

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

Н.І. Луцька

**Економічний аналіз формування та реалізації
проектів державно-приватного партнерства**

Монографія

ЖИТОМИР
2019

УДК 657:330.1:38.246.2
Л–87

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету Короля Данила
(протокол №12 від 15.08.2019 р.)*

Рецензенти :

*доктор економічних наук, професор Т.О. Тарасова,
професор кафедри фінансів та кредиту,
Харківського державного університету харчування та торгівлі*

*доктор економічних наук, доцент І.А. Юхименко-Назарук,
декан факультету документальних комунікацій та менеджменту,
Рівненський державний гуманітарний університет*

Луцька Н.І.

Л–87

Економічний аналіз формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства [Текст] : монографія / Н.І. Луцька. – Житомир: Видавець О.О. Євенок. – 2019. – 336 с.
ISBN 978-966-995-075-8

В монографії здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано комплексне вирішення науково-практичної проблеми щодо розвитку теорії, методології та організації економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. В частині теоретичних положень визначено властивості проектів державно-приватного партнерства та обґрунтовано їх складові як об'єкту економічного аналізу. Вперше розроблено організаційно-методологічну конструкцію економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. В контексті найбільш поширених форм реалізації проектів державно-приватного партнерства запропоновано порядок організації аналітичного дослідження. Розроблено методологічні положення економічного аналізу концесійної діяльності. Запропоновано інноваційні підходи до аналітичного супроводу управління спільною діяльністю.

Видання призначене для докторантів, аспірантів, магістрантів, наукових співробітників, викладачів і студентів закладів вищої освіти, які досліджують проблеми розвитку теорії та методології економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства.

ISBN 978-966-995-075-8

УДК 657:330.1:38.246.2
© Луцька Н.І., 2019

ЗМІСТ

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| Передмова..... | 5 |
| РОЗДІЛ 1. Передумови розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства | 8 |
| 1.1. Державно-приватне партнерство як запорука розбудови державного сектору економіки України | 8 |
| 1.2. Моделі форм державно-приватного підприємства в контексті об'єктної зони економічної аналізу | 35 |
| Висновки до 1-го розділу | 51 |
| РОЗДІЛ 2. Організаційно-методологічні положення економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства | 54 |
| 2.1. Теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства | 54 |
| 2.2 Суб'єкти економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства | 71 |
| 2.3. Налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків між суб'єктами економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства | 90 |
| Висновки до 2-го розділу | 121 |
| РОЗДІЛ 3. Методологічні положення економічного аналізу реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі концесії | 128 |
| 3.1. Методика економічного аналізу ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії | 128 |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3.2. Методика економічного аналізу ефективності використання об'єкту концесії підприємством-концесіонером | 154 |
| 3.3. Методика економічного аналізу собівартості суспільної послуги, що реалізується підприємством-концесіонером | 183 |
| Висновки до 3-го розділу | 205 |
| РОЗДІЛ 4. Розвиток методології економічного аналізу спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства | 209 |
| 4.1. Оцінка положень облікових політик учасників спільно діяльності для ціле економічного аналізу | 209 |
| 4.2. Економічний аналіз використання майна в спільній діяльності | 243 |
| 4.3. Розвиток методичного забезпечення економічного аналізу господарських процесів спільної діяльності..... | 262 |
| Висновки до 4-го розділу | 279 |
| Висновки | 283 |
| Список використаних джерел | 292 |

ПЕРЕДМОВА

Інноваційним інструментом розвитку економіки та соціально-економічних відносин в державі є налагодження партнерських відносин між державою в особах органів виконавчої влади та місцевого самоврядування із суб'єктами підприємницької діяльності. Державно-приватні партнерства сьогодні є механізмом розвитку інфраструктури та підвищення якості суспільних послуг, а також забезпечують значущі завдання інвестиційно-інноваційного розвитку регіонів. За даними Міністерства економічного розвитку та торгівлі України на 1 липня 2018 року укладено 192 договори, з яких реалізується 66 (41 договір концесії, 24 договори про спільну діяльність, 1 договір державно-приватного партнерства), 126 договорів не реалізується (4 договори – закінчено термін дії, 9 договорів – розірвано, 113 договорів – не виконується) [176].

Складність реалізації державно-приватного партнерства в Україні полягає у відсутності ефективного механізму управління такими проектами та узгодження інтересів різних учасників. Це пов'язано із нерозробленістю організаційно-методичних положень інформаційних підсистем, ключовою із яких є система економічного аналізу. Економічний аналіз формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства є основою оцінки його ефективності та узгодження антагоністичних інтересів учасників (державних та приватних партнерів). Аналітичний супровід управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства дозволить приймати дієві управлінські рішення, що сприятимуть забезпеченню досягнення мети проекту та відповідної результативності

для державних та приватних партнерів. Відсутність науково обґрунтованих положень економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства актуалізує дослідження з проблем організації економічного аналізу як основи формування інформаційного простору управління проектом.

В Україні питання розвитку теоретичних, організаційних та методичних питань функціонування державно-приватного партнерства піднімалися вкрай обмежено та фрагментарно. Основоположниками розвитку сучасної науки економічного аналізу в Україні є доктори економічних наук, які присвятили свої наукові дослідження розвитку теорії та методології даної функціональної економічної науки, зокрема: О.В. Олійник, О.М. Галенко, О.А. Зоріна, Т.М. Ковальчук, І.Д. Лазаришина, Л.В. Гнилицька, Л.О. Примостка, І.М. Парасій-Вергуненко, В.М. Реслер, В.К. Савчук.

Розвиток економічного аналізу за окремими об'єктами або діяльності суб'єктів господарювання різних галузей висвітлили в своїх дисертаційних дослідженнях: Д.О. Грицишен, С.О. Левицька, Я.Д. Крупка, Т.О. Тарасова, О.В. Кантаєва, В.М. Пархоменко, Ю.Ю. Мороз, О.М. Брадул, О.В. Мельниченко, О.А. Лаговська, Т.С. Осадча, І.В. Саух, Я.О. Ізмайлов, О.М. Дзюбенко, Я.М. Лисичко, О.В. Усатенко, О.М. Лукан, К.Ю. Поляк, В.Г. Виговський та інші. Окремі праці вітчизняних вчених присвячені бухгалтерському обліку та економічному аналізу при різних формах реалізації державно-приватного партнерства, зокрема в частині: оренди (Т.І. Хомуляк, І.В. Клименко, С.П. Ніколаєва, К.В. Романчук, Н.В. Головченко, В.І. Леонтьєва, Н.М. Колос, Н.О. Лобода, Я.Д. Крупка, С.М. Лайчук та інші) та спільної діяльності (В.В. Євдокимов, Д.О. Грицишен,

С.Ф. Легенчук, Л.А. Куришко, Н.Л. Правдюк, В.Т. Батіщев, Н.М. Батіщева, П.О. Куцик, В.П. Онищенко. Питання концесії розглядалися в працях: М.І. Тітарчука, В.В. Ковальчука, С.В. Свірко, В.В. Євдокимова, Д.О. Грицишена.

Праці зазначених вчених сформувавали теоретичне підґрунтя та забезпечили розвиток окремих методологічних інструментів економічного аналізу. Проте, власне питання розширення теоретичного аналітичного знання та розвитку організації і методології аналітичного дослідження формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства вивчені не були. Так, поза увагою вчених залишилися питання загальнотеоретичних положень економічного та організації та методології аналітичного супроводу управління різними формами реалізації державно-приватного партнерства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОЕКТІВ ДЕРЖАВНО- ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА

1.1. Державно-приватне партнерство як інструмент взаємодії держави та бізнесу

Згідно сучасним підходам економічної думки державний сектор економіки – це господарські об'єкти, які повністю або частково перебувають у власності центральних або місцевих органів державної влади і використовуються для виконання державою політичних, соціально-культурних та економічних функцій [113]. Наявність державного сектору виступає обов'язковою умовою всебічного розвитку країни, оскільки саме останній дозволяє [243]: посилити контроль з боку держави над найважливішими економічними процесами; підвищити загальний антикризовий вплив; регулювати потоки інвестицій; зміцнити незалежність національної політики держави в промисловості та інших галузях матеріального виробництва; протистояти іноземному капіталу в стратегічно важливих галузях економіки.

Зауважимо, що на сьогодні виокремлюють три класичні моделі функціонування державного сектору, що є підґрунтям формування взаємодії із бізнесом, як то [166]:

- західноєвропейську (відрізняється значним за обсягом, продуктивним за характером, різногалузевим державним сектором; представлена такими країнами: Німеччина, Португалія, Франція й ряд інших країн);

- північно-американську (відрізняється обмеженим за обсягом та галузевою спрямованістю, слабопродуктивним державним сектором; представлена такими країнами: США й Канада)

- азіатську (відрізняється нечітким розподілом приватного та державного сектора, а звідси формально невеликий за обсягом та спрямуванням державний сектор; представлена такими країнами: Японія й Південна Корея).

Державний сектор економіки України за часів незалежності зазнав чималих змін: так, якщо станом на 1991 рік державні підприємства обіймали майже стовідсоткову позицію, на сьогодні статистика свідчить про значне скорочення обсягів цього сегменту економічних суб'єктів до 13% по факту на 2018 рік [206]. Втім, такі зміни є не завжди корисними, оскільки вплив держави на економічні процеси країни зменшується, в той час як "вільний ринок" не в змозі забезпечити стабільне економічне зростання та повну занятість населення країни.

Не буде перебільшенням твердження, що державний сектор України сьогодні перебуває у кризовому стані і про це свідчать відповідні дані Міністерства економічного розвитку і торгівлі та Фонду державного майна України [309]: станом на початок 2019 року Уряд України реалізував права власності на загальнонаціональному та регіональному рівнях в межах близько 3800 підприємств, більша частина з яких перебувають або у стані ліквідації, або не функціонують; реально працюючих підприємств близько 700. Такий стан речей важко визнати позитивним.

В “Основних засадах впровадження політики власності щодо суб’єктів господарювання державного сектору економіки” зазначено, що “...держава володіє (здійснює функції з управління) суб’єктами господарювання для збереження та подальшого підвищення вартості їх активів, забезпечення економічних інтересів українського народу, виконання соціальної функції, покладеної на державу, отримання прибутку зазначеними суб’єктами господарювання при здійсненні комерційної діяльності” [246]. Зазначена діяльність має здійснюватися з урахуванням відповідних принципів, які визначені наступним чином (табл.1.1).

Таблиця 1.1

**Принципи управління суб’єктами господарювання
державного сектору [складено на підставі 246]**

| Принцип управління | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Характеристика принципа | Механізм реалізації принципа |
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| <i>винятковість державної власності</i> | |
| У державній власності мають залишатись лише ті суб’єкти господарювання, які виконують функції, безпосередньо покладені на державу, якщо такі функції не можуть у повній мірі виконуватись суб’єктами господарювання недержавного сектору, а саме: є природними монополіями, щодо яких не розроблені спеціальні умови для їх приватизації; забезпечують безпеку держави або здійснюють іншу діяльність, яка має життєво важливе значення для суспільства і не може у повній мірі виконуватись суб’єктами господарювання недержавного сектору. Передбачається, що всі інші державні підприємства будуть приватизовані, передані в комунальну власність або державно-приватне партнерство чи ліквідовані. | Суб’єкти управління за результатами аналізу функцій суб’єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, мають визначити перелік суб’єктів господарювання, які доцільно залишити у державній власності, з урахуванням критеріїв визначених частиною другою статті 4 Закону України «Про приватизацію державного і комунального майна». Суб’єкти управління мають щорічно переглядати переліки суб’єктів господарювання, які доцільно залишити у державній власності. Щодо всіх суб’єктів господарювання державного сектору, які не відповідають наведеним критеріям, суб’єктом управління приймається рішення про: передачу в концесію; державно-приватне партнерство; приватизацію; передачу в комунальну власність; реорганізацію або припинення. |

Продовження табл. 1.1

| 1 | 2 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| визначення чітких цілей діяльності суб'єктами господарювання | |
| <p>Держава як власник через уповноважені органи управління, чітко та прозоро визначає комерційні та некомерційні (соціальні) цілі діяльності суб'єктів господарювання. Діяльність, пов'язана із досягненням комерційних та некомерційних цілей, має окремо відображатися в управлінській звітності суб'єкта господарювання. Зазначені суб'єкти мають регулярно подавати суб'єктам управління звіти щодо досягнення комерційних та некомерційних цілей.</p> | <p>Суб'єкт управління як учасник/акціонер має встановити, в строки встановлені законодавством, стратегічні цілі суб'єктів господарювання, що належать до сфери його управління та контролювати їх досягнення. Такі цілі мають бути чітко розділені на комерційні та некомерційні, вказані в окремій політиці власності суб'єкта господарювання (у разі її наявності). Комерційні цілі встановлюються для діяльності, що здійснюється з метою отримання прибутку. Суб'єкти господарювання, що виконують комерційні цілі, та їх активи мають управлятися на основі стратегічного бізнес-плану, що забезпечить: довгостроковий розвиток підприємства; підвищення інвестиційної привабливості; виплату дивідендів (відрахування частини прибутку); сталий прибуток від діяльності та його збільшення. Некомерційні цілі (соціальні функції) встановлюються для діяльності, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів без мети одержання прибутку. У разі, якщо на суб'єкт господарювання покладено спеціальні обов'язки для забезпечення загально-суспільних інтересів, то вони повинні бути обґрунтовані, чітко визначені та оприлюднені. Суб'єкти управління та суб'єкти господарювання мають оцінити обсяг витрат пов'язаних з виконанням відповідних спеціальних обов'язків, а також їх вплив на фінансову ефективність. Результати комерційної та некомерційної діяльності мають бути окремо відображені в управлінській звітності суб'єкта господарювання.</p> |

Продовження табл. 1.1

| 1 | 2 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>паритетність в регулюванні державними та приватними компаніями, крім діяльності, пов'язаної із досягненням некомерційних цілей</i> | |
| <p>Суб'єкти господарювання мають здійснювати свою комерційну діяльність у відповідності до загальних положень діяльності недержавних суб'єктів господарювання, на конкурентних умовах та за комерційними принципами. Держава вживає заходів щодо перетворення державних унітарних підприємств в акціонерні товариства, 100% акцій яких належить державі.</p> | <p>Суб'єкти управління мають здійснювати управління суб'єктами господарювання у відповідності до законодавства та з урахуванням міжнародних принципів корпоративного управління та контролювати дотримання ними конкурентних умов та комерційних принципів. Особливо важливі для економіки України підприємства мають бути перетворені з державних унітарних підприємств в акціонерні товариства, 100% акцій яких належить державі.</p> |
| <i>соціальна відповідальність суб'єктів господарювання</i> | |
| <p>Суб'єкти господарювання є важливою ланкою в процесі виконання соціальних завдань, які не можуть у повній мірі виконуватись суб'єктами господарювання недержавного сектору та у зв'язку з чим за реалізацію яких відповідає держава (зокрема таких, як забезпечення суспільними благами та соціальний захист населення, забезпечення перевезень та доставки вантажів у важкодоступні місця, забезпечення функціонування важливої для населення інфраструктури, тощо).</p> | <p>Органи управління суб'єкта господарювання мають вживати всіх необхідних заходів для: створення оптимальних умов для роботи, розвитку та реалізації власного потенціалу персоналу; недопущення дискримінації в трудових відносинах; забезпечення енергоефективності; мінімізації шкідливого впливу на навколишнє середовище; обмеження будь-якої співпраці з підприємствами, установами та організаціями, що є резидентами держави, визнаної Верховною Радою України державою-агресором.</p> |
| <i>професійність в управлінні суб'єктами господарювання</i> | |
| <p>Керівники та члени наглядових рад (у разі їх створення) суб'єктів господарювання, мають відбиратися за прозорою, чесною та конкурентною процедурою на основі критеріїв, заздалегідь визначених та поширених публічно, враховуючи їх навички, знання та досвід.</p> | <p>Суб'єкт управління визначає розмір винагороди членів наглядових рад в суб'єктах господарювання, що належать до сфери його управління, відповідно до порядку, затвердженого Кабінетом Міністрів України.</p> |
| <i>розмежування функцій власника і регулятора</i> | |
| <p>Держава здійснює управління та контроль без втручання в операційну діяльність суб'єкта господарювання. Функції держави як регулятора мають бути відокремлені від функцій держави, як суб'єкта управління суб'єктами господарювання.</p> | <p>Держава в особі уповноважених суб'єктів управління, здійснює функції з управління об'єктами державної власності з дотриманням наступних основних принципів: у сфері управління об'єктами державної власності по відношенню до суб'єкта господарювання</p> |

Продовження табл. 1.1

| 1 | 2 |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>державна, в особі уповноваженого органу управління, діє як засновник з урахуванням наданих законодавством та статутом суб'єкта господарювання повноважень; в інших випадках держава діє в межах повноважень та у спосіб, що передбачені законодавством України; заборони незаконного втручання органів державної влади, їх посадових осіб у господарську діяльність суб'єктів господарювання; формування кваліфікованої та незалежної наглядової ради та правління суб'єкта господарювання з дотриманням принципів та вимог законодавства України; послідовного впровадження кращих практик корпоративного управління суб'єктами господарювання; закріплення у статуті суб'єкта господарювання чіткого розподілу повноважень між його органами з дотриманням принципу уникнення дублювання повноважень. Основними механізмами управління через які держава як засновник реалізує основні засади є здійснення:</p> <p>а) уповноваженим органом управління таких основних повноважень: визначення основних напрямів діяльності суб'єктів господарювання; затвердження окремих політик власності для суб'єктів господарювання; визначення чітких цілей та ключових показників ефективності діяльності для суб'єктів господарювання; внесення змін до установчих документів, зокрема в частині розподілу повноважень суб'єкта управління/акціонера/учасника, наглядової ради та правління; обрання та припинення повноважень членів наглядової ради, голови і членів правління; затвердження положень про наглядову раду та виконавчий орган, а також внесення змін до них; інших повноважень, визначених законодавством та установчими документами.</p> |

Продовження табл. 1.1

| 1 | 2 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>б) наглядовою радою захисту прав акціонерів (засновників) і відповідно до визначеної компетенції здійснення управління товариством (суб'єктом господарювання), контролює та регулює діяльність виконавчого органу. До складу наглядової ради суб'єкта господарювання включаються незалежні члени, які відповідають критеріям незалежності, визначеним законодавством. Кількість незалежних членів повинна становити більшість членів наглядової ради. Наглядова рада суб'єкта господарювання формується за принципами незалежності, професіоналізму, компетентності, різноманітності, ефективності, прозорості.</p> |
| <i>функціонування при дотриманні транспарентності</i> | |
| <p>З метою забезпечення відповідальності та зниження корупційних ризиків суб'єктів господарювання, зазначені суб'єкти мають звітувати про свою діяльність та бути прозорими у своїй діяльності.</p> | <p>Суб'єкти господарювання мають бути публічними. Вони звітують про свою діяльність, відповідно до порядку, затвердженого Кабінетом Міністрів України, та проводять аудит фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів, у випадках передбачених законодавством України. Максимальна прозорість фінансової документації, інформація про всіх великих угодах, незалежний аудит та оцінка, опублікування планів і стратегії розвитку істотно підвищують довіру до суб'єкта господарювання. Публікація інформації про діяльність суб'єкта господарювання забезпечить: прозорість їх діяльності; підвищення інвестиційної привабливості; підвищення якості прийняття рішень керівниками. Виконання цього принципу здійснюється через веб-сайт суб'єкта господарювання, на якому розміщується як мінімум наступна інформація: політика власності (у разі наявності); статут; цілі діяльності; склад та розмір винагороди членів наглядової ради та виконавчого органу; регулярні звіти про свою діяльність, включаючи фінансову звітність та аудиторський висновок, звіт про виконання цілей діяльності та інші; інформація про</p> |

Продовження табл. 1.1

| 1 | 2 |
|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | публічні закупівлі та контрагентів. Інформація про діяльність суб'єкта господарювання розміщується на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері управління об'єктами державної власності. Особливо важливі для економіки України державні підприємства розміщують на веб-сайті англійські версії наведених вище звітів. |

В межах оголошеній реформі державних підприємств згідно стратегії управління вказаними суб'єктами господарювання з поміж 3500 зареєстрованих в установленому порядку на 2019 року близько 600 підлягають приватизації до кінця 2020 року, а близько 800 – залишаться у державній власності; більшість інших, згідно наведеним матеріалам таблиці 1.1, мають бути передані у державно-приватне партнерство або ліквідовані [247, 248]. Розглянемо детально питання розбудови такої форми співпраці держави та приватного сектору.

Колишній міністр економічного розвитку та торгівлі України А.Абромавичус в своєму інтерв'ю зазначив: «Система управління державними активами та якість надання державою послуг в Україні протягом останніх 25 років довела свою низьку ефективність та невідповідність сучасним вимогам. У результаті цього, одна з найбільш розгалужених систем інфраструктури та промислова база опинилася у вкрай занедбаному стані. Застарілість основних фондів, невідповідність їх технічного рівня сучасним вимогам та неспроможність державного сектору забезпечити належний рівень надання послуг, в умовах недостатнього бюджетного фінансування, змушують державу шукати нові для себе механізми залучення інвестицій та досвіду

приватного бізнесу» [224]. Досвід практики державного управління свідчить, що саме таким механізмом виступає державно-приватне партнерство, що дозволяє отримати відповідні вигоди як для державного, так і приватного сектору [175].

«Державно-приватне партнерство має стати ідеологією для взаємодії держави та бізнесу, повинно розглядається не лише як інвестиційний механізм, але і як ефективна модель управління економікою, яка дозволяє скоротити і оптимізувати витрати бюджету та підвищити якість виконання й управління об'єктом інфраструктури, і, відповідно, якість послуг громадянам, що надаються згодом на цій базі. Злиття мотивацій державного та приватного секторів, а також укладання контрактів на конкурсній основі, розширюють можливості для використання новаторських підходів до здійснення державних інфраструктурних проектів на підставі державно-приватного партнерства» [211].

«Економічна криза, нестабільна політична ситуація, окупація півострова Крим та проведення антитерористичної операції на Сході обумовили неможливість Україні самостійно забезпечити сталий розвиток не лише країни в цілому, а і, навіть окремих її регіонів. Адже в умовах недостатності бюджетних ресурсів щодо фінансування різного роду програм розвитку, стратегічні проекти, в більшості випадків, залишаються недосягнуті та не мають ефективності. Світова практика свідчить, що налагодження дієвої співпраці між державою та приватним сектором дозволяє успішно реалізовувати програми, що забезпечують досягнення конкретних стратегічних цілей у найбільш короткий термін. З одного боку, співпраця держави та бізнесу дозволяє вирішити завдання соціального значення, а з іншого боку,

господарюючі суб'єкти, основною метою діяльності яких є отримання та максимізація прибутку, залучаються для таких цілей підтримкою держави. Взаємодія держави та приватного сектору або іншими словами державно-приватне партнерство не є новим» [235].

Представники Національного інституту стратегічних досліджень вважають, що «Державно-приватне партнерство визначено серед ключових механізмів реалізації політики модернізації економіки України, вирішення важливих соціально-економічних проблем» та доводять об'єктивну необхідність запровадження таких механізмів, адже «для реалізації масштабних модернізаційних проектів в різних секторах економіки потрібні значні інвестиційні ресурси, потужним джерелом яких може стати приватний бізнес. Водночас, в умовах післякризового розвитку зростає інтерес бізнесу до державної підтримки, яка дозволить знизити ризики приватних інвестицій, підвищити надійність інвестиційних проектів для кредитних організацій» [288].

Сімак С.В. вказує, що [237] «у 1992 році консервативний уряд у Великій Британії запровадив Ініціативу приватного фінансування (Private Finance Initiative), яка стала першою систематизованою програмою, спрямованою на заохочення державно-приватного партнерства. Партнерства почали сприйматися суспільством та владою як оптимальний механізм залучення органами влади фінансових ресурсів та управлінських навичок бізнесу для надання суспільних послуг та розвитку інфраструктури, без втрати державою прав власності та контролю за цими процесами».

Питання державно-приватного партнерства у різні часи опрацьовували такі відомі вітчизняні та зарубіжні вчені як: Д.Е. Стігліц,

С.П. Осборн, Е.Р. Йєскомб, Е.С. Савас, М.Р. Рейч, М. Геддес, К. Магаріньос, Ф. Оладеінд, Д. Піл, Г. Паолетто, Е. Г. Клійн, Г.Р. Тейсман, Н.А. Клевцевич, О.В. Берданова, В.М. Вакуленко, В.М. Геєць, О.М. Головінов, Н.Г. Діденко, В.І. Дубницький, І.В. Запатріна, М.О. Лендьял, А.Ф. Мельник, Н.А. Мікула, К.В. Павлюк, Н.А. Сич, А.Ф. Ткачук, П.І.Шилепницький та інші. Серед зарубіжних вчених, що вивчали питання державно-приватного партнерства слід відзначити праці М. Хаммамі (M. Hammami), Дж.Ф. Рухашянкіко (J.F. Ruhashyankiko), І. Єхоу (E. Yehoue) [301], Р. Осей-Кіей (R. Osei-Kyei), А. Чан (A. Chan) [310], Дж.-Ш. Чоу (J.-Sh. Chou), Д. Прамудавардхані (D. Pramudawardhani) [293], К. Верхоест (K. Verhoest), О. Петерсен (O. Petersen), В. Шеррер (W. Scherrer), Р. Соесіпто (R. Soecipto) [319], Т. Тенг (T. Teng), Дж. Юен (J. Yuan), Лі К'ю (Li Q) [317; 316], В. Варнавського [39; 40], В. Варнавського, А. Клименко, В. Корольова [38], Є. Бондаренка [21], Л. Єфімової [83], Є. Коровіна [130], В. Міхеєва [173], Л. Шарінгера [274] та В. Якуніна [290] та ін.

«Поняття державно-приватного партнерства виникло у США як реакція на явища фінансування держави та приватних компаній освітніх програм, потім – комунальних послуг... Починаючи з 90-х років минулого століття, поширеною практикою реалізації проєктів щодо розвитку інфраструктури в країнах Європи, стало залучення бізнесу до їх фінансування, що обумовило необхідність прийняття відповідних змін у державному управлінні» [235].

«Широкого поширення дана категорія набуває в 1960 -х рр. для визначення співпраці державного і приватного секторів у процесі оновлення міст, розвитку інфраструктури територій та надання суспільних послуг» [320].

Відповідно до Закону України «Про державно-приватне партнерство» [90], державно-приватне партнерство визначено як «співробітництво між державою Україна, Автономною Республікою Крим, територіальними громадами в особі відповідних державних органів та органів місцевого самоврядування (державними партнерами) та юридичними особами, крім державних та комунальних підприємств, або фізичними особами - підприємцями (приватними партнерами), що здійснюється на основі договору в порядку, встановленому цим Законом та іншими законодавчими актами, та відповідає ознакам державно-приватного партнерства, визначеним цим Законом».

«Трактування поняття «державно-приватне партнерство», що зазначено у законодавстві, є широким, адже законодавець не конкретизує форми реалізації такої співпраці, визначено лише види договорів, що можуть укладатися в межах державно-приватних відносин, а саме це: договір концесії; договір про управління майном; договір про спільну діяльність та інші договори» [235].

Дефініція поняття державно-приватного партнерства представлена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Трактування категорії «державно-приватне партнерство» у різних джерелах

| Автор, джерело | Визначення |
|------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| <i>Довідкова література та міжнародні інституції</i> | |
| Енциклопедія державного управління [82] | Інституційне та організаційне об'єднання державної влади і приватного бізнесу з метою реалізації суспільно значущих проектів в широкому спектрі сфер діяльності – від розвитку стратегічно важливих галузей національної економіки до надання суспільних послуг в масштабі всієї країни або окремих територій |

Продовження табл. 1.2

| 1 | 2 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Світовий банк [297] | Угоди між публічною і приватною сторонами з приводу виробництва і надання інфраструктурних послуг, які укладаються з метою залучення додаткових інвестицій і, що ще більш важливо, – як засіб підвищення ефективності бюджетного фінансування |
| «Зелена книга» Європейської комісії щодо державно-приватного партнерства [96] | Різноманітні форми співпраці між органами державної влади та діловим співтовариством, метою якої є забезпечення фінансування, будівництва, реконструкції, управління та обслуговування інфраструктури чи надання послуг |
| Інститут державно-політичних досліджень (IPRP) [2, С. 13]. | Відносини з розділення ризиків, засновані на взаємній зацікавленості публічного сектору, з одного боку, і одного або кількох представників приватного (благодійного) сектору – з іншого, і націлені на досягнення узгодженого матеріального результату і (або) на надання суспільно-значущих послуг |
| Комітет з наукової і технологічної політики Організації економічного співробітництва і розвитку [312]. | Будь-які офіційні відносини або домовленості на фіксований/необмежений період часу між державними і приватними учасниками, у якому обидві сторони взаємодіють у процесі ухвалення рішення і співінвестують обмежені ресурси, такі як: гроші, персонал, устаткування й інформацію для досягнення конкретних цілей у визначеній сфері науки, технології й інновацій |
| <i>Наукові праці</i> | |
| О. Герасименко [51] | Кооперація та інтеграція держави та приватного сектора на основі об'єднання матеріальних і нематеріальних ресурсів переважно в сферах, для яких характерна неефективність державного управління |
| В. Варнавський [33] | Інституціональний і організаційний альянс між державою і бізнесом з метою реалізації національних і міжнародних, масштабних і локальних, але завжди суспільно значущих проектів у широкому спектрі сфер діяльності |
| В. Пучков [221] | Інституціональний та організаційний альянси між державою та бізнесом з метою реалізації суспільно значущих проектів у широкому спектрі сфер діяльності: від розвитку стратегічно важливих галузей промисловості і науково-дослідницьких конструкторських робіт до забезпечення суспільних послуг |
| О. Полякова [212] | Суспільний інститут, що включає в себе сукупність формальних і неформальних правил, у рамках яких з метою задоволення потреб суспільства здійснюється спільна діяльність державних органів влади і приватного сектору на основі набору альтернатив поведіння |

Продовження табл. 1.2

| 1 | 2 |
|--------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| К. Павлюк, С. Павлюк [197] | Суспільно-приватне партнерство, конструктивне співробітництво держави, суб'єктів підприємницької діяльності і громадянських інститутів в економічній, політичній, соціальній, гуманітарній та інших сферах суспільної діяльності для реалізації суспільно значущих проектів на засадах пріоритетності інтересів держави, її політичної підтримки, консолідації ресурсів сторін, ефективного розподілу ризиків між ними, рівноправності і прозорості відносин для забезпечення поступального розвитку суспільства |
| І. Нейкова [182] | Формою співпраці, у якій держава і приватний сектор спільно реалізують суспільно значущі проекти, ґрунтуючись на угоді про розподіл завдань і ризиків, і являє собою інституційний альянс між державою і бізнесом, що створюється на певний термін для здійснення конкретного проекту і припиняє своє існування після його реалізації |
| Ю. Халімовський [266] | Взаємовигідна співпраця публічного та приватного суб'єктів для цілей одночасного отримання прибутку і досягнення суспільно корисних цілей у галузях економіки, засноване на з'єднанні грошових та інших вкладів партнерів і такому розподілі ризиків, який допускає часткове звільнення приватного суб'єкта від підприємницьких ризиків |
| О. Вінник [47] | Державно-приватне партнерство – це не будь-яке співробітництво держави і приватного бізнесу, а таке, що зумовлено суспільними потребами щодо реалізації складних та/або довгострокових інвестиційних/інноваційних проектів, які носій публічних інтересів (держава, територіальна громада) не спроможний реалізувати самостійно (без залучення приватних партнерів) через відсутність необхідних коштів та інших складових, необхідних для виконання таких проектів (досвіду, кваліфікованого персоналу, новітніх технологій тощо) |
| Шилепницький П.І. [284, с. 12] | комплекс відносин, які є стабільними й тривалими, що виникають між державою в особі її центральних та регіональних органів виконавчої влади та регіонального й місцевого самоврядування, з однієї сторони, та представників бізнесу, інститутів громадянського суспільства й місцевих спільнот з приводу перерозподілу повноважень щодо створення інфра-структури загального користування, виконання робіт та надання послуг, які традиційно вважались монополією держави, врегулювання між сторонами у зв'язку із цим таких питань: розподіл |

Продовження табл. 1.2

| 1 | 2 |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | відповідальностей, ризиків, зобов'язань щодо фінансового забезпечення, проектування, будівництва, реконструкції, модернізації, утримання, експлуатації, права власності, участь в управлінні та розподілі прибутку, що базується на принципах рівності, відкритості, недискримінації, змагальності, підвищення ефективності та мінімізації ризиків і витрат |

З поміж наведених термінологічних новацій за даним питанням слід виокремити комплексне визначення, надане професором П.І.Шилепницьким, який під державно-приватним партнерством пропонує розуміти «комплекс відносин, які є стабільними й тривалими, що виникають між державою в особі її центральних та регіональних органів виконавчої влади та регіонального й місцевого самоврядування, з однієї сторони, та представників бізнесу, інститутів громадянського суспільства й місцевих спільнот з приводу перерозподілу повноважень щодо створення інфраструктури загального користування, виконання робіт та надання послуг, які традиційно вважались монополією держави, врегулювання між сторонами у зв'язку із цим таких питань: розподіл відповідальностей, ризиків, зобов'язань щодо фінансового забезпечення, проектування, будівництва, реконструкції, модернізації, утримання, експлуатації, права власності, участь в управлінні та розподілі прибутку, що базується на принципах рівності, відкритості, недискримінації, змагальності, підвищення ефективності та мінімізації ризиків і витрат» [284, с. 12].

Більш формальні вітчизняні джерела надають такі визначення цьому поняттю:

- система відносин між державним та приватним партнерами, при реалізації яких ресурси обох об'єднуються з відповідним розподілом ризиків, відповідальності та винагород (відшкодувань) між ними, для взаємовигідної співпраці на довгостроковій основі у створенні (відновленні) нових та/або модернізації (реконструкції) наявних об'єктів, які потребують залучення інвестицій, та у користуванні (експлуатації) такими об'єктами [73];

- засноване на договорі довгострокове співробітництво між державою (державними органами та органами місцевого самоврядування), а також приватними компаніями, спрямоване на фінансування, проектування, впровадження та управління публічними об'єктами і публічними послугами (public facilities and public services), які традиційно забезпечуються державою (публічним сектором) [75];

- співробітництво між державою Україна, Автономною Республікою Крим, територіальними громадами в особі відповідних державних органів, що згідно із Законом України "Про управління об'єктами державної власності" здійснюють управління об'єктами державної власності, органів місцевого самоврядування, Національною академією наук України, національних галузевих академій наук (державних партнерів) та юридичними особами, крім державних та комунальних підприємств, установ, організацій (приватних партнерів), що здійснюється на основі договору в порядку, встановленому Законом України "Про державно-приватне партнерство" та іншими законодавчими актами, та відповідає ознакам державно-приватного партнерства, визначеним вищевказаним Законом [90];

Оскільки державно-приватне партнерство є досить відомим і характерним явищем для розвинутих країн світу, звернімося до їх досвіду, який свідчить про надзвичайну успішність застосування цієї форми взаємовідносин держави та приватного сектору. Так, «Зелена книга» Європейської Комісії щодо державно-приватного партнерства, опублікована у 2004 році, визначає вказану форму співтовариства як різноманітні «форми співпраці між органами державної влади та діловим співтовариством, метою яких є забезпечення фінансування, будівництва, реконструкцій, управління та обслуговування інфраструктури чи надання послуг» [96]. Зелена книга ЄС налічує такі характерні елементи державно-приватного партнерства:

- відносно довга тривалість відносин, які передбачають співпрацю між державним партнером і приватним партнером з різноманітних аспектів запланованого проекту;

- метод фінансування проекту, частково за рахунок приватного сектору, а частково за рахунок комплексних домовленостей між різноманітними суб'єктами (в деяких випадках можливе залучення державних коштів, причому у великих розмірах);

- важлива роль організації-експлуатанта, яка бере участь на різноманітних стадіях проекту (проекткування, завершення, впровадження, фінансування). Державний партнер здебільшого концентрується на визначенні цілей, яких необхідно досягти для публічного інтересу, якості наданих послуг та політики ціноутворення, а також відповідає за моніторинг дотримання цих цілей;

- розподіл ризиків між державним та приватним партнерами, до якого переходять ризики, які зазвичай належать до сфери управління державного партнера. Разом з тим, державно-приватне партнерство не

означає, що приватний партнер обов'язково бере на себе усі або навіть левову частку ризиків, пов'язаних із проектом. Конкретний розподіл ризиків визначається в кожному окремому випадку. Ризики мають бути чітко розподілені між сторонами договору із дотриманням принципу, що кожен ризик має бути переданий тій стороні, яка може найкращим чином управляти цим ризиком (оцінювати, передбачати і реагувати на них).

Умовами здійснення державно-приватного партнерства визначено:

- створення нового об'єкта або реновація об'єкта, що вже існує для надання публічних послуг або підвищення рівня якості публічної послуги, яка надається;

- об'єднання досвіду, активів, а також інших ресурсів державного (публічного) і приватного партнерів;

- визначення і розподіл державним і приватним партнером потенційних ризиків і надходжень (доходів) за рахунок плати від користувачів публічних послуг;

«Великобританія зосередила проекти державно-приватного партнерства на таких об'єктах інфраструктури, як школи, лікарні, тюрми, оборонні об'єкти і автомобільні дороги; Канада значну кількість проектів державно-приватного партнерства виконує в таких сферах, як енергетика, транспорт, захист довкілля, водопостачання та водовідведення, рекреаційні об'єкти, інформаційні технології, охорона здоров'я, освіта; Греція переважно виконує проекти державно-приватного партнерства у транспортній галузі; Ірландія визначила такі об'єкти державно-приватного партнерства, як автомобільні дороги та міські транспортні системи; Австралія в якості пріоритетних напрямків

для державно-приватного партнерства визначила транспорт і системи життєзабезпечення міст; Нідерланди застосовують механізм державно-приватного партнерства у громадському житловому секторі та системах життєзабезпечення міст; Іспанія реалізує проекти державно-приватного партнерства в будівництві та експлуатації платних автомобільних доріг та систем життєзабезпечення міст; США переважно виконують проекти державно-приватного партнерства, які об'єднують природоохоронну діяльність, життєзабезпечення сільських населених пунктів. Існує значний досвід реалізації проектів державно-приватного партнерства у сферах водопостачання та водовідведення, управління твердими побутовими відходами, екотуризму та рекреаційній галузі. Застосування механізму державно-приватного партнерства у сферах освіти та охорони здоров'я знайшло розвиток насамперед у Великобританії».

В Концепції розвитку державно-приватного партнерства в Україні на 2013-2018 роки [128], серед пріоритетних сфер державно-приватно партнерських відносин визначено: «виробничу інфраструктуру і високотехнологічне виробництво (транспорт і зв'язок, транспортна інфраструктура, енергетичний сектор, машинобудування); агропромисловий комплекс (ринкова та виробнича інфраструктура); будівництво і житлово-комунальне господарство (реалізація соціально значущих інфраструктурних проектів, будівництво, реконструкція та технічне переоснащення у сферах тепlopостачання, централізованого водопостачання і водовідведення, підвищення ресурсо- та енергоефективності, поводження з побутовими відходами, упорядкування територій тощо); соціальний захист населення (охорона здоров'я, освіта, культура, туризм і спорт); наукову, науково-технічну,

інноваційну та інформаційну сфери; розвиток природно-заповідного фонду».

Згідно Зеленої книги ЄС щодо державно-приватного партнерства в світовій практиці останнє не регламентується законодавством, а регулюється загальними принципами Договору ЄС та/або правилами ЄС щодо державних контрактів та концесій: така позиція набула підтвердження у Повідомленні про державно-приватне партнерство та законодавстві Співтовариств про державні закупівлі і концесії, оприлюдненому у 2005 році [210].

Цікавим є те, що світова практика ідентифікує державно-приватне партнерство як інфраструктурні проекти: так звіт Комісія ООН з права міжнародної торгівлі «Типові законодавчі положення щодо інфраструктурних проектів, які фінансуються приватним коштом» («Звіт UNCITRAL») акцентовано на "інфраструктурним проектам, які передбачають зобов'язання з боку окремих інвесторів здійснити фізичні будівельні та ремонтні роботи або роботи з розширення в обмін на право стягувати плату з населення або з органу влади за користування інфраструктурою та за послуги, що вона генерує» [253]. Під «інфраструктурою» в даному документі розуміються «публічні інфраструктурні об'єкти», які ідентифікуються як «фізичні об'єкти, за допомогою яких надаються послуги, необхідні населенню», або «публічні послуги» за існуючим трактуванням в країнах континентальної Європи. Визначення UNCITRAL включає різноманітні форми контрактів, які застосовуються у міжнародній практиці реалізації проектів державно-приватного партнерства: концесії, ліцензії, лізинг, BOT (форма ДПП, при якій приватний сектор проектує, фінансує і будує нову споруду на основі довгострокової

концесійної угоди та експлуатує її упродовж терміну дії угоди (після закінчення терміну дії угоди право власності повертається публічному партнеру)), ВТО (форма ДПП, при якій об'єкт стає власністю держави/територіальної громади безпосередньо після його завершення, а концесіонеру надається право експлуатувати об'єкт упродовж визначеного періоду часу), DBFO (форма ДПП, при якій приватний партнер отримує право на проектування, будівництво, фінансування та експлуатацію нового об'єкта на умовах оренди (приватний партнер передає новий об'єкт державному сектору після закінчення строку дії оренди)), BOOT (форма ДПП, при якій структура приватного сектору отримує право на фінансування, будівництво та експлуатацію об'єкту (також на стягнення сплати за користування ним) на певний період, після закінчення якого право власності повертається державі/територіальній громаді), ROT (форма ДПП, при якій існуюче майно передається приватному підприємству в оренду для реконструкції, експлуатації та обслуговування, після закінчення якої право власності на об'єкт передається державному партнеру), ВВО (форма ДПП, при якій відбувається передача об'єкта державної/комунальної власності приватній структурі на умовах контракту, згідно з яким такий об'єкт повинен бути модернізований та експлуатуватись упродовж встановленого терміну), PFI (форма ДПП, при якій оплата приватному партнеру надходить не від кінцевих споживачів, а від держави, коли обсяг плати за користування інфраструктурою залежить від обсягу транспортного потоку і здійснюється державою за фіксованими ставками) тощо.

Більш детальніше характеристика зазначених форм представлена в табл. 1.3.

На відміну від закордонної практики діяльність в межах державно-приватного партнерства в Україні чітко регламентується законодавством, при цьому основним адресним нормативно-правовим актом виступає Закон України «Про державно-приватне партнерство». В зазначеному Законі описано: базові положення державно-приватного партнерства, форми здійснення та об'єкти державно-приватного партнерства, порядок прийняття рішення про здійснення державно-приватного партнерства, а також визначення приватного партнера, механізм здійснення, надання, процедури державних підтримки, гарантій та контролю відповідно.

«Основу державно-приватного партнерства в Україні складають Конституція України, Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, Натомість, інститут державно-приватного партнерства в Україні почав формуватися з введенням в дію законодавчих актів, що присвячені регулюванню окремих положень взаємодії держави та бізнесових структур, зокрема, це:

Таблиця 1.3

Моделі контрактів державно-приватного партнерства та їх характеристика*

| <i>Назва</i> | <i>Характеристика</i> |
|-------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| ВВО (Buy – Build – Operate) "Придбання – будівництво – експлуатація" | Передача державного майна приватній або квазідержавній структурі на умовах контракту, згідно з яким майно повинне бути модернізовано і експлуатуватися певний період часу. Державний контроль здійснюється протягом дії контракту про передачу майна |

Продовження табл. 1.3

| 1 | 2 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| BOO (Build – Own – Operate) "Будівництво – володіння – експлуатація" | Приватний сектор фінансує, будує, володіє і експлуатує споруду або надає послугу на основі довічного володіння чи оренди. Державні обмеження встановлюються в оригінальній угоді і за допомогою функціонування постійного регулюючого органу |
| BOOT (Build – Own – Operate – Transfer) "Будівництво – володіння – експлуатація – передача" | Приватна структура одержує дозвіл на будівництво за власний кошт і експлуатацію споруди (а також на стягування плати за її використання) на певний період, після закінчення якого право власності повертається державі |
| BOT (Build – Operate – Transfer) "Будівництво – експлуатація – передача" | Контракти, спеціально розроблені для великих інвестиційних проєктів з нового будівництва або реконструкції. Відповідальність за інвестиції та отримання прибутку лежить на приватному інвесторі |
| BLOT (Build – Lease – Operate – Transfer) "Будівництво – оренда – експлуатація – передача" | Приватна компанія одержує право на фінансування, проектування, будівництво і експлуатацію орендованої споруди (а також і стягування платні із споживачів послуги) на період оренди, вносячи рентну платню |
| DBOT (Design – Build – Operate – Transfer) "Проектування – будівництво – управління – передача" | Перевага цього підходу полягає в тому, що він містить у собі відповідальність приватного сектора щодо виконання одразу декількох функцій: проектування, будівництво та утримання об'єкта |
| ROT (Reconstruct – Operate – Transfer) "Відновлення – управління – передача" | Схожий тип на DBOT (Design – Build – Operate – Transfer). Відмінність полягає в тому, що приватна сторона приймає в управління вже наявний об'єкт і в її обов'язки входить його відновити |
| DBFO (Design – Build – Finance – Operate) "Проектування – будівництво – фінансування – експлуатація" | Приватний сектор проектує, фінансує, будує і експлуатує нову споруду на основі і в період довгострокової оренди. Приватний сектор передає нову споруду державному сектору після закінчення оренди |
| FO (Finance Only) Участь у фінансуванні | Приватна структура (як правило, компанія з надання фінансових послуг) фінансує проєкт напряму або за допомогою різних механізмів, таких, як довгострокова оренда або випуск цінних паперів (облігацій) |

Продовження табл. 1.3

| 1 | 2 |
|-------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| O&M (Operation & Maintenance Contract) Контракт на експлуатацію і обслуговування | Приватне підприємство відповідно до умов контракту експлуатує певний період часу майно, що належить державному сектору. Право власності на майно зберігається за державною структурою |
| DB (Design – Build) "Проектування – будівництво" | Приватний сектор проектує і будує об'єкти інфраструктури на основі будівельного контракту негайної експлуатації для задоволення запитів державного сектора на послуги, які часто надаються по фіксованій ціні. Таким чином, ризик за перевитрату передається приватному сектору |
| OL (Operation License) "Право на експлуатацію" | Приватний оператор одержує право (ліцензію) на виробництво і надання суспільної послуги, як правило, на певний період. Така модель часто використовується в проектах з інформаційних технологій |
| PSA (Production Sharing Agreement) Угоди про розподіл продукції | Зазвичай держава доручає приватному інвестору на визначений строк проведення пошуку, розвідки та видобування корисних копалин на визначеній ділянці надр та ведення пов'язаних з угодою робіт, а інвестор зобов'язується виконати доручені роботи за власний рахунок і на свій ризик з наступною компенсацією витрат і отриманням плати (винагороди) у вигляді частини прибуткової продукції |

*Складено на основі [217], [198], [177], [94].

- Закон України «Про угоди про розподіл продукції» [94], який «регулює відносини, що виникають у процесі укладення, виконання та припинення дії угод про розподіл продукції щодо пошуку, розвідки та видобування корисних копалин у межах території України, її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони»;

- Закон України «Про концесії» [92], що «визначає поняття та правові засади регулювання відносин концесії державного та комунального майна, а також умови і порядок її здійснення з метою підвищення

ефективності використання державного і комунального майна і забезпечення потреб громадян України у товарах (роботах, послугах);

- Закон України «Про концесії на будівництво і експлуатацію автомобільних доріг» [91], що «визначає особливості будівництва та/або експлуатації автомобільних доріг загального користування на умовах концесії»;

- Закон України «Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів централізованого водо-, теплопостачання і водовідведення, що перебувають у комунальній власності» [93], який «визначає особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів у сферах теплопостачання, водопостачання та водовідведення, що перебувають у комунальній власності, особливості оренди та концесії таких об'єктів»» [235].

На підставі опрацювання вказаного Закону та спеціалізованих науково-практичних джерел намі виявлені такі характерні особливості державно-приватного партнерства та сформовано модель державно-приватного партнерства в Україні (табл.1.4).

Таблиця 1.4

Модель державно-приватного партнерства в Україні

| <i>Елементи</i> | <i>Характеристика</i> |
|---------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| Просторово-часова природа | проект |
| Відносини | співробітництво між державним та приватним партнерами |
| Формопрояв | концесія; управління майном; оренда; спільна діяльність; інші форми; |
| Правове забезпечення | Конституція України, Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, Закон України «Про державно-приватне партнерство» інші законодавчі акти України, міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України |

Продовження табл. 1.4

| 1 | 2 |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Мета | <p>подолання інфраструктурного дефіциту; розвиток суспільно значущих послуг; розвантаження бюджетів всіх рівнів; поліпшення якості послуг; зниження або утримання вартості плати за послуги; скорочення відповідальності і ризиків державного партнера в сфері надання послуг, яка є об'єктом державно-приватного партнерства; стимулювання діалогу та взаємодії між бізнесом та владою; використання досвіду та професіоналізму приватного сектору при збереженні державного контролю над активами; залучення до реалізації інвестиційних проєктів тіньових фінансових ресурсів; залучення нових ресурсів для реалізації політики регіонального розвитку</p> |
| Об'єкти | <p>існуючі, зокрема, відтворювані (шляхом реконструкції, модернізації, технічного переоснащення) об'єкти що перебувають у державній або комунальній власності, у тому числі ділянки надр; створювані чи придбані об'єкти в результаті виконання договору, укладеного в рамках державно-приватного партнерства.</p> |
| Суб'єкти | <p>державний партнер – держава, територіальні громади в особі відповідних державних органів та органів місцевого самоврядування; приватний партнер – юридичні особи, крім державних та комунальних підприємств, або фізичні особи - підприємці ;</p> |
| Формалізація | <p>договірна основа у формі договорів про концесію, спільну діяльність, управління майном, змішаних договорів, інших договорів</p> |
| Етапи механізму | <p>формування (первинний); реалізація (продуктивний та заключний);</p> |
| Принципи механізму | <p>рівність перед законом усіх партнерів; відсутність дискримінації; узгодження інтересів партнерів; незмінність цільового призначення та форми власності об'єктів; законність діяльності; справедливий розподілу ризиків; конкурентність;</p> |

Продовження табл. 1.4

| 1 | 2 |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Переваги механізму | <p>модернізація об'єктів партнерства державного сектору; підвищення ефективності управління об'єктами державної та комунальної власності; покращення якості публічних послуг для населення та бізнесу; створення умов для використання новітніх технологій та запровадження інновацій; активізація інвестиційної діяльності; зниження навантаження на державний бюджет та оптимізація бюджетних видатків на надання публічних послуг та утримання бюджетних установ;</p> |
| Ознаки механізму | <p>надання прав управління (користування, експлуатації) об'єктом партнерства або придбання, створення (будівництво, реконструкція, модернізація) об'єкта державно-приватного партнерства з подальшим управлінням (користуванням, експлуатацією), за умови прийняття та виконання приватним партнером інвестиційних зобов'язань відповідно до договору, укладеного в рамках державно-приватного партнерства; фіксація у договірних відносинах "державного інтересу"; довгостроковість відносин (від 5 до 50 років); передача приватному партнеру частини ризиків у процесі здійснення державно-приватного партнерства; внесення приватним партнером інвестицій в об'єкти партнерства із джерел, не заборонених законодавством;</p> |

Зазначена модель виступає первинним базисом підсистеми управління діяльністю з державно-приватного партнерства, оскільки чітко ідентифікує всі складові елементи його механізму. Вагомою частиною такої підсистеми управління виступає економічний аналіз, який дозволяє встановити причинно-наслідкові зв'язки у відхиленнях від заданих параметрів та досягнення мети проекту.

В контексті теми дослідження презентована модель має виступити первинним об'єктом економічного аналізу, перед усім, на предмет визначення його функціонально-векторного спрямування. Крім того, виявлені та заявлені в моделі властивості та характерні особливості державно-приватного партнерства надалі визначатимуть

специфіку теоретико-методологічних та практико-організаційних положень аналітичного дослідження.

У наслідок опрацьованих положень світової і вітчизняної теорії та практики розбудови державно-приватного партнерства правомірним вбачається пропозиція розуміти під проектом державно-приватного партнерства, як об'єктом економічного аналізу, систему економічних відносин між учасниками проекту (державний та приватний партнери) щодо його реалізації в різних, передбачених законодавством, формах, що передбачає досягнення цілей проекту та результатів для держави і суб'єктів бізнесу. Закріплений у визначення підхід забезпечить всебічний розгляд цього явища, а отже багатовекторне його опрацювання в межах підсистеми економічного аналізу.

1.2. Моделі форм державно-приватного підприємства в контексті об'єктної зони економічної аналізу

Державно-приватне партнерство, як сучасна форма економічного співіснування суспільного та приватного, проявляється у різних сферах життєдіяльності та на різних її рівнях, як то: економічній, соціальній, макро-, мезо-. Звідси слідує, що зацікавлених сторін у ефективній реалізації державно-приватного партнерства надзвичайно багато і голо-вним інструментом оцінки стану останнього виступає економічний аналіз, за допомогою якого здійснюється дослідження та порівняння нормативних та фактичних

показників, встановлюється відхилення та опрацьовуються останні в контексті причинно-наслідкових зв'язків. Для досягнення найбільш об'єктивного результату аналітичного дослідження характеристика об'єкта має бути максимально розгорнута з виокремленням та акцентуванням на детермінантах внутрішнього та зовнішнього середовища, найбільш конструктивних та деструктивних чинників.

У різні часи питаннями створення, розбудови та розвитку методично-організаційних положень ефективності функціонування державно-приватного партнерства в контексті об'єкту аналітичного дослідження переймалися такі вітчизняні вчені: Л.В. Гнилицька, І.К. Дрозд, О.А. Зоріна, І.Д. Лазаришина, О.В. Олійник, І.М. Парасій-Вергуненко, І.Т. Райковська, В.К. Савчук, Т.О. Тарасова. Проблематиці обліково-, контрольно-, аналітичного- забезпечення спільної діяльності, а також управління орендною діяльністю в межах реалізації проектів державно-приватного партнерства присвячені праці Д.О. Грицишена, В.В. Євдокимова, Л.А. Куришко, С.Ф. Легенчук, О.О. Нестеренко, С.П. Ніколаєва, І.М. Парасій-Вергуненко, Н.Л. Правдюк, О.М. Петрук, К.В. Романчук та інших. Попри значущість та вагомість отриманих результатів проведених, переважним чином, аспектичних досліджень, питання моделювання форм державно-приватного партнерства не зазнала значного розвитку.

Нагадаймо, що найпоширенішими формами державно-приватного партнерства виступають концесія, спільна діяльність та оренда, про що свідчать цифрові дані (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

**Результати реалізації проектів державно-приватного партнерства в
Україні станом на 1 січня 2018 р.**

| <i>№</i> | <i>Область</i> | <i>Концесія</i> | <i>Спільна діяльність</i> | <i>Інші</i> | <i>Разом</i> |
|--------------|-------------------|-----------------|---------------------------|-------------|--------------|
| 1 | Вінницька | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2 | Волинська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3 | Дніпропетровська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4 | Донецька | 2 | 2 | 0 | 4 |
| 5 | Житомирська | 0 | 1 | 0 | 1 |
| 6 | Закарпатська | 4 | 5 | 0 | 9 |
| 7 | Запорізька | 7 | 0 | 0 | 7 |
| 8 | Івано-Франківська | 1 | 0 | 0 | 1 |
| 9 | Київська | 13 | 0 | 0 | 13 |
| 10 | Кіровоградська | 0 | 1 | 0 | 1 |
| 11 | Луганська | 1 | 0 | 0 | 1 |
| 12 | Львівська | 3 | 1 | 0 | 4 |
| 13 | Миколаївська | 14 | 1 | 0 | 15 |
| 14 | Одеська | 0 | 6 | 0 | 6 |
| 15 | Полтавська | 109 | 5 | 0 | 114 |
| 16 | Рівненська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 17 | Сумська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 18 | Тернопільська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 19 | Харківська | 1 | 0 | 0 | 1 |
| 20 | Херсонська | 0 | 1 | 0 | 1 |
| 21 | Хмельницька | 2 | 0 | 1 | 3 |
| 22 | Черкаська | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 23 | Чернівецька | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 24 | Чернігівська | 0 | 1 | 0 | 1 |
| 25 | КМДА | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Разом | | 155 | 157 | 24 | 182 |

За даними статистики станом на 01.07.2019 на засадах державно-приватного партнерства укладено 186 договорів, з яких реалізується 52 договори (35 – договорів концесії, 15 – договорів про спільну діяльність, 2 – інші договори), 134 договори не реалізується (4 договори – закінчено термін дії, 17 договорів – розірвано, 113 договорів – не виконується) [74].

Надамо характеристику кожній з представлених форм.

Концесія являє собою форму “здійснення державно-приватного партнерства, яка полягає в наданні концесієдавцем концесіонеру права на створення та/або будівництво (нове будівництво, реконструкцію, реставрацію, капітальний ремонт та технічне переоснащення), та/або управління (користування, експлуатацію, технічне обслуговування) об’єктом (об’єктами) концесії, та/або надання суспільно значимих послуг в порядку та на умовах, визначених концесійним договором, і передбачає передачу концесіонеру переважної частини операційного ризику, який охоплює ризик попиту та/або ризик пропозиції” [92]. Зазначене визначення відбито у проекті Закону України “Про концесію”, який близько 20 років чекав свого прийняття. Закордонна практика концесії свідчить про таке: «У концесійних угодах (Concession Contract) підрядник несе відповідальність за комплексну поставку послуг у конкретному регіоні. Підрядник несе відповідальність за забезпечення оборотного капіталу і всіх капітальних вкладень. Хоча, державний сектор може продовжити фінансування для підтримки життєздатності функціонування об’єкту концесії, у випадках, що передбачені договором. Ці договори, як правило, довгострокові (25-30 років), що є прийнятним для приватного партнера з точки зору повернення вкладених ним інвестицій. Концесіонер збирає тариф від споживачів безпосередньо, відповідно до договору. Роль держави в основному обмежується регулювання цін і контролем якості обслуговування. Крім того, в цьому типі договору, володіння всіма активами залишається за урядом. Однією з переваг концесії є те, що вони можуть бути засобом залучення приватного фінансування. На додаток до цього, більш високий ризик може бути перекладений на приватного партнера. Ці договори також мають сильні стимули в

підвищення ефективності, так як більш низькі витрати призведуть до збільшення прибутку. Основними недоліками даного типу договірної взаємодії є складність регулювання вартості тарифів та впровадження процедури контролю за виконанням стандартів. Окрім того, через довготривалість договірної взаємодії, процедура розробки технічного проекту і проведення конкурсу є вкрай затяжними». [268].

Концесія виступає своєрідною формою, що має певні відмінності від інших форм державно-приватного партнерства. Аналіз Закону України “Про концесію” дозволив сформулювати такі ключові позиції механізму концесії [92]:

- мета концесії - економічна вигода держави, що проявляється через заявлений у концесійному договорі (“договір між концесіонером та концесієдавцем, який визначає порядок та умови реалізації проекту, що здійснюється на умовах концесії”) концесійний платіж, що представляє собою “періодичний платіж, що здійснюється концесіонером відповідно до умов концесійного договору не рідше одного разу на рік з урахуванням індексів інфляції”, а також громадський інтерес, що досягається через розбудову інфраструктури, а отже, як наслідок цього, підвищення якості суспільних значимих послуг; економічна вигода приватного партнера держави від здійснення концесійної діяльності, що проявляється у збільшенні його прибутків;

- базові принципи - відкритості, рівності, відсутності дискримінації конкурентності, рівноправності, загальнодоступності, гласності, прозорості;

- суб'єктний склад концесії визначається такою сукупністю: претендент (юридична особа (резидент та/або нерезидент) або об'єднання юридичних осіб, або об'єднання підприємств (резидентів

та/або нерезидентів) яка/яке подало в установленому концесієдавцем порядку заявку для участі в попередньому відборі концесійного конкурсу), концесієдавець (орган виконавчої влади або відповідний орган місцевого самоврядування, уповноважений відповідно КМУ чи органами місцевого самоврядування на укладення концесійного договору), концесіонер (резидент України (юридична особа), який отримав відповідно до цього Закону на конкурсних засадах об'єкт у концесію та виступає стороною концесійного договору);

- об'єктний склад концесії ідентифікується об'єктами права державної власності, власності Автономної Республіки Крим чи комунальної власності, що надаються концесіонеру з метою виконання умов концесійного договору, а також майно господарських товариств, 100 відсотків статутного капіталу якого належать державі, Автономній Республіці Крим чи територіальній громаді або господарському товариству, 100 відсотків статутного капіталу якого належить державі,, що надається концесіонеру з метою виконання умов концесійного договору або об'єкти, які створюються концесіонером в процесі виконання концесійного договору; за рішенням концесієдавця об'єкт концесії може складатися з майна декількох балансоутримувачів;

В часі концесія як форма державно-приватного партнерства передбачає наявність таких етапів: підготовчий (підготовка пропозицій, прийняття рішень про доцільність або недоцільність здійснення концесії, визначення концесіонера, заключення договору), основний (власне реалізація договору концесії), заключний (завершення дії договору щодо концесії). В межах означених етапів визначимо роль економічного аналізу в управлінні вказаною діяльністю.

Так, на підготовчому етапі важливим аналітичним спрямування виступає оцінка очікуємої ефективності для головного суб'єкту - концесіодавця - передачі об'єкта в державно-приватне партнерство через концесію, яка в водночас, фактично, є складовою механізму розбудови стратегії розвитку власне такої діяльності з боку концесіодавця. В подальшому в процесі визначення концесіонера концесіодавцем має бути здійснений аналіз не тільки технічної та фінансово-економічної складової конкурсної пропозиції (включаючи показники внутрішньої норми прибутку, чистої поточної вартості всіх грошових потоків, капітальних інвестицій проекту та концесійного платежу), а й фінансових спроможності та стійкості претендента. Не менш важливою є аналітична робота з боку претендента – майбутнього концесіонера – який повинен здійснити оцінку власних кадрового, майнового, фінансового, ресурсного та виробничого потенціалів, а також можливості реалізації проекту державно-приватного партнерства в контексті стратегії власного розвитку. Такий аналіз може бути проведений власними силами або із залученням відповідних фахівців.

На основному етапі має здійснюватися перманентна оцінка ефективності концесійної діяльності та ступеня досягнення наміченої мети, як то підвищення: економічної ефективності діяльності концесіонера та концесіодавця; ефективності використання об'єкту концесії; якості суспільно значимих послуг. Знов таки, такий аналіз може бути здійснений власними кадровим ресурсом або за допомогою іншої сторони.

На заключному етапі здійснюється кінцева оцінка ефекту від концесійної діяльності та ефективності останньої щодо обох суб'єктів. Втім, така оцінка є неформальною, оскільки згідно законодавству

обов'язкова завершальна оцінка здійснення концесії проводиться щодо об'єктів [92]:

- державної власності - органом, уповноваженим Кабінетом Міністрів України, який не був залученим до підготовки та/або реалізації проекту, що здійснювався на умовах концесії;

- що належать Автономній Республіці Крим, -органом, уповноваженим Радою міністрів Автономної Республіки Крим, а якщо такого органу не визначено - Радою міністрів Автономної Республіки Крим.

- комунальної власності - органом, уповноваженим органом місцевого самоврядування згідно з повноваженнями відповідно до Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”;

Така оцінка передбачає [90]: детальне обґрунтування соціально-економічних та екологічних наслідків здійснення державно-приватного партнерства; порівняння основних показників реалізації проекту (рентабельності, рівня витрат, якості послуг тощо) із залученням приватного партнера та без такого залучення; виявлення видів ризиків здійснення державно-приватного партнерства, їх оцінки та визначення форми управління ризиками.

Зауважимо, що найбільш успішною така діяльність є у разі отримання потрібного ефекту, зокрема для: концесіодавця (полягає у концесійному платежі, зменшенні або звільненні від витрат та об'єкт концесії тощо), консіонера (полягає у збільшенні прибутків, що є основою підприємницької діяльності та підвищення репутаційного іміджу в суспільстві) та суспільства (полягає у підвищенні якості суспільно значущих послуг та забезпечення досягнення гармонізації економічної, екологічних, соціальних сфер життя суспільства).

Другою за значущістю формою державно-приватного партнерства виступає спільна діяльність, сутність якої полягає у співробітництві між суб'єктами господарської діяльності України та іншими суб'єктами господарської діяльності, а також на спільному розподілі результатів та ризиків від її здійснення. Згідно положень Цивільного та Господарського кодексів України:

- «за договором про спільну діяльність сторони (учасники) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить законові. Спільна діяльність може здійснюватися на основі об'єднання вкладів учасників (просте товариство) або без об'єднання вкладів учасників» [270].

- «суб'єкт господарювання, який здійснює господарську діяльність на основі права власності, на свій розсуд, одноосібно або спільно з іншими суб'єктами володіє, користується і розпоряджається належним йому (їм) майном, у тому числі має право надавати майно іншим суб'єктам для використання його на праві власності, на праві господарського відання чи праві оперативного управління, або на основі інших передбачених Господарським кодексом форм правового режиму майна. Майно, що використовується у господарській діяльності, може перебувати у спільній власності двох або більше власників» [60].

Вчені зазначають, що «Специфіка спільної діяльності як форми ДПП дозволяє виділити її в якості найбільш гнучкої та пристосованої до сучасних потреб економіки моделі взаємодії широкого кола учасників. Не утворюючи юридичної особи, сторони договору про спільну діяльність мають змогу об'єднати власні зусилля та майно задля досягнення єдиної для всіх мети. Така договірна конструкція дозволяє уникнути ряду легалізаційних процедур, спрямовуючи

інтереси публічного та приватного секторів в єдине русло. Про результативність та ефективність спільної діяльності свідчить стала динаміка до розширення меж її застосування.» [232].

Закордонний досвід здійснення цієї форми державно-приватного партнерства вказує, що «Спільні підприємства (Joint Ventures) перебувають у спільному володінні і управляються державним і приватним секторами одночасно. Обидві сторони повинні бути готові інвестувати у новостворену управляючу компанію. У спільному підприємстві, уряд спільно з приватним партнером відповідає за питання фінансування, будівництва, експлуатацію та підтримку проекту протягом певного періоду. Основною перевагою спільних підприємств є те, що обидва партнери інвестують у проект, таким чином, обидві сторони мають стимул до продуктивної співпраці один з одним і зацікавлені в покращенні ефективності. В рамках реалізації такої моделі часто виникає конфлікт інтересів між учасниками проекту. Також відомі випадки корупції, до якої призводить формальність закупівельних процедур. При порівнянні різних моделей, можна відзначити, що договори на обслуговування договори на управління/лізинг є відносно простими моделями, тому велика кількість приватних компаній зацікавлена прийняти участь в них, що призводить до посилення конкуренції на ринку між приватними операторами і веде за собою зниження вартості надання послуг і підвищення їх якості» [268].

Важливе дослідження в сфері спільної діяльності як форми державно-приватного партнерства здійснила група вчених під керівництвом д.е.н., професора В.В.Євдокимова в монографічній праці «Інформаційне забезпечення антагоністичних інтересів учасників

спільної діяльності» [84]. На підставі опрацювання специфіки та ваги долучення учасників спільної діяльності вказаними вченими запропоновано виокремлювати учасників з пасивною участю та учасників з активною участю, серед яких підприємство-оператор, завжди приймає активну участь в спільній діяльності.

Аналіз представлених та наявних в спеціалізованій науковій та практичній літературі позицій призвів до формування таких особливостей спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства:

- мета спільної діяльності в межах державно-приватного партнерства - економічна вигода держави, що проявляється у участі в розподілу прибутку та підвищення якості суспільних значимих послуг; економічна вигода приватного партнера держави від здійснення спільної діяльності, що проявляється у збільшенні його прибутків;

- базові принципи - рівність перед законом усіх партнерів; відсутність дискримінації; узгодження інтересів партнерів; незмінність цільового призначення та форми власності об'єктів; законність діяльності; справедливий розподіл ризиків; конкурентність;

- суб'єктний склад спільної діяльності в межах державно-приватного партнерства визначається такою сукупністю: підприємство-оператор (ним може бути як державний, так і приватний партнер; здійснює майнові та трудові внески; організовує управління спільною діяльністю, у тому числі організовує та веде відокремлений бухгалтерський облік спільної діяльності, здійснює аналітичне спостереження та процедури в межах оцінки ефективності спільної діяльності та досягнення мети державно-приватного підприємства), підприємство-учасник (ним може бути як державний, так і приватний

партнер; здійснює матеріальні внески; визначає стратегічні напрями здійснення спільної діяльності; в залежності від ступеня активності може бути наділений іншими повноваженнями);

- об'єктний склад спільної діяльності в межах державно-приватного партнерства ідентифікується об'єктами права державної власності, власності Автономної Республіки Крим чи комунальної власності.

В просторовій моделі спільної діяльності варто виокремлювати декілька етапів, а саме: підготовчий (оголошення та проведення конкурсу, який передбачає, у тому числі, аналіз сукупності представлених прогностичних показників щодо [90]:

- соціально-економічних та екологічних наслідків здійснення державно-приватного партнерства (включає опрацювання: економічних та фінансових показників реалізації партнерства, у тому числі порівняння показників його реалізації із застосуванням державно-приватного партнерства, включаючи прогнозовані витрати та вигоди від його реалізації, з показниками здійснення такої діяльності за інших умов, ніж у рамках державно-приватного партнерства;

- соціальних наслідків реалізації партнерства, включаючи поліпшення якості послуг та рівень забезпечення попиту товарами (роботами і послугами);

- ризиків, пов'язаних з реалізацією партнерства, з урахуванням різних засобів їх розподілу між державним та приватним партнерами і впливу відповідного розподілу ризиків на фінансові зобов'язання державного партнера; екологічних наслідків реалізації партнерства з урахуванням можливого негативного впливу на стан довкілля);

- реалізації проекту (рентабельності, рівня витрат, якості послуг тощо) із залученням приватного партнера та без такого залучення; виявлення видів ризиків здійснення державно-приватного партнерства, їх оцінки та визначення форми управління ризиками), продуктивний (власне реалізація спільної діяльності, яка передбачає задіяння стандартних аналітичних процедур щодо визначення рівня ефективності діяльності, ступеня участі кожного з партнерів та розподіл фінансових результатів), заключний (припинення спільної діяльності, яке супроводжується складною багаторівневою сукупністю процедур щодо оцінки рівня виконання намічених планів та досягнення мети). При цьому варто зазначити, що аналітично-інформаційний запит у учасників спільної діяльності як форми державно-приватного підприємства різні, зокрема у:

- підприємство-оператор – інформація щодо ефективності власне спільної діяльності для надання її кожному учасником, передусім державному партнеру;

- підприємств-учасник з активною участю – інформація щодо ефективності власне спільної діяльності загалом та його участі в реалізації проекту спільної діяльності, а також економічних вигід, що були отриманні;

- підприємство-учасник з пасивною участю - інформація щодо економічні вигоди, унаслідок реалізації спільної діяльності в межах проекту державно-приватного партнерства.

Останньою з найпоширеніших форм державно-приватного партнерства виступає оренда, яка, згідно Закону України “Про оренду державного та комунального майна”, характеризується як “... засноване на договорі строкове платне користування майном,

необхідним орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності» [95].

- мета оренди в межах державно-приватного партнерства - економічна вигода держави, що проявляється у орендній платі та зменшенні витрат на утримання та експлуатацію такого об'єкту державного майна; економічна вигода приватного партнера держави від оренди проявляється у збільшенні його прибутків;

- базові принципи - рівність перед законом усіх партнерів; відсутність дискримінації; узгодження інтересів партнерів; незмінність цільового призначення та форми власності об'єктів; законність діяльності; справедливий розподілу ризиків; конкурентність;

- суб'єктний склад оренди в межах державно-приватного партнерства визначається такою сукупністю: орендодавець (фонд державного майна України, його регіональні відділення та представництва - щодо цілісних майнових комплексів підприємств, їх структурних підрозділів та нерухомого майна, а також майна, що не увійшло до статутного (складеного) капіталу господарських товариств, створених у процесі приватизації (корпоратизації), що є державною власністю, крім майна, що належить до майнового комплексу Національної академії наук України та галузевих академій наук, а також майна, що належить вищим навчальним закладам та/або науковим установам, що надається в оренду науковим паркам та їхнім партнерам; органи, уповноважені Верховною Радою Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування управляти майном, - щодо цілісних майнових комплексів підприємств, їх структурних підрозділів та

нерухомого майна, яке відповідно належить Автономній Республіці Крим або перебуває у комунальній власності; державне підприємство із забезпечення функціонування дипломатичних представництв та консульських установ іноземних держав, представництв міжнародних міжурядових організацій в Україні Державного управління справами - щодо нерухомого майна та іншого окремого індивідуально визначеного майна цього підприємства, що передається дипломатичним представництвам та консульським установам іноземних держав, представництвам міжнародних міжурядових організацій в Україні; підприємства, установи та організації - щодо нерухомого майна, загальна площа якого не перевищує 200 квадратних метрів на одне підприємство, установу, організацію, та іншого окремого індивідуально визначеного майна) та орендар (господарські товариства, створені членами трудового колективу підприємства, його структурного підрозділу, інші юридичні особи та громадяни України, фізичні та юридичні особи іноземних держав, міжнародні організації та особи без громадянства; фізична особа, яка бажає укласти договір оренди державного майна з метою використання його для підприємницької діяльності, до укладення договору зобов'язана зареєструватись як суб'єкт підприємницької діяльності);

- об'єктний склад оренди в межах державно-приватного партнерства ідентифікується об'єктами права державної власності, власності Автономної Республіки Крим чи комунальної власності, зокрема: цілісні майнові комплекси підприємств, їх структурних підрозділів (філій, цехів, ділянок); нерухоме майно (будівлі, споруди, нежитлові приміщення) та інше окреме індивідуально

визначене майно підприємств; майно, що не увійшло до статутного (складеного) капіталу господарських товариств, створених у процесі приватизації (корпоратизації); захисні споруди цивільного захисту із збереженням їх цільового призначення тощо.

В межах оренди також можна виділити етапи реалізації вказаної форми державно-приватного партнерства, які варто презентувати наступним чином: підготовчий (отримання пропозиції/ініціативи щодо оренди, якій передуює аналіз потенційних економічних вигід від отримання об'єкта у оренду з боку ініціатора майбутніх орендних відносин; прийняття рішення про оренду, якому передуює оцінки потенційних вигід від передачу об'єкта у оренду у вигляді отримання орендної плати та скорочення витрат на утримання об'єкту; формування договору оренди та оцінка майна; його підписання та передача майна у оренду), основний (здійснення діяльності з оренди, в межах якої відбувається оцінка виконання поставлених фінансових та економічних завдань та досягнення мети оренди), заключний (припинення договору оренди, за результатами якого здійснюється підсумковий аналіз ефективності орендної діяльності та досягнення бажаного ефекту).

Сформовані та презентовані моделі основних форм державно-приватного партнерства враховують базовий каркас відправних положень механізму здійснення державно-приватного партнерства та його організації, а також інформаційні запити усіх учасників таких форм діяльності в контексті їх забезпечення з боку економічного аналізу. Розбудова вказаних моделей дозволить чітко ідентифікувати завдання, а отже векторні спрямування аналізу державно-приватного партнерства.

Висновки до 1-го розділу

За період незалежності України управління державними активами та якість надання суспільних послуг органами виконавчої влади є низько ефективним та не відповідає запитам стейкхолдерів. Застарілість основних фондів, невідповідність їх технічного рівня сучасним вимогам та неспроможність державного сектору забезпечити належний рівень надання послуг в умовах недостатнього бюджетного фінансування, змушують державу шукати нові для себе механізми залучення інвестицій та досвіду приватного бізнесу. Досвід практики державного управління свідчить, що саме таким механізмом виступає державно-приватне партнерство, що дозволяє отримати відповідні вигоди як для державного так і приватного сектору. Державно-приватні партнерства є особливим видом взаємодії держави та бізнесу, актуалізація якої збільшується в умовах потреби підвищення якості суспільних послуг та ефективності використання державного майна. В роботі доведено, що державно-приватне партнерство як механізм взаємодії держави та бізнесу дозволяє набути переваг різним інститутам соціально-економічних відносин як із сфери бізнес-середовища, так і з сфери публічного (державного) управління.

Особливою інформаційною підсистемою управління проектами державно-приватного партнерства є система економічного аналізу, яка дозволяє встановити причинно-наслідкові зв'язки у відхиленнях від заданих параметрів та досягнення мети проекту. Процеси формування та реалізації проектів державно-приватних партнерства як об'єкта економічного аналізу мають властивості, які визначають специфіку

теоретико-методологічних та практико-організаційних положень аналітичного дослідження. В дисертації обґрунтовано наступні теоретичні положення економічного аналізу:

- розвинено понятійний апарат за об'єктом дослідження. Під проектом державно-приватного партнерства як об'єктом економічного аналізу запропоновано розуміти систему економічних відносин між учасниками проекту (державний та приватний партнери) щодо його реалізації в різних, передбачених законодавством, формах, що передбачає досягнення цілей проекту та результатів для держави і суб'єктів бізнесу;

- ідентифіковано ефекти від реалізації проектів державно-приватного партнерства для різних учасників. Обґрунтовано, що ефект для бізнесу полягає в отриманні економічних вигід приватним партнером від реалізації проекту. Наприклад, отримання прибутку від реалізації суспільних послуг на основі концесії або участі в спільній діяльності (розподілений прибуток), або отримання інноваційного продукту, що є результатом спільної діяльності. Держава отримує ефекти у вигляді підвищенні якості відповідних послуг та забезпеченні певних екологічних, соціальних та економічних вигід для суспільства, а також поповнення державного бюджету у вигляді розподіленого прибутку спільної діяльності чи концесійного платежу.

Розбудова теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства залежить від форми його реалізації, адже це визначає властивості та специфіку об'єкту, що визначені системою нормативно-правових актів, метою та завданнями проекту та економічними і суспільними результатами, що планується отримати. Для комплексного уявлення

про об'єкт економічного аналізу було розроблено інформаційні моделі пріоритетних форм реалізації державно-приватного партнерства (концесія та спільна діяльність). Обґрунтовано сукупність ефектів, які хочуть отримати різні учасники державно-приватного партнерства. В цілому це дає можливість розвинути вчення про об'єкт економічного аналізу та його значення в забезпеченні інформаційних потреб різних учасників соціально-економічних відносин.

Зазначене лягло в основу розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства як нового механізму державної політики в сфері співпраці із бізнесом для реалізації суспільно-значимих проектів. Крім того, запропоновані теоретичні положення розвитку економічного аналізу розширюють структуру та зміст системи його об'єктів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОЕКТІВ ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА

2.1. Теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства

Дослідження складових аналітичного забезпечення управління формуванням та реалізацією проектом державно-приватного партнерства вказує на існування різноманітності підходів до організації економічного аналізу на різних етапах а формах реалізації проекту. Питання розвитку форм організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства є мало дослідженими, що на практиці обумовлює сукупність проблем, які проявляються через неузгодженість дій учасників проекту та суб'єктів економічного аналізу, зниження якості інформаційного забезпечення у відповідно ефективності аналітичної інформації. Це спричиняє потребу в трансформації організаційно-методологічних положень економічного аналізу загалом та процесів формування і реалізації проектів державно-приватного партнерства зокрема.

Окремі аспекти розвитку форм організації економічного аналізу проекту формування та реалізації державно-приватного партнерства досліджувалися в працях наступних вчених: О.В. Олійник, О.М. Галенко,

О.А. Зоріна, Т.М. Ковальчук, І.Д. Лазаришина, Л.В. Гнилицька, Л.О. Примостка, І.М. Парасій-Вергуненко, В.М. Реслер, Косова Т.Д., Сухарева П.М., Ващенко Л.О., Бойка Л.О., Волчек Р.М., Волкової Н.А., Гайдаєнка О.М., Мозгової Н.В., Нападовської Н.В., Подвально Н.Е., Шевчук Н.С., Гриніва Б.В., Мошенського С.З., Паланюк Н.А., Петренка В.Г., Д.О. Хариневич, І.М. Вагнер, Р.К. Шурпенкова, П.П. Гаврилко, Р.П. Підлипна, М.Ю. Лалакулич, Ю.В. Підлипний, Н.Б. Кашена, О.В. Цуканова, Н.М. Гаркуша, В.Г. Уманська, Г.В. Савицької, М.Г. Чумаченка та інших.

«Система управління державними активами та якість надання державою послуг в Україні протягом останніх 25 років довела свою низьку ефективність та невідповідність сучасним вимогам. У результаті цього, одна з найбільш розгалужених систем інфраструктури та промислова база опинилася у вкрай занедбаному стані. Застарілість основних фондів, невідповідність їх технічного рівня сучасним вимогам та неспроможність державного сектору забезпечити належний рівень надання послуг, в умовах недостатнього бюджетного фінансування, змушують державу шукати нові для себе механізми залучення інвестицій та досвіду приватного бізнесу» [218, с. 10]. Досвід практики державного управління свідчить, що саме таким механізмом виступає державно-приватне-партнерство, що дозволяє отримати відповідні вигоди як для державного так і приватного сектору.

Даний механізм взаємодії дозволяє набути переваг різним інститутам соціально-економічних відносин як із сфери бізнес-середовища, так і з сфери публічного (державного) управління, при цьому: ефект для бізнесу полягає в отриманні економічних вигід, а для держави - в підвищенні якості відповідних послуг та забезпеченні певних екологічних, соціальних та економічних вигід для суспільства.

«Розвиток виробничої та соціальної інфраструктури робить значний вплив на зростання ефективності функціонування соціально-економічної системи як окремого регіону, так і країни в цілому. Регіональна соціально-економічна інфраструктура, будучи взаємопов'язаною з державною соціально-економічною інфраструктурою, потребує системного розвитку з урахуванням національних і регіональних інтересів. Інфраструктура регіону повинна відповідати новим умовам ринкових відносин, забезпечувати узгодження інтересів підприємств інфраструктури з громадськими інтересами, мати юридичне закріплення прав і обов'язків цих підприємств, що зрештою дозволить модернізувати дану сферу. Сучасні дослідження відносин між інфраструктурою і економічним розвитком показали, що ефективна інфраструктура збільшує зайнятість, активізує людський капітал, сприяє місцевим та іноземним інвестиціям, поживляє торгівлю, підтримує продуктивність бізнесу і його розширення, підвищує рівень життя, поліпшує керованість неефективною власністю і вирішує ряд інших важливих проблем» [100]

У зв'язку із цим виникає необхідність розробки інформаційного простору управління процесами формування та реалізації проєктів державно-приватного партнерства, що дозволить виявляти резерви підвищення ефективності використання державного майна та інших ресурсів за для підвищення якості суспільних послуг. Це можливе за ефективної реалізації функцій економічного аналізу, адже: «Економічний аналіз як прикладна функціональна наука має тісний взаємозв'язок з практикою; вивчає, розробляє, удосконалює методи отримання, обробки інформації про економічні явища та процеси, їх становлення та розвиток. Практика тут є джерелом пізнання, адже

існування економічного аналізу як науки викликано потребами практики; є основою пізнання, його рушійною силою – пронизуючи весь процес наукового пізнання, починаючи від емпіричного його рівня і до побудови абстрактних теорій, постійний рух від конкретного до абстрактного і у зворотному напрямі; фундаментальним спрямуванням (метою у загальному розумінні) – наукове пізнання відбувається не заради самого себе, а для забезпечення регулювання економічних явищ і процесів, їх розвитку, підсилення позитивних тенденцій і нівелювання негативів; є складовою критерію істинності та цінності отриманого знання – перевірка знання на істинність є складним і неоднозначним процесом, враховуючи постійну динамічність економічного середовища» [190, с. 292].

Сучасна система економічного аналізу не передбачає методологічних та організаційних положень, які б дозволили здійснити аналітичну оцінку стану формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. В зв'язку із цим пропонуємо сформуванню теоретико-методологічну конструкцію економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, яка б врахувала специфіку різних форм їх реалізації. Важливість економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства полягає в тому, що лише економічний аналіз дозволить визначити відповідність реалізації проекту умовам договору та плану. Саме на такій ролі економічного аналізу наголошує вітчизняна дослідниця О.В. Олійник «Економічний аналіз може використовуватися для формування цільових параметрів функціонування та розвитку різних економічних систем в таких розрізах: планування функціонування та прогнозування розвитку

економічної системи – застосування аналітичної (результативної) інформації як основи формування параметрів стратегії й тактики діяльності; оцінка економічної політики (стратегії й тактики розвитку) – вивчення отриманих результатів діяльності як наслідків прийняття ефективних науково обґрунтованих управлінських рішень; діагностика стану економічної системи – виявлення причинно-наслідкових змін функціонування системи, визначення тенденцій та закономірностей розвитку; організаційно-методичне забезпечення контрольної діяльності; економічне обґрунтування прийняття управлінських рішень при формуванні та оцінці альтернативних варіантів з метою отримання очікуваних результатів» [190, с. 125].

Таким чином, теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства має наступну структуру:

- передмови формування теоретичних, організаційних та методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- об'єкт та предмет економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- завдання економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- форми реалізації проектів державно-приватного партнерства та етапи їх реалізації (спільна діяльність, оренда, концесія та інші);

- користувачі, суб'єкти організації та здійснення аналітичних процедур щодо процесів формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- сукупність аналітичних процедур щодо оцінки ефективності формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;
- інформаційне забезпечення економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;
- порядок оприлюднення результатів економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства.

На основі вище представлено пропонуємо наступну модель теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства (рис. 2.1 та 2.2).

Процеси формування етапів проектів державно-приватного партнерства є вкрай важливим з позиції визначення параметрів подальшої реалізації проектів. Це обумовлено в першу чергу тим, що на даному етапі визначаються умови реалізації проекту, проводиться конкурс на визначення приватного партнера, здійснюється техніко-економічна оцінка проекту. Відповідно економічний аналіз виступає інструментом, що визначає каталізатори розвитку відповідного проекту та формує інформаційний простір прийняття управлінських рішень щодо подальшої долі проекту як державним партнером так і претендентами а подальшому приватними партнерами. На основі результатів проекту формуються прогностні дані його розвитку й відповідно параметри, які в окремих аспектах відображають в договорі та впливають на вибір форми реалізації проекту державно-приватного партнерства.

Передумови формування теоретичних, методологічних та організаційних

1. Актуалізація об'єкту аналітичного дослідження – проектів державно-приватного партнерства: - потреба в модернізації державного майна; - необхідність підвищення ефективності суспільних послуг; - потреба в мінімізації використання фінансових ресурсів держави; - перехід до інноваційного розвитку економіки

2. Розширення об'єктного поля економічного аналізу – процеси формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства: - розширення змісту об'єкту економічного аналізу – вихід за межі господарської діяльності окремого суб'єкту господарювання; - модифікація структури об'єкту економічного аналізу;

3. Зміна парадигми співпраці бізнесу та держави – об'єднання ресурсів для досягнення певної мети: - розширення кола користувачів результатів економічного аналізу в частинні реалізації проектів державно-приватного партнерства; - змін організаційних положень в частинні появи нових суб'єктів аналітичного супроводу

4. Відмінність різних форм реалізації проектів державно-приватного партнерства обумовлює розширення спектру застосування аналітичної інформації в управлінні проектом: - трансформація інформаційного запиту користувачів економічного аналізу; - розширення методологічного інструментарію

визначають напрями модифікації та змістовного наповнення

Загальнотеоретичні положення економічного аналізу формування та реалізації

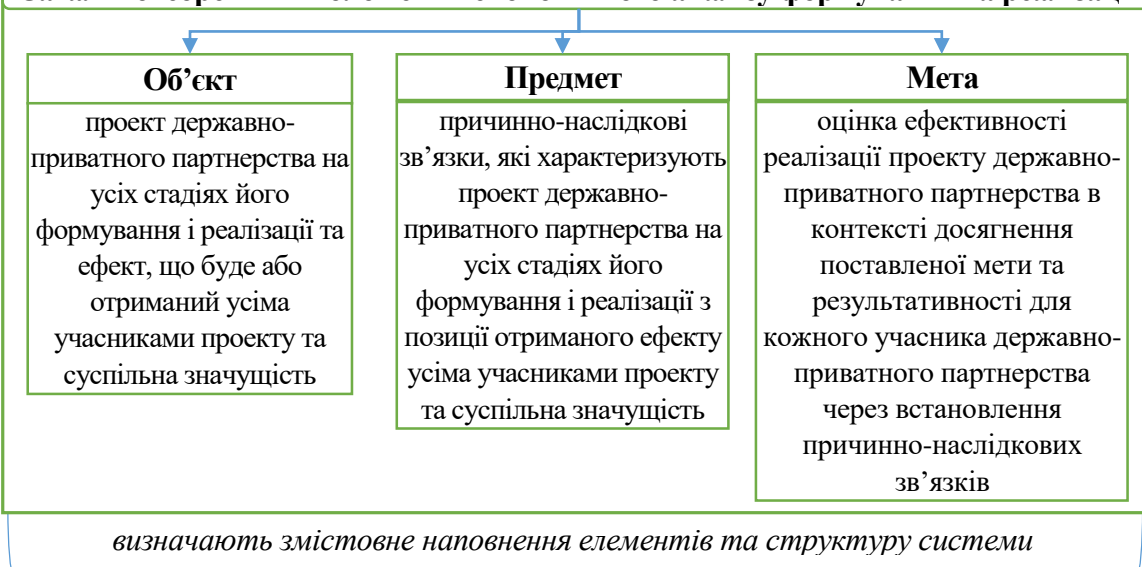


Рис. 2.1. Теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства (початок)



Рис. 2.2. Теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства (кінець)

Запропонована теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства має наступні особливості.

1) Передумовами розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства є наступні:

- актуалізація потреби у взаємодії держави та бізнесу для виконання відповідних суспільних послуг через державно-приватне партнерство. Це особливо важливо в тих сферах де наявний високий рівень використання державного майна. Зокрема, стан державного майна сьогодні характеризується значним рівнем зношеності об'єктів необоротних матеріальних активів, а тому виникає потреба в їх модернізації, що в певним чином дозволить підвищити їх ефективність (наприклад, такі об'єкти інфраструктури як автомагістралі). В розвинених країнах світу передача частини суспільних послуг в приватний сектор дозволила підвищити їх ефективність, що є можливим за розвитку проектів державно-приватного партнерства. Важливе завдання, яке також покладається на проекти державно-приватного партнерства є мінімізація використання обмежених фінансових ресурсів держави, через залучення інвестиційних ресурсів приватних партнерів. Варто також зазначити, що державно-приватні партнерство дозволять підвищити інноваційний розвиток економіки держави та надавати більш якісні суспільні послуги;

- в Україні в умовах Європейської інтеграції відбувається зміна парадигми співпраці бізнесу та держави. Зокрема відбулася повна трансформація мети такої співпраці від регуляторної функції

держави до – об'єднання ресурсів для досягнення певної мети. Це в свою чергу обумовлює розширення кола користувачів результатів економічного аналізу в частинні реалізації проектів державно-приватного партнерства. Зважаючи на специфіку проектів державно-приватного партнерства відбувається зміна організаційних положень в частинні появи нових суб'єктів аналітичного супроводу. Так, кожен етап формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства вимагає залучення різного роду суб'єктів від консалтингових фірм до відповідних підрозділів приватних або державних партнерів. Це обумовлено специфікою нормативно-правового регулювання процедури формування проектів та вибору форм х реалізації;

- система економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства характеризується розширенням об'єктного поля економічного аналізу, а саме включення процесів формування та реалізації зазначених проектів. В такому контексті об'єктом економічного аналізу виступає не лише господарська діяльність окремого підприємства, але взаємовідносини між державним та приватним партнером. Досить чітко така особливість прослідковується в спільній діяльності, коли не можливо виокремити бізнес-процеси, що її складають до господарської діяльності окремого суб'єкту господарювання. Це визначає напрями розширення змісту об'єкту економічного аналізу як функціональної економічної науки. В результаті відбувається модифікація структури системи об'єктів економічного аналізу, що залежатиме від форми реалізації проекту державно-приватного партнерства.

- відмінність різних форм реалізації проектів державно-приватного партнерства обумовлює розширення спектру застосування аналітичної інформації в управлінні проектом, зокрема: по-перше, трансформація інформаційного запиту користувачів економічного аналізу; по-друге, розширення методологічного інструментарію. Все це буде залежати від форми реалізації проекту державно-приватного партнерства. Зокрема найбільш поширеними є спільна діяльність, оренда державного майна та концесія. За своєю суттю зазначенні форми реалізації проектів державно-приватного партнерства є принципово різними та передбачають різну участь партнерів в реалізації суспільних послуг відповідно їх результативності для досягнення мети.

2. Зазначенні вище передумови розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства визначають зміст загально-теоретичних положень економічного аналізу, якими є предмет, об'єкт та мета. Титарчук М.І. вказує, що «Економічний аналіз є особливою системою формування інформаційного простору як суб'єкта господарювання так певних соціально-економічних відносин, якими і являється державно-приватне партнерство. В даному випадку функції та завдання економічного аналізу значно розширюються, трансформується об'єкт та предмет економічного аналізу як функціональної економічної науки» [256].

Олійник О.В. вважає, що «об'єкт економічного аналізу і є саме тим елементом, задля якого формується відповідна система. При цьому надзвичайно складним є процес ідентифікації, що саме є об'єктом цієї системи, що відноситься до середовища тощо. Усталеного підходу до тлумачення аналітичних об'єктів до сьогодні немає. З одного боку,

розвиток аналітичної науки дозволив виділити основні складові економічного аналізу, сформувавши понятійно-категорійний апарат. З іншого, постійно тривають дискусії щодо меж економічного аналізу, його змістовного наповнення. На рівні окремого суб'єкта господарювання об'єкт системи економічного аналізу може бути заданий так званим оригінал-об'єктом – системою підприємства. Відповідно, функціонально-цільове спрямування такої системи передбачає створення нового якісно-змістовного знання на підставі аналітичної переробки інформаційних масивів, що зменшує невизначеність та ризики. Потреба у формуванні якісної інформаційної бази прийняття управлінських рішень суб'єктами господарювання спричиняє необхідність перманентного удосконалення методології та організації економічного аналізу» [190, с. 197]. В контексті проектів державно-приватного партнерства Титарчук М.І. обґрунтовує, що «об'єкт економічного аналізу ефективності функціонування державно-приватного партнерства є складною системою відносин та процесів, які мають значно ширше значення, аніж об'єкт економічного аналізу господарської діяльності окремого підприємства» [256]. Виходячи із представленого, під об'єктом економічного аналізу запропоновано розуміти проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації та ефект, що буде або отриманий усіма учасниками проекту та суспільна значущість.

В контексті предмету економічного аналізу вітчизняна дослідниця І.Д. Лазаришина зазначає: «виокремлюючи сутність предмету та об'єктів аналізу, варто предметом економічного аналізу вважати причинно-наслідкове дослідження економічних інформаційних характеристик об'єктів економічного аналізу. Отже, предмет

економічного аналізу – це дослідження інформації щодо стану, властивостей, зав'язків та реакції (поведінки) об'єктів економічного аналізу на вплив з боку зовнішнього та внутрішнього середовища в ідентифікованих просторово-часових межах. Предметом економічного аналізу як науки, виходячи з того, що це є форма суспільної свідомості, є формування інформаційного відображення, відтворення природи, стану, структури та поведінки об'єктів економічного аналізу. У полі зору дослідника предмета економічного аналізу знаходяться властивості, сторони і зв'язки об'єктів економічного аналізу» [153, с. 143]. В свою чергу зміст предмету економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства є наступним: причинно-наслідкові зв'язки, які характеризують проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації з позиції отриманого ефекту усіма учасниками проекту та суспільну значущість. Зазначений підхід значно розширює розуміння предмету економічного аналізу як функціональної економічної науки та розвитку інструментарію для забезпечення відповідною інформацією учасників проекту державно-приватного партнерства.

Метою економічного аналізу зважаючи на специфіку об'єкту дослідження є оцінка ефективності реалізації проекту державно-приватного партнерства в контексті досягнення поставленої мети та результативності для кожного учасника державно-приватного партнерства через встановлення причинно-наслідкових зв'язків.

3. Традиційно система економічного аналізу складається з наступних елементів: суб'єкт, об'єкт, методологічна дія та зворотній зв'язок. Досліджуючи специфіку реалізації проектів державно-приватних партнерства, ми прийшли до висновку, що їх склад та

функції залежать від форми реалізації проекту. Суб'єкти економічного аналізу детальніше будуть нами розглянуті в параграфі 2.2. Проте в даному контексті вагоме дослідження проведено Тітарчуком М.І., який обґрунтував різні рівні консалтинговою участі в аналітичному забезпечення управління проектами державно-приватного партнерства.

«Участь консалтингових компаній в формування аналітичного забезпечення управління господарською діяльністю підприємств та формуванні і реалізації проекту державно-приватного партнерства можна охарактеризувати за наступними напрямками:

- постійна консалтингова участь в аналітичному супроводі управління господарською діяльністю. В даному випадку система економічного аналізу господарської діяльності підприємства або, наприклад, спільної діяльності в повній мірі передається на консалтингову компанію;

- періодична консалтингова участь в аналітичному супроводі управління господарською діяльністю. Зазначена форма організації економічного аналізу через використання послуг сторонніх осіб пов'язана із здійсненням аналітичних процедур за певний звітний період;

- тематична консалтингова участь в аналітичному супроводі управління господарською діяльністю. Дана форма організації економічного аналізу характерна для підприємств, які мають на меті оцінку певної сфери діяльності або об'єкту управління підприємством;

- замовлення консалтингових послуг для оцінки сторонніх осіб є одним з напрямів консалтингових послуг, що полягає в замовленні аналітичної оцінки діяльності сторонніх осіб. Кластичними прикладами такого виду консалтингу є аналітична оцінка об'єкту інвестицій з боку

вітчизняного або іноземного інвестора, потенційного позичальника або контрагента» [255].

Зазначена пропозиція є цілком обґрунтованою та враховує усі особливості управління бізнес-процесами та етапах формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. На сьогоднішній день ринок консалтингових послуг формує пропозицію, яка цілком може задовольнити реалізацію проектів державно-приватного партнерства в усіх сферах суспільних послуг.

Об'єкти економічного аналізу за концесією та спільною діяльністю як формою реалізації проектів державно-приватного партнерства визначають специфікою відповідної форми. В цілому за спільною діяльністю об'єкти економічного аналізу можна згрупувати наступним чином:

- внески учасників спільної діяльності;
- спільні витрати;
- доходи та витрати спільної діяльності;
- розподіл фінансових результатів спільної діяльності

Концесійна діяльність передбачає наступне групування об'єктів економічного аналізу:

- державне майно отримане в концесію від держави (в результаті ліквідації державного підприємства);
- концесійні платежі, які сплачують підприємства-концесіонери для державного бюджету за використання державного майна в результаті реалізації суспільної послуги;
- модернізація об'єкту концесії в частинні понесених витрат та в подальшому оцінці ефективності таких витрат для реалізації суспільної послуги;

- витрати, доходи та фінансові результати отриманні в результаті концесійної діяльності.

Більш детальніше питання об'єктної характеристики зазначених форм реалізації державно-приватного партнерства буде представлено далі в контексті розробки організаційно-методологічних положень.

Методологічна дія являє собою сукупність методів економічного аналізу, за допомогою яких вивчається об'єкт. Питання сукупності методів економічного аналізу за різними формами реалізації проектів державно-приватного партнерства буде представлено далі.

Зворотній зв'язок як складова системи економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства реалізується через суб'єктів управління приватним партнером, зокрема:

- концесіодавець – менеджмент відповідного органу державної влади;

- концесіонер – менеджмент підприємства – приватного партнера;

- учасник спільної діяльності – державний партнер – менеджмент відповідного органу державної влади (державного підприємства)

- учасник спільної діяльності – приватний партнер – менеджмент підприємства-учасника спільної діяльності.

Таким чином, нами розроблено теоретико-методологічну конструкцію економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. Зазначена конструкція передбачає обґрунтування передумов формування організаційно-методологічних положень: актуалізація об'єкту аналітичного дослідження – проектів державно-приватного партнерства; розширення об'єктного поля економічного аналізу – процеси формування та реалізації проектів

державно-приватного партнерства; зміна парадигми співпраці бізнесу та держави – об'єднання ресурсів для досягнення певної мети; відмінність різних форм реалізації проектів державно-приватного партнерства обумовлює розширення спектру застосування аналітичної інформації в управлінні проектом. Це лягло в основу формування ключових понять економічного аналізу: об'єкт (проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації та ефект, що буде або отриманий усіма учасниками проекту та суспільна значущість), предмет (причинно-наслідкові зв'язки, які характеризують проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації з позиції отриманого ефекту усіма учасниками проекту та суспільна значущість) та мета (оцінка ефективності реалізації проекту державно-приватного партнерства в контексті досягнення поставленої мети та результативності для кожного учасника державно-приватного партнерства через встановлення причинно-наслідкових зв'язків). Зазначене стало теоретичним підґрунтям формування складових системи економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, зокрема: об'єкт, суб'єкт, методологічна дія та зворотній зв'язок. За кожною із зазначених складових системи економічного аналізу обґрунтовано напрями модифікації та місця у формування аналітичного забезпечення учасників проекту.

2.2. Суб'єкти економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства

Питання організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства є складними та мало дослідженими. Складність полягає в тому, що на різних етапах формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства залучаються різні суб'єкти здійснення аналітичних процедур, крім того, зацікавленими сторонами в економічному аналізі є як державний так і приватні партнери, а на етапі формування проекту навіть претенденти, яких може бути безліч. Особливої складності надає процесу організації різносторонність об'єктів, які підлягають економічному аналізу, та цілей які переслідують користувачі щодо них. Стан наукових дослідження з проблем організації економічного аналізу характеризується відсутністю наукових результатів щодо вибору форм організації, суб'єктів організації та здійснення. Це може бути обумовлено заниженою актуальністю проблем формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства та їх активізацією лише в останні 3-4 роки. Так, невирішеними залишаються питання складу суб'єктів організації та ведення економічного аналізу на різних етапах формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, форм організації економічного аналізу та аналітичних процедур й, відповідно, налагодження інформаційно-комунікаційних процедур щодо інформаційного забезпечення економічного аналізу та механізму оприлюднення його результатів різним учасникам державно-приватного партнерства та громадським інститутам, що зацікавленні в аналітичній інформації.

Досить яскраво важливість організації економічного аналізу актуалізувала О.В. Олійник, зазначаючи наступне: «Реалії сучасної економіки є такими, що результативність діяльності стає все більшою мірою залежною від якості інформації, значна частина якої формується в системі економічного аналізу. В умовах постіндустріальної економіки саме економічний аналіз стає засобом створення основного її ресурсу – інформації; інформаційно-аналітична діяльність формується (виокремлюється) як окремий вид діяльності.

Застосування системного підходу як методологічної бази дослідження дозволило обґрунтувати у попередніх розділах монографії економічний аналіз як систему пізнання дійсності та впливу на неї. Економічний аналіз як система, що відображає процес впливу на дійсність, тобто як вид діяльності, формує спосіб використання суб'єктом властивостей об'єктів та взаємовідносин між ними при вирішенні завдань управління за допомогою взаємозв'язку відповідних методів, організаційних форм, технологій.

Принциповим у даному аспекті є визначення суб'єктів, об'єктів і дій; їх зв'язок. Враховуючи особливості досліджуваної системи "економічний аналіз" можна констатувати, що функціонування всієї системи (насамперед, в практичному прояві) є можливим виключно за умови наявності відповідного організованого суб'єкта, що і встановлює завдання перед системою, які зумовлюють реалізацію її функціонально-цільового призначення» [190, с. 398-399].

Питання організації економічного аналізу піднімали в докторських дисертаціях вітчизняних вчених-аналітиків: О.В. Олійник, О.М. Галенко, О.А. Зоріна, Т.М. Ковальчук, І.Д. Лазаришина, Л.В. Гнилицька, Л.О. Примостка, І.М. Парасій-Вергуненко, В.М. Реслер, Т.О. Тарасова, О.О. Несетеренко, І.В. Саух. Проте, в

наукових дослідженнях вказаних вчених приділялась увага питанням організації економічного аналізу в контексті формування системи управління окремого суб'єкта господарювання, без врахування форм реалізації проектів державно-приватного партнерства (концесійна діяльність, спільна діяльність, оренда).

Окремі аспекти організації економічного аналізу господарської діяльності представлені для навчальних цілей в підручниках та посібниках для студентів вищих навчальних закладах під авторством: Косова Т.Д., Сухарева П.М., Ващенко Л.О., Бойка Л.О., Волчек Р.М., Волкової Н.А., Гайдаєнка О.М., Мозгової Н.В., Нападовської Н.В., Подвально Н.Е., Шевчук Н.С., Гриніва Б.В., Олійник О.В., Мошенського С.З., Паланюк Н.А., Петренка В.Г.. Розвиток нових підходів до організації економічного аналізу представлено в наукових працях: Д.О. Хариневич, І.М. Вагнер, Р.К. Шурпенкова, П.П. Гаврилко, Р.П. Підлипна, М.Ю. Лалакулич, Ю.В. Підлипний, Н.Б. Кащена, О.В. Цуканова, Н.М. Гаркуша, В.Г. Уманська, Г.В. Савицької, М.Г. Чумаченка та інших.

В контексті нашого дослідження дані праці можуть бути використані як фундамент розвитку організаційних положень економічного аналізу в контексті його розширення не лише в якості інформаційної підсистеми управління окремого підприємства, а як інструменту управління міжсуб'єктними відносинами в процесі формування та реалізації державного приватного партнерства в різних формах та моделях.

«Успішність проведення економічного аналізу на підприємстві залежить насамперед від своєчасності, повноти та достовірності інформаційного забезпечення. Проте, не лише інформаційна складова впливає на якість економічного аналізу. Більшість суб'єктів

господарювання здійснюють свою діяльність інтуїтивно, без організації науково обґрунтованого економічного аналізу, що може стати причиною збитковості та банкрутства. Саме тому задля налагодження ефективного аналітичного процесу виникає необхідність у розробці чіткої схеми організації, яка б відповідала потребам суб'єктів господарювання, що здійснюють господарські операції з предметами антикваріату та колекціонування» [71, с. 340].

Відправними позиціями в організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства є обґрунтування ділянок управління, щодо яких є потреба в залученні суб'єктів економічного аналізу та суб'єктів організації та здійснення економічного аналізу. Зазначенні складові визначають суб'єктну та процедурну сторони організації економічного аналізу формування а реалізації державно-приватного партнерства. Саме тому значної актуальності набуває питання ідентифікація та формування суб'єктного складу економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства.

«Організація економічного аналізу включає розгляд таких основних питань: виділення суб'єктів і об'єктів аналізу; вибір організаційних форм його проведення залежно від організаційної структури управління на підприємстві та розподіл обов'язків між окремими працівниками; складання програми або плану проведення аналізу; інформаційне та методичне забезпечення аналізу; аналітична обробка даних; оформлення результатів аналізу; узагальнення результатів аналізу, подання висновків і пропозицій» [287, с. 150].

«Однією із особливостей трансформаційних змін в сфері економічного аналізу є зростання кількості суб'єктів, як виконавців (пов'язано, насамперед з формуванням ринку послуг, появою нових

інституцій – консалтингові, лізингові, інжинірингові, факторингові тощо), так і користувачів аналітичної інформації. Відповідно постає питання щодо наукового їх групування, що сприяє розробці оптимальної структури управління окремого суб'єкта господарювання, уніфікації напрямів аналітичної роботи і т.ін.» [190, с. 399].

Пархоменко В.М. вважає, що «керівництво суб'єкта господарювання повинно займатися організацією роботи працівників аналітичного відділу з метою своєчасного та достовірного отримання даних про економічний стан для обґрунтованого прийняття управлінських рішень», а «методика проведення економічного аналізу залежати від його раціональної організації, створення таких умов, які б забезпечили вивчення взаємозв'язків між окремими показниками діяльності підприємства» [201, с. 96].

Організація аналітичної роботи на підприємстві є вкрай важливою в контексті формування інформаційного простору управління бізнес-процесами. Проте змоделювати в повному обсязі організаційну модель економічного аналізу підприємства не можливо для формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Саме тому й потребує вивчення функціонування суб'єктів організації та здійснення економічного аналізу на різних етапах формування та реалізації державно-приватного партнерства.

Купалова Г.І. зазначає, що «Виконавцями економічного аналізу є або окремі працівники підприємства, якщо це мале або середнє за розміром підприємство, або цілі структурні підрозділи на великих підприємствах, організаціях ... залежно від масштабів і ступеня диверсифікації підприємства ці функції можуть подрібнюватися в виконуватися значно більшим числом відділів, підвідділів, секцій, лабораторій або навпаки, інтегруватися аж до призначення одного двох

співробітників» [140, с. 117]. В подальшому автор навіть визначає функціональні обов'язки зі здійснення аналітичних процедур за кожним із відлив та служб на підприємстві.

«В формуванні та реалізації проекту державно-приватного партнерства задіяні різні сукупність суб'єктів організації та здійснення економічного аналізу. Зауважимо, що для системи економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства характерний суб'єктний склад за усіма вище представленим класифікаційними ознаками. Це пов'язано із специфікою об'єкту економічного аналізу, його властивостей та зацікавленістю в інформації з боку різних учасників соціально-економічних відносин» [257].

Зважаючи на специфіку управління проектами державно-приватного партнерства, вважаємо, що порядок залучення суб'єктів до аналітичної роботи має відповідати певному етапу формування та реалізації проекту (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Порядок залучення суб'єктів економічного аналізу до оцінки стану формування та реалізації державно-приватного партнерства

| <i>Етапи формування та реалізації ДПП</i> | <i>За функціональною спрямованістю дій</i> | | <i>За відношенням до економічного суб'єкта</i> | |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| | <i>Виконавці</i> | <i>Користувачі</i> | <i>Внутрішні</i> | <i>Зовнішні</i> |
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> |
| Формування державно-приватного партнерства | | | | |
| Прийняття рішення про державно-приватне партнерство | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - залученні особи для техніко-економічної оцінки проекту | Керівники органів виконавчої влади, керівники державних підприємств | Відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади | - сторонні особи (консалтингові компанії) для техніко-економічної оцінки |

Продовження табл. 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|----------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Визначення приватного партнера | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - залученні особи для оцінки потенціалу претендентів; - аналітичні служби, аналітики, сторонні особи претендента для самооцінки та прогнозу ефективності від участі в проекті | <ul style="list-style-type: none"> - керівники органів виконавчої влади, керівники державних підприємств; - керівники підприємств-претендентів, що беруть у конкурсі щодо проекту державно-приватного партнерства; - громадські організації; - суспільні інститути зацікавлені в ДПП | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби, аналітики претендента для самооцінки та прогнозу ефективності від участі в проекті | <ul style="list-style-type: none"> - залученні особи для оцінки потенціалу претендентів; - сторонні особи залученні претендентом для самооцінки та прогнозу ефективності від участі в проекті |
| <u>Реалізація державно-приватного партнерства</u> | | | | |
| <u>Концесія</u> | | | | |
| Передача об'єкту концесії | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | <ul style="list-style-type: none"> - керівництво органу або підприємства концесіодавця ; - керівництво приватного партнера – концесіонера | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | <ul style="list-style-type: none"> - можуть залучатися концесіонером за умови відсутності компетентних осіб чи відділів |
| Модернізація об'єкту концесії | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади в межах виконання контрольної функції; - аналітичні | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади в межах контролю; - керівництво приватного партнера – | <ul style="list-style-type: none"> - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи | <ul style="list-style-type: none"> - можуть залучатися концесіонером за умови відсутності компетентних осіб чи відділів; - можуть залучатися іншими |

Продовження табл. 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | служби або відповідальні особи концесіонера | концесіонера; - громадські організації; - суспільні інститути зацікавленні в ДПП | концесіонера | зацікавленими особами для аналізу публічної інформації та оцінки суспільного значення |
| Експлуатація об'єкту концесії | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади для оцінки ефективності; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади в межах контролю; - керівництво концесіонера; - громадські організації; - суспільні інститути | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | - можуть залучатися: - концесіонером за відсутності компетентних осіб; - зацікавленими особами для аналізу публічної інформації та оцінки суспільного значення; - концесіодавцем для оцінки ефективності |
| <u>Спільна діяльність</u> | | | | |
| Внески у спільну діяльність | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи підприємства учасника та підприємства оператора | - склад управління приватним партнером в межах прийняття рішень щодо спільної діяльності та трудової участі; - інвестори та потенційні інвестори приватного партнера | - відповідні аналітичні служби підприємства оператора | Можуть залучатися підприємством оператором |
| Бізнес-процеси з виробництва, розробки інновацій або розробки корисних копалин | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади в межах виконання | - органи державної влади, що є власниками майна; - органи державної влади, що | - відповідні аналітичні служби підприємства оператора; - відповідні аналітичні служби | - можуть залучатися: - підприємством оператором для оцінки ефективності спільної діяльності; |

Продовження табл. 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | контрольної функції; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | реалізують відповідну політику в сфері державно-приватного партнерства | підприємства учасника | - підприємством учасником для власної економічної вигоди; - іншими зацікавленими особами для аналізу публічної інформації та оцінки суспільного значення |
| Реалізація продукції або послуг спільної діяльності | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади для оцінки ефективності; - аналітичні служби або відповідальні особи концесіонера | - керівний склад державного партнера, що задіяний до управління спільною діяльністю в якості оператора | - відповідні аналітичні служби підприємства оператора; - відповідні аналітичні служби підприємства учасника | - можуть залучатися підприємством оператором для оцінки ефективності спільної діяльності; - можуть залучатися: - підприємством учасником для власної економічної вигоди; - зацікавленими особами для аналізу публічної інформації та оцінки суспільного значення |
| <u>Оренда</u> | | | | |
| Передача об'єкту оренди приватному партнеру | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні | - керівний склад систем управління приватного партнера в частинні прийняття рішень щодо | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або | Можуть залучатися орендарем за умови відсутності компетентних осіб чи відділів |

Продовження табл. 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | служби або відповідальні особи орендаря | проекту ДПП; - органи державної влади, що є власниками майна; | відповідальні особи орендаря | |
| Експлуатація та утримання об'єкту оренди приватним партнером | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади в межах виконання контрольної функції; - аналітичні служби або відповідальні особи орендаря | - органи державної влади, що реалізують відповідну політику в сфері державно-приватного партнерства | - відділи та департаменти відповідного органу виконавчої влади; - аналітичні служби або відповідальні особи орендаря | - можуть залучатися: -орендарем за умови відсутності компетентних осіб чи відділів; - іншими зацікавленими особами для аналізу публічної інформації та оцінки суспільного значення; - орендодавцем для оцінки ефективності |

Вітчизняний дослідник проблем організації економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства Тітарчук М.І. при дослідженні питання розвитку суб'єктів економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства зазначає: «Для забезпечення всебічного врахування властивостей формування та реалізації державно-приватного партнерства при організації економічного аналізу пропонуємо виділяти ділянки управління, щодо яких є потреба в залученні суб'єктів економічного аналізу та здійснення відповідних аналітичних процедур. Для практичних цілей варто зазначені ділянки виділяти як аналітичні центри управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Під аналітичними

центрами управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, слід розуміти сукупність операцій або процеси формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, щодо яких є потреба застосування аналітичних процедур для оцінки їх ефективності та наявні інформаційні запити користувачів і зацікавлених осіб. Інформаційні запити користувачів та зацікавлених сторін формуються під відповідну сукупність управлінських рішень, що вирішують конкретну задачу» [257].

Досить чітко місце економічного аналізу та аналітичної інформації у прийнятті управлінських рішень обґрунтувала О.В. Олійник: «Щодо ролі аналізу в процесі прийняття управлінських рішень, то він присутній на кожному етапі прийняття рішень (про що свідчить як простий перелік традиційних етапів, так і детальний опис їх змістовного наповнення). А саме, як:

– одна із процедур, дій та операцій прийняття рішень (зокрема, такі процедури, як діагностика ситуації, порівняння прогнозованого результату за кожною альтернативою з цілями, оцінка альтернатив, аналіз результатів порівняння, аналіз причин, що спричиняли проблему є виключно аналітичними);

– передумова ухвалення управлінських рішень (наприклад, такі дії, як обґрунтування альтернатив є неможливим без проведення аналізу можливих варіантів та доведення, який є найбільш оптимальним);

– характеристика результативності прийнятих рішень (прийняття управлінських рішень має завершуватися процедурами аналізу їх ефективності, впливу на різні процеси діяльності суб'єктів господарювання)» [190, с. 411].

Аналітичні центри варто формувати як за процесами, що безпосередньо стосуються реалізації державно-приватного партнерства з боку суб'єкта, відповідального за його реалізацію (наприклад: для спільної діяльності – учасник-оператор: для концесії – суб'єкт, що реалізує проект – концесіонер; для оренди – орендар), так і за окремими операціями участі окремого учасника з позиції оцінки власної ефективності та економічної вигоди (наприклад, підприємство-учасник, оцінює свою трудову участь в спільній діяльності та прибуток або частина прав на інноваційний продукт). Пропонуємо наступний загальний перелік аналітичних центрів управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства (табл. 2.2, 2.3, 2.4, 2.5), який можливо адаптувати до специфіки окремих проектів та форм їх реалізації. Зазначений перелік не є вичерпним та може доповнюватися як за окремими запитам, так і в контексті галузевої специфіки проекту.

Таблиця 2.2

Перелік аналітичних центрів управління процесами формування проекту державно-приватного партнерства

| <i>Аналітичний центр</i> | <i>Шифр</i> | <i>Суб'єкт</i> | <i>Мета</i> |
|--------------------------------------------------------|-------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
| Етап формування державно-приватного партнерства | | | |
| Попередня оцінка проекту | ДП-ПО-01 | Внутрішній | Оцінити переваги та недоліки проекту державно-приватного партнерства та потенційної сфери реалізації |
| Оцінка технічних положень проекту | ДП-ТЕО-01 | Зовнішній | Визначити технічні властивості проекту державно-приватного партнерства за результатами техніко-економічної оцінки |
| Оцінка економічної ефективності проекту | ДП-ТЕО-02 | Зовнішній | Визначити економічну ефективність проекту державно-приватного партнерства за результатами техніко-економічної оцінки |

Продовження табл. 2.2

| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|------------------------------------------------|-----------|-------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Оцінка потенційних приватних партнерів | ДП-ТЕО-03 | Зовнішній | Визначити потенційних партнерів проекту державно-приватного партнерства за результатами техніко-економічної оцінки |
| Оцінити форми реалізації проекту | ДП-ТЕО-04 | Зовнішній | Визначити найбільш прийнятну та ефекту форму реалізації проекту державно-приватного партнера |
| Самооцінка претендента | ПП-СО-01 | Внутрішній Зовнішній | Визначити потенціал підприємства щодо можливості реалізації проекту державно-приватного партнерства |
| Прогнозна ефективність для приватного партнера | ПП-СО-02 | Внутрішній Зовнішній | Здійснити попередній аналіз економічної вигоди від участі в проекті державно-приватного партнера |
| Визначення приватного партнера | ДП-ОПП-01 | Внутрішній | Оцінити потенціал претендента для реалізації проекту |

Таблиця 2.3

Перелік аналітичних центрів управління процесами реалізації проекту державно-приватного партнерства через спільну діяльність

| <i>Аналітичний центр</i> | <i>Шифр</i> | <i>Суб'єкт</i> | <i>Мета</i> |
|--------------------------------------------------------|-------------|-------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
| Етап реалізації державно-приватного партнерства | | | |
| <i>Форма реалізації: спільна діяльність</i> | | | |
| Аналіз бізнес-процесів спільної діяльності | СД-ПО-01 | Внутрішній ¹ | Оцінка підприємством-оператором ефективності бізнес-процесів спільної діяльності на етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства для цілей поточного управління та прийняття управлінських рішень відповідальною особою |

¹ Організовує підприємство оператор із зазначенням у відповідних внутрішніх регламентах з організації системи управління спільною діяльністю або додатках до договору про спільну діяльність або додаткових угодах між учасниками спільної діяльності.

Продовження табл. 2.3

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|---------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Аналіз результатів спільної діяльності за звітний період | СД-ПО-02 ² | Внутрішній | Оцінка підприємством-оператором проміжних результатів спільної діяльності на етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства для цілей поточного управління та прийняття управлінських рішень відповідальною особою |
| Аналіз фінансових результатів спільної діяльності за звітний період | СД-ПО-03 | Внутрішній | Оцінка підприємством оператором фінансових результатів для цілей їх розподілу між учасниками проекту державно-приватного партнерства |
| Аналіз участі кожного учасника договору про спільну діяльність в реалізації проекту | СД-ПО-04 | Внутрішній | Оцінка трудової та фінансової участі кожного учасника спільної діяльності в реалізації проекту для подальшого розподілу результатів |
| Аналіз результативності спільної діяльності та досягнення поточних цілей | СД-ЗО-01 СД-ПО-05 | Зовнішній ³ Внутрішній ⁴ | Оцінка досягнення поточної мети спільної діяльності для цілей інформування учасників щодо можливих змін параметрів реалізації проекту державно-приватного партнерства |
| Аналіз досягнення мети спільної діяльності на заключних етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства | СД-ЗО-02 СД-ПО-06 | Зовнішній Внутрішній | Оцінка досягнення мети реалізації проекту державно-приватного партнерства через спільну діяльність в частинні отриманих / реалізованих продукту / послуги / інновації, визначення участі кожного учасника та фінансових результатів, які розподіленні або будуть розподіленні між учасниками |

² Організовує підприємство оператор із зазначенням у відповідних внутрішніх регламентах з організації системи управління спільною діяльністю або додатках до договору про спільну діяльність або додаткових угодах між учасниками спільної діяльності.

³ Аналітичні процедури здійснюються залученою особою, зазвичай аудиторською компанією як однієї з функцій перевірки спільної діяльності

⁴ Аналітичні процедури здійснюються спільними силами учасників спільної діяльності в частинні реалізації функцій спільного контролю

Таблиця 2.4

**Перелік аналітичних центрів управління процесами реалізації
проекту державно-приватного партнерства через концесію**

| Аналітичний центр | Шифр | Суб'єкт | Мета |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
| Етап реалізації державно-приватного партнерства | | | |
| <i>Форма реалізації: концесія</i> | | | |
| Аналіз модернізації об'єкту концесії | ПП-К-01 | Внутрішній ⁵ | Оцінка витрат та технічного стану об'єкту концесії в результаті модернізації для цілей прийняття управлінських рішень щодо початку реалізації суспільних послуг |
| Аналіз експлуатації об'єкту концесії | ПП-К-02 | Внутрішній | Оцінка ефективності експлуатації об'єкту концесії після модернізації для цілей реалізації суспільних послуг або ж зміни параметрів реалізації проекту державно-приватного партнерства |
| Аналіз витрат на утримання об'єкту концесії | ПП-К-03 | Внутрішній | Техніко-економічна оцінка ефективності бізнес-процесів з реалізації суспільних послуг через експлуатацію та утримання об'єкту концесії, для цілей прийняття поточних управлінських рішень |
| Аналіз процесів реалізації послуги, що реалізується через експлуатацію об'єкту концесії | ПП-К-04 | Внутрішній | |
| Аналіз фінансових результатів від реалізації послуги | ПП-К-05 | Внутрішній | Оцінка фінансового стану реалізації проекту державно-приватного партнерства через концесію для прийняття поточних та стратегічних рішень концесіонером |

⁵ Вибір суб'єкта залежить від специфіки реалізації державно-приватного партнерства через концесії. За умови, що приватним партнером створено окреме підприємство для реалізації умов концесії, аналітичні функції будуть покладені на окремим підрозділом або ж розподілені між підрозділами новоствореного підприємства. У випадку, що реалізації проекту є одним з напрямів діяльності концесіонера та не потребує створення окремого підприємства, аналітичні функції будуть виконуватися в рамках діючої форми організації системи економічного аналізу на підприємстві шляхом внесення змін до системи внутрішніх регламентів з питань організації та методики економічного аналізу

Продовження табл. 2.4

| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|-------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Аналіз ефективності використання бюджетних коштів через передачу об'єкту в концесію | ДП-К-01 | Внутрішній Зовнішній ⁶ | Оцінка ефективності витрачання бюджетних коштів для державного партнера через зменшення витрат на утримання та експлуатацію об'єкту концесії і підвищення якості суспільних послуг |
| Аналіз концесійних платежів | ДП-К-02 | Внутрішній Зовнішній | Оцінка ефективності формування бюджетних ресурсів за рахунок надходження концесійних платежів |
| Аналіз якості суспільної послуги та результативності концесії | ДП-К-03 | Внутрішній Зовнішній | Оцінка результатів реалізації проекту державно-приватного партнерства через концесію |

Таблиця 2.5

Перелік аналітичних центрів управління процесами реалізації проекту державно-приватного партнерства через оренду

| <i>Аналітичний центр</i> | <i>Шифр</i> | <i>Суб'єкт</i> | <i>Мета</i> |
|--------------------------------------------------------|-------------|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
| Етап реалізації державно-приватного партнерства | | | |
| <i>Форма реалізації: оренда</i> | | | |
| Техніко-економічна оцінка об'єкту оренди | ПП-О-01 | Внутрішній ⁷ | Оцінка технічного стану оренди та можливих економічних вигід від його експлуатації для реалізації суспільних послуг |

⁶ Аналітичні процедури застосовуються для забезпечення інформацією органи виконавчої влади, комунальні та державні підприємства, які передали об'єкт в концесію. Суб'єктом економічного аналізу можуть виступати департаменти та відділи концесіонера за умови, що відповідні працівники володіють аналітичними компетенціями, в іншому ж випадку залучаються сторонні особи, зазвичай консалтингові та аудиторські компанії, які виконували техніко-економічну оцінку проекту державно-приватного партнерства та забезпечують інформацією органи виконавчої влади

⁷ Аналітичні процедури здійснюються підприємством-орендарем в межах діючої форми організації системи економічного аналізу, що залежить від специфіки системи управління (централізована, децентралізована, змішана). Так, аналітичні функції щодо оцінки реалізації проекту державно-приватного партнерства будуть додатково введені та закріплені за особами через зміни в системі внутрішньої регламентації економічного аналізу

Продовження табл. 2.5

| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Аналіз ефективності використання об'єкту оренди | ПП-О-02 | Внутрішній | Оцінка ефективності використання об'єкту оренди в частині реалізації суспільних послуг для визначення фінансових результатів отриманих в результаті реалізації проекту |
| Аналіз ефективності використання бюджетних коштів через передачу об'єкту в оренду | ДП-О-01 | Внутрішній Зовнішній ⁸ | Оцінка ефективності використання бюджетних коштів в результаті зменшення витрат на експлуатацію та утримання об'єкту оренди |
| Аналіз концесійних оренду | ДП-О-02 | Внутрішній Зовнішній | Оцінка ефективності формування бюджетних ресурсів за рахунок надходження орендних платежів |

Визначена мета аналітичного центру може бути розширена власне як і сам перелік аналітичних центрів, що залежить від галузевої специфіки та умов договору. За кожним аналітичним центром необхідно формувати склад аналітиків, що володіють відповідними компетенціями, а за умови залучення сторонніх осіб є потреба в оцінці спектру їх послуг.

Організацію аналітичних центрів управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства пропонуємо здійснювати наступним чином:

- закріпити їх перелік з функціональними можливостями, суб'єктами здійснення та користувачами, метою та

⁸ Аналітичні процедури застосовуються для забезпечення інформацією органи виконавчої влади, комунальні та державні підприємства, які передали об'єкт в концесію. Суб'єктом економічного аналізу можуть виступати департаменти та відділи концесіонера за умови, що відповідні працівники володіють аналітичними компетенціями, в іншому ж випадку залучаються сторонні особи, зазвичай консалтингові та аудиторські компанії, які виконували техніко-економічну оцінку проекту державно-приватного партнерства та забезпечують інформацією органи виконавчої влади

завданнями через формування додаткової угоди або додатку до договору про державно-приватне партнерство в залежності від форми його реалізації;

- внести зміни до положення про організацію економічного аналізу на окремому підприємстві щодо передбачення суб'єктів здійснення та методичних рекомендацій з аналітичного забезпечення операцій пов'язаних із реалізацією проекту державно-приватним партнерства, за умови, що підприємство пройшло відповідний конкурс та було відібрано в якості приватного партнера.

Зауважим, що система внутрішньої регламентації економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства має бути побудована таким чином, щоб відповідати наступним принципам: демократизму, субординації, оперативності, об'єктивності. В свою чергу й аналітичні центри мають також враховувати зазначенні принципи.

З вище викладеного випливає, що важливе значення для організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства набуває ідентифікація та змістовне наповнення функцій суб'єктів економічного аналізу. В контексті визначених суб'єктів та їх розподілу на внутрішні і зовнішні, доричним буде виокремити дві форми організації економічного аналізу, а саме: залучення сторонніх осіб на основі аутсорсингу або консалтингових послуг; здійснення економічного аналізу спеціальним підрозділом або особою наділеною відповідними функціональним обов'язками. Розвиток зазначених форм організації економічного аналізу буде представлено в подальших дослідженнях.

Таким чином, нами обґрунтовано суб'єктний склад системи економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного

партнерства. Запропоновано порядок залучення суб'єктів економічного аналізу до оцінки стану формування та реалізації державно-приватного партнерства. при організації економічного аналізу обґрунтовано виділяти аналітичні центри управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Під аналітичними центрами управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, пропонуємо розуміти сукупність операцій або процеси формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, щодо яких є потреба застосування аналітичних процедур для оцінки їх ефективності та наявні інформаційні запити користувачів і зацікавлених осіб. Визначено перелік аналітичних центрів управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства в розрізі етапів формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства.

Застосування зазначених розробок на практиці дозволить забезпечити відповідність аналітичних процедур таким принципам як: комплексності, системності, конкретності, повноти, безперервності, випереджуючого відображення, узгодженості та суттєвості. Це дозволить сформуванню якісного інформаційно-аналітичного простору управління державно-приватним партнерством та прийняття рішень різними його учасниками.

В наступних розділах ми приділимо увагу питання вибору форм організації економічного аналізу, формуванню внутрішніх регламентів, відповідно до яких будуть застосовуватися аналітичні процедури та розробки системи інформаційно-комунікаційних зв'язків між суб'єктами економічного аналізу та учасниками проекту державно-приватного партнерства.

2.3. Налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків між суб'єктами економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства

Основою розвитку будь-якої інформаційної системи управління господарською діяльністю підприємства та соціально-економічними відносинами є не лише інформація та джерела її формування, але й механізм формування інформаційних потоків та інформаційно-комунікаційні зв'язки.

Вітчизняні дослідники проблем управління господарською діяльністю підприємств вважають, що «Управління діяльністю підприємства у сучасних економічних умовах супроводжується зростаючими темпами виробництва і використання інформації. Зростання попиту на інформацію, виникнення і функціонування нових форм віртуального підприємництва і бізнес процесів з інформаційним підґрунтям зрівнює можливості підприємств у конкурентній боротьбі. Недостатність чи відсутність достовірної інформації призводить до необґрунтованості управлінських рішень, а несвоєчасне використання інформації значно впливає як на якість окремої господарської операції, так і на ефективність функціонування економічного суб'єкта у цілому. Поширеність використання інформації потребує чіткого визначення характерних рис та особливостей групування інформаційних потоків за класифікаційними ознаками для розуміння механізму управління ними на підприємствах» [107, с. 18-19].

Питання розвитку інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу є фундаментальною задачею організації економічного аналізу як на окремому підприємстві так при

формуванні інформаційного простору управління та прийняття управлінських рішень учасниками формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства.

Складність процесу налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків та формування інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства полягає в:

- по-перше, багато суб'єктних інформаційних джерел виконання аналітичних процедур;

- по-друге, різноформатних форм звітних документів учасників проекту;

- по-третє, різносторонніх інформаційних запитів від учасників проекту, що залежить від форми його реалізації (спільна діяльність, оренда, концесія).

В таких умовах навіть при якісному використанні аналітичного інструментарію, якість отриманої аналітичної інформації нівелюється через не відповідність інформаційно-комунікаційних зв'язків.

Вітчизняна вчена О.А. Лаговська вивчаючи наукову та довідкову літературу визначила наступні фактори, що зумовлюють актуальність налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі управління:

- «1) за даними експертних досліджень керівники втрачають понад 75-95 % часу на комунікації;

- 2) фахівці галузі менеджменту вважають, що 63 % англійських, 73 % американських, 85 % японських керівників виділяють комунікацію як головну умову на шляху досягнення ефективності діяльності їх підприємств;

3) на великих підприємствах саме при передачі, зокрема, при переході від одного рівня до іншого, втрачаються до 30 % інформації, а в цілому при русі інформації зверху вниз – до 80 %, а знизу вверх – до 90 %» [147, с. 167].

Зазначене актуалізує пошук нових підходів до формування інформаційних потоків та налагодженні інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства.

Розвиток теоретичних та прикладних положень формування інформаційних потоків пов'язаний із працями таких вчених як В. Верба [44], О. Дубас [77], А. Захарченко [105], В. Кунченко-Харченко [139], О. Кондратюк [127], К. Карачарова [114], В. Малімон [163], Б. Мізюк [174], Л. Птіцина [220], О. Пархоменко [202], О. Сорокіна [239], С. Федоренко [263]. Зазначенні вчені в більшій мірі визначили інформаційні потоки в цілому в системі управління господарською діяльністю. В свою чергу інформаційні потоки в системі економічного аналізу господарської діяльності дослідженні в недостатній мірі, а питання аналітичного забезпечення управління процесами формування та реалізації державно-приватних партнерства залишилися без уваги вчених взагалі.

Проблеми організаційних комунікацій піднімалися в працях: М.А. Васілік, К. Девіс, Дж.В. Ньюстром, С.Т. Папаєвим, В.Н. Переверзєвим, К. Столом (С. Stohl), М. Столом (M. Stohl), О.С. Віханського, Р.Л. Дафта, А.К. Казанцева, Е.М. Короткова, Дж.К. Лафта, А.І. Наумова, І.В. Сіменко, Р. Акоффа, Є.А. Борисова, Г.В. Бороздіної, Е. Гофмана, А.В. Карпова, О.І. Мат'яш (O.I. Matyash), С. Чанг (Sungeun Chung), Е.Л. Фінк (Edward L. Fink), Б. Бергельсоном,

Ч. Бернардом (Ch. Barnard), Б.М. Жуковим, Б. Кверком, Ж.Б. Масліковою, В.О. Співаком, Дж. Крепса (G. Kreps), Д. О'Хейр (D. O'Hair), Е.Ф. Хандамової, М.Б. Щепакіна, А.Б. Зверінцевим, А.С. Орловим, Т.М. Орловою, В.М. Шепелем, (R. Anderson), Т.Б. Гріном (T.B. Green), К.В. Доунсоном (C.W. Downs), К. Кафманом (C. Cuffman), П.Дж. Клемпіттом (P.G. Clampitt), Дж.Т. Кніппеном (J.T. Knippen), Дж.Ф. Крегеном (J.F. Cragan), К.А. О'Рейлі (C.A. O'Reilly), К.Х. Робертсом (Roberts K. H.), В. Россом (V. Ross), Д.К. Шілдсом (D.C. Shields). Єрмакова Н.А.

Питання розвитку інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі управління господарською діяльністю піднімалися в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: В.Е. Рева, А.Б. Зверинцев, Н.Н. Григорєва, А.Н. Крилов, Т.М. Орлова, А.Д. Накіпелов, А.П. Моїсеєва, Е.Н. Пашенцев, Г. Франендофер, Курт Хесінг, Мартін Арнольд, С.Л. Грабовська, В.П. Кузьменко, С. Грищенко, В.М. Бебик, М. Кошелюк, Н.О. Шпак, О.І. Бабчинська, О. Духонина, П. Горянський, Т.С. Єжежанська, В.Б. Касевич [джерела в табл 286] та інші. Пропозиції дослідників сформували загальне уявлення про інформаційні комунікації та є основою їх розвитку в сфері управління та організації комунікаційного менеджменту. Знову ж таки поза увагою вчених опинилися інформаційні підсистеми управління такі як бухгалтерський облік, внутрішній аудит, економічний аналіз та планування.

Питання розвитку інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень досліджувалися вітчизняними вченими В.В. Євдокимовим в контексті розробки заходів з уникнення інформаційної асиметрії, О.А. Лаговської в розробці інформаційно-комунікаційної політики

вартісно-орієнтованого управління підприємством; М.М. Шигун в контексті розвитку інформаційних моделей бухгалтерського обліку; Г.І. Ляхович в контексті інформаційних потоків в системі бухгалтерського обліку на основі аутсорсингу; О.В. Олійник в частині формування суб'єктного складу системи економічного аналізу господарської діяльності.

Аналізуючи напрацювання вчених в напрямі формування інформаційно-комунікаційних зв'язків можна констатувати той факт, що дане питання є не вивченим в контексті організації економічного аналізу як на окремому підприємстві так і аналітичного забезпечення управління процесом формування та реалізації державно-приватного партнерства. Це актуалізує дослідження та обґрунтування інформаційних потоків та розробку інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства.

«Сучасне комунікаційне суспільство характеризується постійним збільшенням та глобалізацією комунікацій. Кількість та якість комунікацій безперервно зростають, значна кількість людей залучається до комунікаційного процесу, взаємозв'язок між окремими комунікаціями стає тісним, зростає дія комунікацій, мережа яких досягла глобальних масштабів. Зростання комунікацій відкриває нові можливості, які звільняють людей від певних обмежень, систем соціального контролю та примусу, створюють нові засади особистої репрезентації» [15, с. 171].

Державно-приватне партнерство є однією із форм взаємодії суспільства, держави (органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, державних та комунальних підприємств, які

виступають державними партнерами) та приватних партнерів (фізичної та юридичної особи, що здійснює підприємницьку діяльність), що передбачає потребу в налагодженні інформаційних комунікацій. Відповідно систем економічного аналізу є інформаційною моделлю таких взаємовідносин з однієї сторони та їх об'єктом з іншою. В першому випадку економічний аналіз формує інформаційний простір управління процесами формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, а з іншої сторони організація економічного аналізу має забезпечити інформаційні комунікації між учасниками партнерства як на процесі інформаційного забезпечення аналітичних процедур так і на етапах формування механізму оприлюднення результатів застосування аналітичних процедур. Тобто, особливості проекту та специфіка функціонування його учасників формується склад та кількість комунікацій, від яких залежить якість аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень кожним учасником.

Налагодження інформаційних комунікацій має безпосередній вплив на якість та ефективність управлінських рішень як на окремому підприємстві так в під час реалізації проекту державно-приватного партнерства. Бабчинська О.І. за даного приводу зазначає наступне: «Часто внаслідок недосконалої системи комунікацій суттєво знижується ефективність управління та діяльності підприємства. Наразі це питання є дуже актуальним, оскільки впливає на перспективи виходу підприємства з кризи. В той же час, комунікації являють собою одне з дискусійних питань в сфері менеджменту, стосовно якого ясності в розумінні поки не досягнуто. В науковій літературі проблеми комунікації здебільшого досліджувались в контексті теорії, історії,

психології та соціології. Використання комунікацій як інструмента впливу на внутрішнє та зовнішнє середовища підприємства є одним із засобів удосконалення механізмів управління підприємством, які забезпечують його ефективне функціонування в умовах ринкової економіки. Проте сприйняття комунікаційної політики як допоміжної діяльності, ототожнення її лише з просуванням продукції, відособлене застосування комунікаційних інструментів і т. д. призводять до зниження сприйняття маркетингових комунікацій, ускладнення їхньої інтеграції в систему управління підприємством і, як наслідок, його неефективної діяльності. При цьому якість обміну інформацією всередині підприємства може прямо вплинути на формулювання цілей організації та ступінь їх реалізації. Відповідно без наявності єдиного підходу до управління комплексом комунікацій підприємства неможливе його ефективне функціонування в сучасних умовах ринку, які характеризуються високим рівнем конкуренції, швидкими темпами розвитку та швидкими змінами (подекуди кардинальними) його структури та факторів впливу» [8].

Духонина О., Горянский П. вважають, що «ефективність комунікацій в системі управління визначає якість управлінських рішень. Комунікаціями (спілкуванням) пронизана вся система управління організацією. Метою комунікації є розуміння, осмислення переданої інформації, адже сам по собі факт обміну інформацією не забезпечує ефективності спілкування людей. Ступінь організації та ефективність комунікаційного процесу на підприємстві багато в чому залежить від досвіду керівника, теоретичних знань і здібностей, які можуть допомогти йому знайти більш ефективні методи комунікації, оволодіти вмінням раціонально організувати процес передавання,

засвоєння та використання інформації. Якщо усунути комунікацію, то організація та управління перестають бути керованими, їх діяльність набуває хаотичного, нескоординованого характеру. При управлінні інноваційними комунікаціями підприємства важливо розуміти інформаційні потреби та можливості співробітників, а також володіти основними технологіями комунікацій в управлінні» [79].

Зазначене є ще більш актуальним для формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, адже управління ними пов'язане із сукупністю різних учасників (державні та приватні партнери) та потребою у задоволенні їх інформаційних потреб через корисність інформації, яка буде вчасною, адресною та якісною.

Сьогодні в зарубіжній науковій літературі виділяється можна виділити декілька підходів до значення інформаційно-комунікаційних зв'язків в управлінні соціально-економічними відносинами:

- Д. Мелон (D. Mallon): «комунікація вважається ефективною, якщо максимальна кількість повідомлень успішно доставлена та була успішно зрозуміла одержувачем з мінімальними витратами» [304].

- А.Р. Бахарєв, «комунікація вважається успішною, якщо одержувач інформації розуміє її адекватно тому змісту, який в неї вкладає відправник [12].

- Е. Бернард (E. Bernard) «ефективною є та комунікація, яка забезпечує мінімізацію непорозуміння між відправником та одержувачем, неефективною – та, вплив на одержувача якої відсутній або неочікуваний» [292];

- Е. Масуда охарактеризував комунікацію як економічну категорію та суспільне благо, яке впливає на розвиток всіх сфер суспільного життя [305].

Формування інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі управління та системі економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства є значно складнішими аніж в зазначених системах господарської діяльності підприємств. Це обумовлено наступними причинами:

- по-перше, різними цілями функціонування суб'єктів господарювання та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Основою ціллю господарської діяльності підприємства є отримання економічних вигід у вигляді прибутку від виробництва та реалізації продукції, торгівлі товарами, реалізації робіт та послуг. В окремих випадках суб'єкти господарювання можуть переслідувати соціальні або екологічні цілі з одночасним отриманням економічних вигід. Мета державно-приватного партнерства може бути різноманітною або ж носити комплексний характер, що проявляється в отримання економічних вигід державою та приватним партнером та підвищення якості суспільних послуг і ефективності використання об'єктів інфраструктури, якщо проект реалізовується у формі концесії або оренди державного чи комунального майна. При спільній діяльності такі цілі можуть варіюватися від будівництва та виробництва до розробки інноваційного продукту або ж забезпечення певних військових потреб чи потреб забезпечення національної безпеки. Виходячи із цього змінюється у мета економічного аналізу й відповідно порядок його організації, що ускладнює процес налагодження комунікації між учасниками проекту державно-приватного партнерства. В свою чергу різні цілі проекту державно-приватного партнерства спричиняють різні вимоги до оприлюднення його результатів громадськості. Так, наприклад, якщо

проект реалізується в сфері національної безпеки або оборони України, будь-які аналітичні матеріали можуть мати гриф секретності, а отже обмежений доступ до аналітичних висновків та звітів, а в окремих випадках аналітики повинні будуть працювати із засекреченою інформацією;

- по-друге, склад учасників проекту державно-приватного партнерства. Державно-приватне партнерство передбачає участь органів державної виконавчої влади, місцевого самоврядування, державних та комунальних підприємств в якості державного партнера та інституту що формує умови проекту державно-приватного партнерства. В якості приватного партнера можуть виступати як фізичні так і юридичні особи. При окремих формах реалізації проекту, наприклад спільна діяльність, приватних партнерів може бути декілька. В системі економічного аналізу на різних етапах можуть оцінюватися як власне проект так і його учасники. Для здійснення аналітичних процедур інформація формується з різних джерел й відповідно його результатами будуть користуватися різні особи як приватного так і державного сектору, а різні системи управління ускладнюють процес комунікації між учасниками та суб'єктами економічного аналізу;

- по-третє, учасники проекту державно-приватного партнерства переслідують різні цілі. Від цілей учасників проекту державно-приватного партнерства залежить їх інформаційний запит щодо аналітичної інформації. Відповідно до цього змінюється методологія економічного аналізу та процес його організації. Це стосується як джерел інформаційного забезпечення аналітичних процедур так і механізму оприлюднення їх результатів. Так, суб'єктами економічного аналізу необхідно налагодити інформаційно-комунікаційні зв'язки між

суб'єктами, що виступають джерелами інформації та суб'єктами, що користуються аналітичною інформацією. Варто зауважити, що інформаційно-комунікаційні зв'язки необхідно налагоджувати як для системи економічного аналізу державно-приватного партнерства так і для систем економічного аналізу для окремих учасників, тобто державних та приватних партнерів, які оцінюють ефективність від участі в проекті;

- по-четверте, багатоетапність формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. Так, формування та реалізація проекту державно-приватного партнерства складаються з різної кількості етапів, за якими здійснюються аналітичні процедури. Кожен етап має свою специфіку, форму організації та суб'єктний склад як учасників так і системи економічного аналізу. В залежності від цілей етапу залежить склад зацікавлених учасників, а відповідно і комунікація між ними та суб'єктами економічного аналізу. Зауважимо, що на певних етапах формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства інформаційно-комунікаційні зв'язки можуть бути врегульовані законодавством. Наприклад, на етапі визначення приватного партнера, законодавством та конкурсною документацією визначають склад інформації та порядок її надання суб'єкту оголошення конкурсу;

- по-п'яте, різні форми реалізації передбачають різну структуру та склад інформаційно-комунікаційних зв'язків. Державно-приватні партнерства можуть бути реалізовані в таких формах як оренда, концесія, спільна діяльність та інші. Специфіка зазначених форм реалізації проектів державно-приватного партнерства представлено в параграфі 2.1. Визначені специфічні ризи визначають різну систему

управління проектом та різни склад залучення приватного партнера. Зокрема, при реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі оренди та концесії, систем управління й відповідно економічного аналізу має бути організована приватним партнером, тобто концесіонером або орендарем. Якщо при концесії приватним партнером створено нове підприємство, системи управління та економічного аналізу налагоджуються відповідно до специфіки та об'єкту концесії як на новоствореному підприємстві. Якщо концесійний договір не передбачає створення нового підприємства налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків відбувається через трансформацію існуючої системи економічного аналізу концесіонера. Значно складніше налагодити інформаційно-комунікаційні зв'язки при реалізації проекту державно-приватного партнерства через спільну діяльність. Це обумовлено тим, що в системі управління проектом можуть примати усі учасники договору про спільну діяльність, а суб'єктом на якого покладається організація системи економічного аналізу є підприємством-оператор, яким може бути як державний так і приватний партнер. Відповідно підприємству-оператору необхідно налагодити інформаційно-комунікаційні зв'язки між іншими учасниками спільної діяльності.

Отже, зазначене визначає механізм формування положень налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків за наступними напрямками:

- по-перше, ідентифікація інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства;

- по-друге, формування інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу на різних етапах формування та реалізації та формах реалізації державно-приватного партнерства.

Ідентифікація інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. «В діяльності великих підприємств передавання інформації є першочерговим чинником їх нормального функціонування. На сучасному етапі становлення інформаційного суспільства для будь-якого підприємства, яке хоче досягти успіху в бізнес-діяльності і бути ефективним, необхідне володіння значною кількістю релевантної інформації. Через недостатню або ж через надмірну кількість інформаційних документів на підприємстві постає важливим питання про створення ефективної системи управління інформаційними потоками. В той час, як західні підприємства перетворили дані системи на стандарти ведення бізнесу, для більшості українських підприємств питання застосування програм оптимізації інформаційних потоків є актуальним» [125, с. 17].

Мізюк Б.М. вважає, що «інформаційні потоки забезпечують прямий і зворотній зв'язки зі своїм генератором, що позитивно впливає на ефективність управлінського рішення. Дані сприймаються отримувачем як інформація у тому випадку, коли у його «пам'яті» закладено поняття і моделі, що дозволяють зрозуміти зміст отриманих відомостей» [174, с. 9]. Економічний аналіз в свою чергу теж пронизаний інформаційними потоками як в частині отримання інформації для застосування аналітичних процедур так і в частині їх оприлюднення для користувачів, що приймають управлінські рішення.

Інформаційні потоки в системі економічного аналізу є важливою складовою формування інформаційного простору управління проектами державно-приватного партнерства на усіх етапах їх

формування та реалізації. Це обумовлено тим, що інформаційний потік та якість інформації, яку отримує кінцевий користувач є взаємозв'язаними та впливають на управлінські рішення. Складність інформаційних потоків в системі економічного аналізу загалом та аналітичного супроводу управління проектами державно-приватних партнерства зокрема, полягає в тому, що вони пов'язанні із різними суб'єктами управління, що є учасниками проекту. Крім того, інформаційні потоки матимуть різний характер, час та призначення при різних формах реалізації проекту державно-приватного партнерства (концесія, оренда та спільна діяльність).

Відповідно інформаційні потоки системи економічного аналізу на окремому підприємстві та проекту державно-приватного партнерства будуть відрізнятися одним від одного як генератором інформаційного потоку так отримувачем, а також часовим терміном від початку генерації інформаційного змісту потоку до отримання його суб'єктом керуючої системи управління. Якісні властивості власне потоку та інформації, що отримує кінцевий споживач залежать одне від одного, зокрема швидкість інформаційного потоку визначатиме актуальність та своєчасність інформації, а релевантність та точність інформації дозволить підвищити ефективність власне інформаційного потоку.

Таку ж позицію підтримує вітчизняна дослідниця О.М. Іванова, яка вказує, що «Якість інформаційних потоків значною мірою залежить від якості інформації, рух якої вони забезпечують. Відповідно, функціонування інформаційних потоків сприятиме економічній результативності підприємства за умов забезпечення якісних характеристик інформації, зокрема, достовірності, точності, об'єктивності, релевантності, корисності, актуальності. Специфічними рисами, які характеризують рух інформаційних потоків підприємства, є швидкість, дискретність, інтенсивність, ємність, щільність,

багатофункціональність. Важливість інформаційного обміну для процесу прийняття управлінських рішень визначається чітко встановленою регламентацією часових меж руху інформації, а саме його швидкістю. Максимальний обсяг інформації, що надходить за мінімальну кількість часу, є свідченням оперативності господарської системи, її здатності гнучко, своєчасно і адекватно реагувати на зовнішні і внутрішні сигнали. Забезпечення господарських процесів швидкісними інформаційними потоками є передумовою отримання значної конкурентної переваги, зокрема, за рахунок оперативного впровадження інтелектуальних досягнень і творчих ідей працівників, партнерів» [107, с. 19].

Основою формування інформаційних потоків системи економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватних партнерства є визначення їх характеристик, що проявляються в класифікації. Сьогодні вітчизняними та зарубіжними вченими виділяється велика сукупність класифікаційних ознак та видів інформаційних потоків в системі управління господарською діяльністю [107], [174] зокрема:

- відносно стану об'єкту: випереджаючі, синхронні, наступні;
- за тематичним спрямуванням змісту: монотематичні, політематичні;
- за спеціалізацією використання: однопрофільні, багатопрофільні;
- відносно системи (або сферою циркуляції): внутрішньосистемні, міжсистемні, зовнішні;
- за напрямом руху відносно суб'єкту: вхідні, вихідні;
- за способом отримання інформації із зовнішнього середовища: самостійні, опосередковані;

- за ієрархічним рівнем: однорівневі, багаторівневі;
- залежно від носія інформації: документальні, електронні, усні, комбіновані;
- за періодом інформаційних даних: планові, поточні, ретроспективні;
- за офіційністю: офіційні, неофіційні;
- за масштабом дій: міжнародні, національні, локальні;
- за частотою руху інформації: дискретні, регулярні;
- за рівнем законодавчої регламентації: регламентовані, нерегламентовані;
- за приналежністю до учасників інформаційного обміну: прямі, зворотні;
- за рівнем управління: вертикальні, горизонтальні;
- за надійністю: надійні, ризикові, ненадійні;
- за ступенем ідентифікації: ідентифіковані, частково ідентифіковані, не ідентифіковані;
- за періодичністю виникнення: однократні, періодичні, постійні;
- за структурою: прості, складні.

Кожна з представлених ознак інформаційних потоків в системі управління господарською діяльністю підприємств може бути адаптована до системи економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. При чому окремі інформаційні потоки одночасно можуть бути віднесені до різних груп однієї ж класифікаційної ознаки, що залежить від форми реалізації проекту. Проте вважаємо, що інформаційні потоки в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства мають класифікувати за наступними ознаками:

- за спеціалізацією використання: однопрофільні, багатoproфільні;

- відносно системи (або сферою циркуляції): внутрішньосистемні, міжсистемні, зовнішні;
- за напрямом руху відносно суб'єкту: вхідні, вихідні;
- за способом отримання інформації із зовнішнього середовища: самостійні, опосередковані;
- залежно від носія інформації: документальні, електронні, усні, комбіновані;
- за періодом інформаційних даних: планові, поточні, ретроспективні;
- за масштабом дій: міжнародні, національні, локальні;
- за частотою руху інформації: дискретні, регулярні;
- за рівнем законодавчої регламентації: регламентовані, нерегламентовані;
- за приналежністю до учасників інформаційного обміну: прямі, зворотні;
- за надійністю: надійні, ризикові, ненадійні;
- за періодичністю виникнення: однократні, періодичні, постійні;
- за структурою: прості, складні.

Обрання саме зазначених видів інформаційних потоків обумовлено специфікою державно-приватного партнерства та форм його реалізації, що представлено в параграфах 1.1, 1.2 та 1.3.

Характеристика зазначених інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства представлена в табл. 2.6 в контексті їх ідентифікації та визначенні суб'єктів генерування та отримання інформаційного потоку.

Таблиця 2.6

**Характеристика інформаційних потоків в системі економічного
аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного
партнерства**

| Класифікаційна ознака | Вид | Характеристика інформаційного потоку | Приклади | Суб'єкти | |
|------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| | | | | Генератор | Отримувач |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| за спеціалізацією використання | однопрофільні | Характеризує один об'єкт або окрему його властивість | Інформація про трудову участь учасника СД | БС оператора | Суб'єкт ЕА |
| | багатoproфільні | Характеризує сукупність об'єктів або властивості одного | Інформація, що підтверджує фінансовий стан претендента на участь в ДПП | Претендент | Суб'єкт ЕА |
| відносно системи (або сферою циркуляції) | внутрішньосистемні | Характеризує рух інформації між інформаційним підсистемами управління процесами реалізації ДПП відносно системи управління та / або між суб'єктами економічного аналізу відносно системи економічного аналізу | Інформаційне забезпечення поточного економічного аналізу бізнес процесів реалізації ДПП | БС оператора / концесіонера / орендаря | Суб'єкт ЕА |
| | | | Рух інформації між суб'єктами економічного аналізу за умови поетапного здійснення аналітичних процедур різними суб'єктами | Суб'єкт ЕА | Суб'єкт ЕА |
| | міжсистемні | Характеризує рух інформації між учасниками ДПП | Оприлюднення результатів економічного аналізу про ефективність СД | Суб'єкт ЕА | Керівництво підприємств-учасників СД |
| | зовнішні | Характеризує рух інформації поза межами систем управління процесами реалізації ДПП | Інформаційне забезпечення ЕА ефективності проекту ДПП на основі використання консалтингових послуг | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря | Консалтингова компанія |

Продовження табл. 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|------------------------------------------------------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| за напрямом руху відносно суб'єкту | вхідні | Інформаційні потоки, що надходять із зовнішнього середовища в систему управління, відносно системи управління проектом державно-приватного партнерства та / або інших підсистем відносно системи економічного аналізу | Інформація про результати економічного аналізу від консалтингової компанії | Консалтингова компанія | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря |
| | | Надходження бухгалтерської, планової та контрольної даних в якості інформаційного забезпечення ЕА | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря | Суб'єкт ЕА | |
| | вихідні | Інформаційні потоки, що генеруються системою економічного аналізу для їх використання іншими суб'єктами управління відносно системи економічного аналізу або ж зовнішніми користувачами результатів економічного аналізу проекту ДПП | Результати економічного аналізу для керівництва проектом ДПП | Суб'єкт ЕА | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря |
| | | | Результати економічного аналізу для державного партнера | Суб'єкт ЕА | Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |
| за способом отримання інформації із зовнішнього середовища | самостійні | Отримання інформації із зовнішнього середовища відбувається самостійно | Отримання інформації державним партнером від претендентів для оцінки їх спроможності виконати умови проекту ДПП | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря | Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |

Продовження табл. 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|-------------------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------------------------------------------------------------|
| | <i>опосередковані</i> | Отримання інформації із зовнішнього середовища відбувається з використанням сторонніх осіб | Результати техніко-економічної оцінки проекту ДПП, що здійснюється з використанням послуг сторонніх осіб | Консалтингова компанія | Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |
| залежно від носія інформації | <i>документальні</i> | Інформаційні потоки пов'язані із рухом документів в паперовій формі | Конкурсна документація, що подається партнером на участь в конкурсі | Претендент | Суб'єкт ЕА |
| | <i>електронні</i> | Інформаційні потоки пов'язані із рухом електронних документів або повідомлень | При налагодженій інформаційно-комп'ютерній системі управління суб'єкт економічного аналізу може надавати електронні запити та отримувати відповідно інформацію із застосування відповідного програмного забезпечення | Суб'єкт ЕА / суб'єкт БС | Суб'єкт БС / Суб'єкт ЕА |
| | <i>усні</i> | Інформаційні потоки через вербальне спілкування між суб'єктами управління | Обмін інформацією між суб'єктами економічного аналізу щодо поточних | Суб'єкт ЕА | Суб'єкт ЕА |
| | <i>комбіновані</i> | Поєднання різних форм документів щодо одного інформаційного масиву | результатів застосування аналітичних процедур | | |

Продовження табл. 2.6

| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> | <i>6</i> |
|----------------------------------------|-----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| за періодом інформаційних даних | <i>планові</i> | Інформаційні потоки, щодо планових показників розвитку ДПП | Інформація від планових служб | Планова служба | Суб'єкт ЕА |
| | | | Результати стратегічного економічного аналізу | Суб'єкт ЕА | Відповідні служби підприємства-оператора / концесіонера / орендаря |
| | <i>поточні</i> | Інформаційні потоки, щодо поточних даних реалізації проекту | Інформація системи бухгалтерського обліку, а в окремих випадках даних первинних документів | Суб'єкт БС | Суб'єкт ЕА |
| | <i>ретроспективні</i> | Інформаційні потоки, щодо показників звітного періоду | Інформація звітності про реалізацію проекту, наприклад звітність підприємства-концесіонера чи орендаря | Суб'єкт БС | Суб'єкт ЕА |
| за масштабом дій | <i>міжнародні</i> | Інформаційні потоки між учасниками проекту ДПП, за умови що частинна проекту реалізується за кордоном, або ж один з партнерів є нерезидентом | Надходження інформації від зарубіжного партнера про стан виконання певного технічного завдання пов'язаного із реалізацією проекту через спільну діяльність | Відповідні служби підприємства-учасника СД, | Суб'єкт ЕА |

Продовження табл. 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| | <i>національні</i> | Інформаційні потоки між системою управління проектом ДПП та органами виконавчої влади, що виступають державним партнером або регулятором | Находження інформації про зміну параметрів реалізації проекту або ж відповідні запити на аналітичні дані | Відповідні служби, відділи, департаменти і державного партнера Суб'єкт ЕА | Суб'єкт ЕА Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |
| | <i>локальні</i> | Інформаційні потоки між системою управління проектом ДПП та органами місцевого самоврядування | Находження інформації про зміну параметрів реалізації проекту або ж відповідні запити на аналітичні дані | Відповідні служби, відділи, департаменти і державного партнера Суб'єкт ЕА | Суб'єкт ЕА Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |
| | <i>регламентовані</i> | Інформаційні потоки, що передбаченні відповідними регламентами внутрішнього або зовнішнього характеру | Договорами концесії, оренди або спільної діяльності може бути передбачено обов'язкове оприлюднення результатів економічного аналізу | Суб'єкт ЕА | Відповідні служби, відділи, департаменти державного партнера |
| | за рівнем законодавчої регламентації | <i>регламентовані</i> | Інформаційні потоки, що передбаченні відповідними регламентами внутрішнього або зовнішнього характеру | Договорами концесії, оренди або спільної діяльності може бути передбачено обов'язкове оприлюднення результатів економічного аналізу | Суб'єкт ЕА |

Продовження табл. 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---------------------------------------------------------|-------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| | <i>нерегламентовані</i> | Інформаційні потоки не передбаченні жодним регламентом | Інформаційні потоки, що налагоджені в системі економічного аналізу між внутрішніми суб'єктами | Суб'єкт ЕА | Суб'єкт ЕА |
| за належністю до учасників інформаційного обміну | <i>прямі</i> | У зв'язку із тим, що економічний аналіз розглядаємо як систему зазначенні зв'язки є пов'язанні між собою в напрямках прийняття управлінських рішень на їх основі | | | |
| | <i>зворотні</i> | | | | |

Розроблений підхід до формування інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства передбачає загальну їх характеристику та ідентифікацію в контексті різних етапів реалізації проекту. За кожним із них визначено сукупність об'єктів генерування та отримання інформації. Вважаємо, що системі економічного аналізу досліджуваного об'єкту характерні інформаційні потоки як є скидовими системи, так і інформаційні потоки, що передбачають взаємодію системи з іншими інформаційним підсистемами управління та користувачами аналітичної інформації, якими виступають учасники проекту державно-приватного партнерства. Вважаємо, що інформаційні потоки в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства мають наступні властивості та сфери прояву на різних етапах проекту:

- на етапах формування проекту державно-приватного партнерства інформаційні потоки формуються в контексті обміну інформацією між органом виконавчої влади, місцевого самоврядування,

державним або комунальним підприємством та консалтинговою фірмою, яка здійснює техніко-економічну оцінку проекту для оголошення конкурсу для участі приватного партнера. Дані етапи є досить важливими, адже є потреба в прийнятті рішення щодо реалізації проекту та оголошення конкурсу на основі результатів техніко-економічного аналізу. Інформаційні потоки пов'язані як із формуванням вимог до техніко-економічної оцінки та параметрів її здійснення так і інформаційним забезпеченням техніко-економічної оцінки щодо внутрішнього середовища, а саме стану об'єкту концесії та оренди та інформації щодо їх використання в минулих періодах. Наступним інформаційним потоком даного процесу буде отримання результатів техніко-економічної оцінки та їх коригування у випадку їх не відповідності запиту;

- особливі інформаційні потоки, які пов'язані із рухом інформації між різними суб'єктами господарювання властиві етапу оголошення та здійснення конкурсу на відбір приватного партнера для реалізації проекту державно-приватного партнерства. На даному етапі економічний аналіз виступає в якості інструменту оцінки спроможності претендентів виконати умови проекту державно-приватного партнерства. Вимоги до претендентів й відповідно аналітичний супровід оцінки їх спроможності залежить від обраної форми реалізації проекту (концесія, оренда, спільна діяльність). Так, наприклад, для концесії характерним є оцінка претендента на можливість здійснити модернізацію об'єкту, що є не важливим для оренди та спільної діяльності. Інформаційні потоки пов'язані із рухом інформації, що передбачена конкурсною документацією, від претендента до особи, що оголосила конкурс, а надалі до суб'єкта економічного аналізу. В свою чергу результати економічного рухаються від суб'єкта економічного аналізу до конкурсної комісії.

- при реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі концесії інформаційні потоки налагоджуються: по-перше, між державним партнером та концесіонером, щодо результатів економічного аналізу за проміжні періоди; по-друге, в системі економічного аналізу господарської діяльності підприємства-концесіонера в контексті їх розширення за новим об'єктом (видом діяльності) або ж їх повним формуванням за умови створення нового суб'єкту господарювання з реалізації суспільних послуг, що передбачають експлуатацію та утримання об'єкту концесії; по-третє, між новоствореним підприємством в результаті концесії та власником даного підприємства, тобто суб'єктом, що виграв конкурс. Дані інформаційні потоки є надзвичайно важливим, адже на їх основі оцінюється ефективність проекту державно-приватного партнерства в цілому та результати і економічні вигоди, що отримують державний та приватний партнер;

- система економічного аналізу спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства передбачає формування інформаційних потоків за наступними напрямками: по-перше, між учасниками спільної діяльності в контексті інформаційного забезпечення аналітичних процедур їх участі в реалізації проекту та оприлюднення результатів економічного аналізу, що передбачено договором про спільну діяльність; по-друге, в системі управління спільною діяльністю, організація яких покладається на підприємства оператора; по-третє, трансформація інформаційних потоків аналітичного спрямування в системі управління господарською діяльністю підприємства оператора, що пов'язано із новим об'єктом управління. Особливістю інформаційних потоків в системі економічного аналізу спільної діяльності є те, що до аналітичної

діяльності може бути залучена різна кількість суб'єктів економічного аналізу, управління та зацікавлених сторін.

- оренда як форма реалізації проекту державно-приватного партнерства передбачає налагодження інформаційно-аналітичних потоків між орендарем та орендодавцем, а також в системі економічного аналізу орендаря. Дані потоки є подібними, до інформаційних потоків в системі економічного аналізу державно-приватного партнерства у вигляді концесії.

Таким чином, представленні особливості впливають на ефективність формування аналітичного забезпечення управління реалізації проекту державно-приватного партнерства. Загалом усі інформаційні потоки в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства можна поділити на наступні групи:

- інформаційні потоки між учасниками проекту щодо інформаційного забезпечення аналітичних процедур;

- інформаційні потоки між учасниками проекту щодо оприлюднення результатів економічного аналізу;

- інформаційні потоки між суб'єктами економічного аналізу щодо виконання тематичних аналітичних процедур та обміну інформацією щодо результатів економічного аналізу;

- інформаційні потоки, що характеризують зворотній зв'язок, тобто вплив управлінського рішення на вимоги до прогнозної аналітичної інформації, що сформовані на основі ретроспективного аналізу;

- інформаційні потоки щодо зміни параметрів реалізації проекту державно-приватного партнерства, у вигляді управлінських рішень за результатами економічного аналізу як прогнозного (стратегічного) так і поточного та ретроспективного;

- інформаційні потоки між внутрішніми та зовнішніми суб'єктами економічного аналізу.

Характер, зміст та специфіка зазначених груп інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства залежить від форми реалізації проекту, галузі економічної діяльності та системи нормативно-правового регулювання. Формування та управління зазначеними інформаційними потоками залежить від налагодженої системи інформаційно-комунікаційних зв'язків, специфіка яких представлена далі.

Формування інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу на різних етапах формування та реалізації та формах реалізації державно-приватного партнерства. Питання формування інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства було досліджено М.І. Титарчуком. Дослідник вивчивши різні підходи до формування інформаційно-комунікаційних зв'язків, зазначає, що «В цілому зважаючи на специфіку об'єкту даного дослідження не варто зупинятися лише на одному підході, адже усі вони є окремими сторонами прояву одного ж того ж явища в системі управління. Так, комунікаційний менеджмент будучи формою управління інформаційно-комунікаційними зв'язками, дозволяє вирішити проблеми комунікації між різними суб'єктами управління проектом державно-приватного партнерства, що обумовлено функціональними обов'язками суб'єкту управління» [258]. На основі цього, дослідником розроблено дві моделі інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формуванням та реалізацією проектів державно-приватного партнерства у формі концесії (рис. 2.3) та спільної діяльності (рис. 2.4)

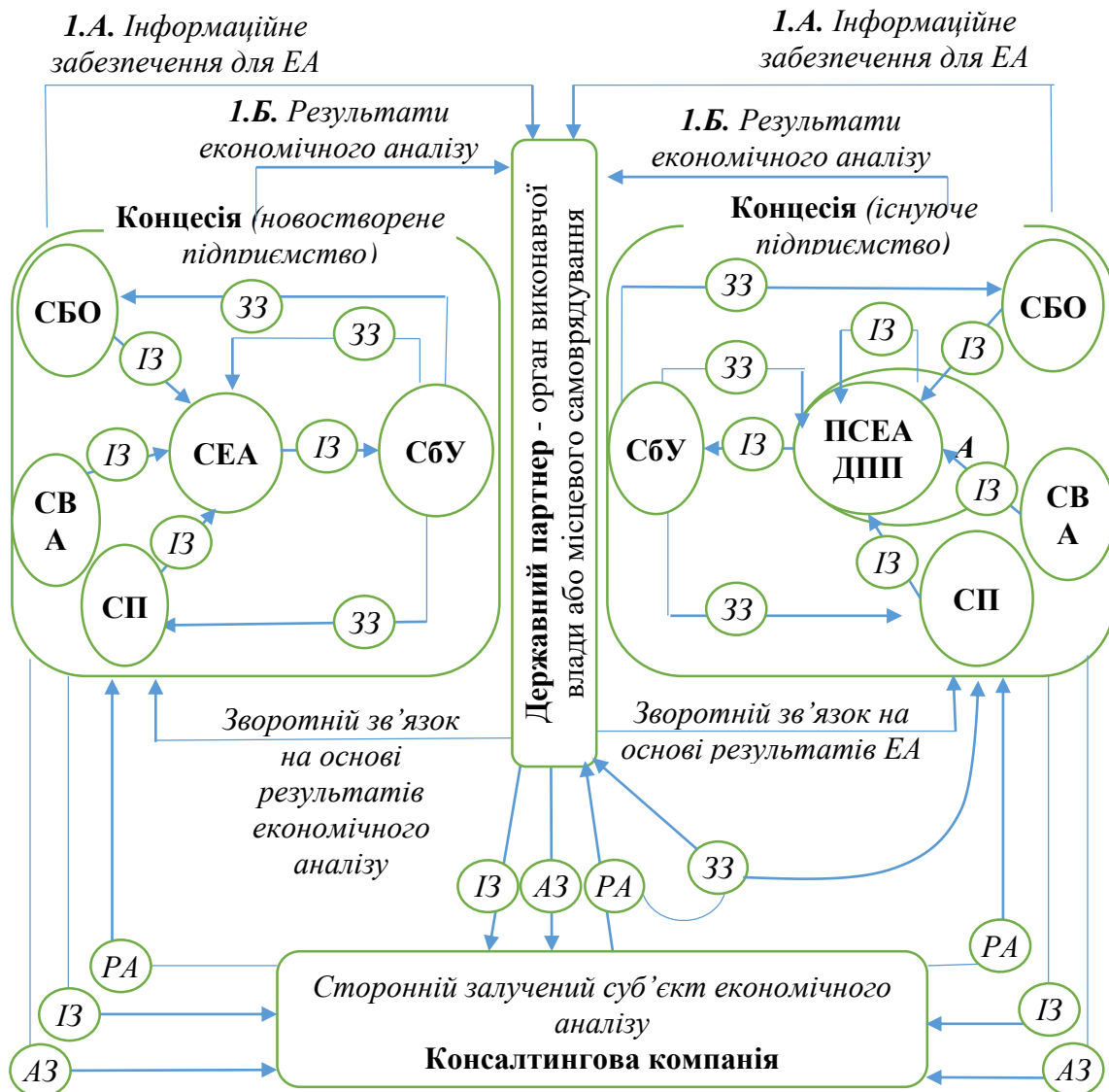


Рис. 2.3. Модель інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формуванням та реалізацією проектів державно-приватного партнерства у формі концесії [50]

Умовні позначення: А – система економічного аналізу господарської діяльності концесіонера загалом, в якій виділяється підсистема економічного аналізу реалізації проекту; ЗЗ – зворотній зв'язок; ІЗ – інформаційне забезпечення; СБО – система бухгалтерського обліку; СВА – система внутрішнього аудиту; СП – система планування; СЕА – система економічного аналізу; СБУ – суб'єкт управління (суб'єкт, що приймає рішення на основі результатів економічного аналізу); ПСЕА ДПП підсистема економічного аналізу ефективності реалізації державно-приватного партнерства; 1.А – концесіонер надає звітну документацію про реалізацію проекту державному партнеру для аналізу ефективності; 1.Б – підприємство концесіонер надає інформацію про результати економічного аналізу; АЗ аналітичне завдання; РА - результати аналізу

Інформаційні потоки між суб'єктами проекту державно-приватного партнерства мають бути відповідним чином врегульовані на договірному процесі. Основними інформаційними потоками, які забезпечують комунікацію між державним та приватним партнером є:

- по-перше, інформаційне забезпечення (відповідні види звітності) на основі яких державний партнер проводить економічний аналіз ефективності реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- по-друге, результати економічного аналізу, які надає приватний партнер державному партнеру, якщо така форма зв'язку передбачена умовами договору;

- по-третє, зворотній зв'язок на основі результатів економічного аналізу, що пов'язані із прийняттям відповідних рішень державним партнером, що можуть стосуватися зміни параметрів реалізації проекту державно-приватного партнерства, або ж його припинення взагалі.

Налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу спільної діяльності є більш складними, адже стосуються різних суб'єктів управління, зокрема підприємство-оператора та підприємств-учасників. Підприємство-оператор має організувати відокремлені системи економічного аналізу та бухгалтерського обліку, а також систему спільного контролю. Організація відокремлених інформаційних підсистем управління дозволить в повному обсязі та в комплексі підійти до формування інформаційного забезпечення управління реалізацією проекту державно-приватного партнерства на основі спільної діяльності. Внутрішніми регламентами організації зазначених підсистем є:

1. В частині економічного аналізу:

1.1. Положення про організацію відокремленої системи економічного аналізу операцій спільної діяльності;

1.2. Методичні рекомендації з економічного аналізу операцій спільної діяльності;

1.3. Зміни до інформаційно-комунікаційної політики підприємства-оператора щодо інформаційно-аналітичних потоків;

2. В частинні бухгалтерського обліку:

2.1. Положення про відокремлену систему бухгалтерського обліку спільної діяльності;

2.2. Положення про облікову політику спільної діяльності;

2.3. Зміни до положення про робочий план рахунків;

2.4. Положення про формування та оприлюднення внутрішньої та зовнішньої звітності про спільну діяльність;

3. В частинні спільного контролю:

3.1. Положення про спільний контроль.

Міжсуб'єктні зв'язки полягають у русі інформаційних потоків щодо інформаційного забезпечення підприємств-учасників для здійснення ними аналітичних процедур та результатами економічного аналізу, що оприлюдненні підприємством-оператором. Зворотний зв'язок полягає у прийнятті підприємством-учасником управлінського рішення щодо подальшої участі у проекті державно-приватного партнерства або ж внесення відповідних коректив.

Рух інформації між учасниками державно-приватного партнерства та залученим суб'єктом економічного аналізу пов'язанні із рухом інформаційного забезпечення та результатів економічного аналізу, що в подальшому можуть вплинути на управлінські рішення кожного з учасників проекту. Зазвичай такі зв'язки обумовленні договором про надання консалтингових послуг.

Таким чином, нами розроблено організаційно-методичні положення формування інформаційних потоків та налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності та концесії.

Висновки до 2-го розділу

1. Дослідження складових аналітичного забезпечення управління формуванням та реалізацією проектом державно-приватного партнерства вказує на існування різноманітності підходів до організації економічного аналізу на різних етапах та формах реалізації проекту. Питання розвитку форм організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства є мало дослідженими, що на практиці обумовлює сукупність проблем, які проявляються через неузгодженість дій учасників проекту та суб'єктів економічного аналізу, зниження якості інформаційного забезпечення у відповідно ефективності аналітичної інформації. Це спричиняє потребу в трансформації організаційно-методологічних положень економічного аналізу загалом та процесів формування і реалізації проектів державно-приватного партнерства зокрема.

2. Розроблено теоретико-методологічну конструкцію економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. Зазначена конструкція передбачає обґрунтування передумов формування організаційно-методологічних положень:

- актуалізація об'єкту аналітичного дослідження – проектів державно-приватного партнерства;

- розширення об'єктного поля економічного аналізу – процеси формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- зміна парадигми співпраці бізнесу та держави – об'єднання ресурсів для досягнення певної мети;

- відмінність різних форм реалізації проектів державно-приватного партнерства обумовлює розширення спектру застосування аналітичної інформації в управлінні проектом.

Це лягло в основу формування ключових понять економічного аналізу:

- об'єкт (проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації та ефект, що буде або отриманий усіма учасниками проекту та суспільна значущість);

- предмет (причинно-наслідкові зв'язки, які характеризують проект державно-приватного партнерства на усіх стадіях його формування і реалізації з позиції отриманого ефекту усіма учасниками проекту та суспільна значущість);

- мета (оцінка ефективності реалізації проекту державно-приватного партнерства в контексті досягнення поставленої мети та результативності для кожного учасника державно-приватного партнерства через встановлення причинно-наслідкових зв'язків).

Зазначене стало теоретичним підґрунтям формування складових системи економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства, зокрема: об'єкт, суб'єкт, методологічна дія та зворотній зв'язок. За кожною із зазначених складових системи економічного аналізу обґрунтовано напрями

модифікації та місця у формування аналітичного забезпечення учасників проекту.

3. Об'єкти економічного аналізу за концесією та спільною діяльністю як формою реалізації проектів державно-приватного партнерства визначають специфікою відповідної форми. В цілому за спільною діяльністю об'єкти економічного аналізу можна згрупувати наступним чином:

- внески учасників спільної діяльності;
- спільні витрати;
- доходи та витрати спільної діяльності;
- розподіл фінансових результатів спільної діяльності.

Концесійна діяльність передбачає наступне групування об'єктів економічного аналізу:

- державне майно отримане в концесію від держави (в результаті ліквідації державного підприємства);
- концесійні платежі, які сплачують підприємства-концесіонери для державного бюджету за використання державного майна в результаті реалізації суспільної послуги;
- модернізація об'єкту концесії в частинні понесених витрат та в подальшому оцінці ефективності таких витрат для реалізації суспільної послуги;
- витрати, доходи та фінансові результати отриманні в результаті концесійної діяльності.

Більш детальноше питання об'єктної характеристики зазначених форм реалізації державно-приватного партнерства буде представлено далі в контексті розробки організаційно-методологічних положень.

4. Важливе значення для організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства набуває ідентифікація та змістовне наповнення функцій суб'єктів економічного аналізу. В контексті визначених суб'єктів та їх розподілу на внутрішні і зовнішні доречним є виокремлення двох форм організації економічного аналізу, а саме:

- залучення сторонніх осіб на основі аутсорсингу або консалтингових послуг;

- здійснення економічного аналізу спеціальним підрозділом або особою, наділеною відповідними функціональним обов'язками.

5. Обґрунтовано суб'єктний склад системи економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства. Запропоновано порядок залучення суб'єктів економічного аналізу до оцінки стану формування та реалізації державно-приватного партнерства. При організації економічного аналізу обґрунтовано виділяти аналітичні центри управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Під аналітичними центрами управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства пропонуємо розуміти сукупність операцій або процеси формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, щодо яких є потреба застосування аналітичних процедур для оцінки їх ефективності та наявні інформаційні запити користувачів і зацікавлених осіб. Визначено перелік аналітичних центрів управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства в розрізі етапів формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства.

6. Застосування зазначених розробок на практиці дозволить забезпечити відповідність аналітичних процедур таким принципам як: комплексності, системності, конкретності, повноти, безперервності, випереджуючого відображення, узгодженості та суттєвості. Це дозволить сформувати якісний інформаційно-аналітичний простір управління державно-приватним партнерством та прийняття рішень різними його учасниками.

7. Розроблено організаційно-методичні положення формування інформаційних потоків та налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності та концесії.

8. Інформаційні потоки між суб'єктами проекту державно-приватного партнерства мають бути відповідним чином врегульовані на договірному процесі. Основними інформаційними потоками, які забезпечують комунікацію між державним та приватним партнером є:

- по-перше, інформаційне забезпечення (відповідні види звітності), на основі яких державний партнер проводить економічний аналіз ефективності реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- по-друге, результати економічного аналізу, які надає приватний партнер державному партнеру, якщо така форма зв'язку передбачена умовами договору;

- по-третє, зворотній зв'язок на основі результатів економічного аналізу, що пов'язані із прийняттям відповідних рішень державним партнером, що можуть стосуватися зміни параметрів

реалізації проекту державно-приватного партнерства, або ж його припинення взагалі.

9. Налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу спільної діяльності є більш складними, адже стосуються різних суб'єктів управління, зокрема підприємства-оператора та підприємств-учасників. Підприємство-оператор має організувати відокремлені системи економічного аналізу та бухгалтерського обліку а також систему спільного контролю. Організація відокремлених інформаційних підсистем управління дозволить в повному обсязі та в комплексі підійти до формування інформаційного забезпечення управління реалізацією проекту державно-приватного партнерства на основі спільної діяльності. Внутрішніми регламентами організації зазначених підсистем є: в частині економічного аналізу – положення про організацію відокремленої системи економічного аналізу операцій спільної діяльності; методичні рекомендації з економічного аналізу операцій спільної діяльності; зміни до інформаційно-комунікаційної політики підприємства-оператора щодо інформаційно-аналітичних потоків; в частині бухгалтерського обліку – положення про відокремлену систему бухгалтерського обліку спільної діяльності; зміни до положення про робочий план рахунків; положення про формування та оприлюднення внутрішньої та зовнішньої звітності про спільну діяльність; в частині спільного контролю – положення про спільний контроль.

10. Міжсуб'єктні зв'язки полягають у русі інформаційних потоків щодо інформаційного забезпечення підприємств-учасників для здійснення ними аналітичних процедур та результатами економічного

аналізу, що оприлюднені підприємством-оператором. Зворотний зв'язок полягає у прийнятті підприємством-учасником управлінського рішення щодо подальшої участі у проекті державно-приватного партнерства або ж внесення відповідних коректив. Рух інформації між учасниками державно-приватного партнерства та залученим суб'єктом економічного аналізу пов'язанні із рухом інформаційного забезпечення та результатів економічного аналізу, що в подальшому можуть вплинути на управлінські рішення кожного з учасників проекту. Дані зв'язки обумовленні договором про надання консалтингових послуг.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА ЕФЕКТИВНОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ДОГОВОРІВ ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА

3.1. Методика економічного аналізу ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії

Економічний аналіз виступає особливою складовою управління концесійною діяльністю підприємства концесіонера. Сьогодні питання організації та методики економічного аналізу концесійної діяльності є мало дослідженими у вітчизняній економічній науці, що обумовлено тим, що актуальність даної форми реалізації державно-приватного партнерства зросла лише в останні роки. Розвиток економічного аналізу в даному напрямі повинен стосуватися оцінки ефективності здійснення операцій з модернізації об'єкту концесії.

Результати застосування аналітичних процедур щодо ефективності модернізації об'єкту концесії є інформаційним підґрунтям для визначення відповідності процесу реалізації проекту державно-приватного партнерства умовам укладеного концесійного договору. Особливо актуальним зазначена інформація є як для концесіонера – приватного партнера та і концесіодавця – державного партнера в контексті управління концесійною діяльністю так і контексті оцінки виконання умов концесійного договору.

Держава зацікавлена в ефективності використання державного майна та якості суспільних послуг, а приватний партнер в отримання

економічного (фінансового) результату від здійснення концесійної діяльності, що полягає в реалізації суспільних послуг з використанням державного майна.

Питання розвитку методичного інструментарію економічного аналізу в частині оцінки ефективності здійснення модернізації об'єкту концесії приватним партнером є не розробленими саме тому є потреба у формування сукупності аналітичних процедур які б дозволили визначити причинно-наслідкові зв'язки стану модернізації об'єкту концесії та виявити резерви підвищення ефективності операцій з модернізації концесіонером з метою виконання умов договору концесії та збільшення ефективності реалізації суспільної послуги.

Зазначений об'єкт є особливим саме для реалізації державно-приватного партнерства у формі концесії, адже договори концесії передбачають обов'язкову модернізацію об'єкту державного майна, що буде використовуватися концесіонером для реалізації суспільної послуги. Наприклад, проект державно-приватне партнерство в Херсонському морському порту передбачає, що «за умовами концесійного договору протягом перших трьох з половиною років з дати закінчення перехідного періоду, приватний інвестор буде зобов'язаний зробити першочергові інвестиції для вирішення операційних та екологічних питань, виявлених а ході аналізу:

- інвестиції в існуючу інфраструктуру порту – реконструкцію (часткову заміну) існуючих внутрішньо майданчикових інженерних мереж;

- модернізацію складів з метою підвищення їх продуктивності та приведення у відповідність до вимог законодавства;

- інженерні та екологічні дослідження, а тому числі геологічні, топографічні дослідження, ОВНС, дослідження технічного стану гідротехнічних споруд, та за необхідності – створення необхідної інфраструктури;

- облаштування місця для стоянки вантажного автотранспорту, що прибуває в порт, за межами міста, або іншому зручному місці, з метою мінімізації екологічного та соціального впливу» [, с. 4].

Відповідно до проведених розрахунків конкурсною комісією та залучених консультантів вартість таких робіт складатиме 215735 тис. грн. Зауважимо, що фінансування капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії можуть бути як власні так і залученні кошти підприємством-концесіонером. Проте відповідно до попередніх висновків, що сформовані конкурсною комісією, приватний партнер, який виграє конкурс, має здійснити фінансування першочергових інвестицій не менше ніж на 30 % за рахунок власного капіталу.

Досліджуючи висновок за результатами аналізу ефективності здійснення державно-приватного партнерства щодо проекту у морському порту Херсон, нами виявлено факт, що приватний партнер маю також здійснити додаткові інвестиції в сумі 463160 тис. грн. Зазначенні капітальні витрати пов'язані з оновленням існуючих та новостворених активів, що може включати як їх ремонт/реконструкцію, так і створення нових активів (наприклад, придбання нових порталних кранів) на заміщення старих, що дозволять повернути активи державі після завершення концесії в стані, що дозволить їх подальшу експлуатацію для реалізації відповідної суспільної послуги. Зазначене вказує, що в аналітичній оцінці операції з модернізації об'єкту концесії в першу чергу зацікавлений державний партнер, при чому зазначена зацікавленість є довгостроковою, що обумовлено тим, що строки концесійних договорів можуть сягати понад 50 років.

Методика економічного аналізу ефективності модернізації об'єкту концесії є мінливою до системи облікового відображення зазначеного процесу на рахунках бухгалтерського обліку підприємства концесіонера. Найбільш повно питання організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій за договорами концесії було представлено в дисертації В.В. Ковальчука. Відповідного до проведеного дослідження вчений запропонував два варіанти відображення операцій з модернізації об'єкту концесії: згідно з діючим національним концесійним законодавством та відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності.

Перший випадок передбачає відображення об'єкту концесії на балансі підприємства концесіонера, відповідно до чого дослідником запропоновано наступне: «обґрунтовано порядок облікового відображення капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії, за умови, що необоротні активи отриманні в концесію відображаються у балансі підприємства-концесіонера. В даному випадку усі капітальні витрати відображаються за конкретним об'єктом на запропонованих субрахунках та аналітичних рахунках до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». В подальшому такі витрати збільшують балансову вартість об'єкту необоротних активів (основні засоби (рахунок 10), інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11), нематеріальні активи (рахунок 12), довгострокові біологічні активи (рахунок 16)). Даний підхід повністю відповідає діючому господарському законодавству, Закону України про концесії та положенням (стандартам) бухгалтерського обліку. В даному напрямі обґрунтовано порядок організації аналітичного обліку як основи формування робочого плану рахунків та запропоновано порядок відображення на рахунках» [122, с. 120].

Особливості другого випадку обумовленні вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема Тлумачення КТМФЗ (IFRIC) 12 «Послуги за угодами про концесію». Відповідно до якого об'єкт концесії відображається як фінансовий актив або як нематеріальний актив. Ковальчуком В.В. в даному контексті обґрунтовано наступні наукові положення з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку операцій з модернізації об'єкту концесії: «Запропоновано порядок відображення капітальних витрат на модернізацію за умови застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, що передбачає наступні варіанти: право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг; беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури; отримання концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури. За зазначеним напрямом усі витрати пов'язані із модернізацію відображають у складі капітальних інвестицій на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Нами запропоновано виділяти аналітичний рахунок 154 «Створення нематеріального активу в результаті виконання умов концесійного договору».

Дослідником вперше в Україні були обґрунтований комплексний багатоваріантний механізм облікового відображення операцій за договорами концесії в тому числі операцій з модернізації об'єкту концесії. Зважаючи на це в подальшому при розробці методики економічного аналізу будемо спиратися на отриманні результати з розвитку організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку.

Зважаючи на те що модернізація об'єкту концесії є основним положенням виконання концесійного договору, в ході економічного аналізу необхідно оцінити відповідність понесених капітальних витрат умовам договору та відповідність техніко-економічних характеристик об'єкту.

У зв'язку із потребою відображення об'єкту концесії за елементами необоротних активів, аналітик в першу чергу повинен оцінити правильність виокремлення окремих елементів та оцінити в потребі їх модернізації. Це обумовлено потребою в подальшому оцінювати ефективність капітальних витрат не лише за об'єктом в цілому, а за окремими елементами. Для цього пропонуємо застосування наступної аналітичної форми (табл. 3.1).

Запропонована форма звітності має як аналітичний так і обліковий характер. Щодо облікового функціонального наповнення то зазначений документ фактично є реєстром отриманих необоротних активів як елементів об'єкту концесії із зазначенням вартості за якою вони були поставленні на баланс так із зазначенням балансової вартості державного (комунального) підприємства, яке було ліквідовано. В системі бухгалтерського обліку зазначенні види вартостей об'єктів необоротних активів можуть відображатися по різному, як із виділенням окремих вартостей так і без виділення на окремих аналітичних рахунках бухгалтерського обліку. Варто зазначити, що зазначена аналітична відомість формується на основі акту або актів приймання передачі об'єкту концесії підприємством концесіонером від державного партнера.

Таблиця 3.1

Аналітична відомість поелементного розподілу об'єкту концесії
АНАЛІТИЧНА ВІДОМІСТЬ
ПОЕЛЕМЕНТНОГО РОЗПОДІЛУ ОБ'ЄКТУ КОНЦЕСІЇ

№ 001/2018

від

02.01.2019 р.

| | | | | | |
|-------------------------------------------------------------------------|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|--------------------|
| № Договору концесії | | Об'єкт концесії | | | |
| <u>ДПП К 128490</u> | | <u>Цілісний майновий комплекс водопостачання та водовідведення м. Малин</u> | | | |
| Дата договору | | Вартість об'єкту (балансова) | | | |
| <u>09.11.2017 р.</u> | | <u>109000000,00 грн.</u> | | | |
| Дата приймання-передачі | | Вартість об'єкту (прийнята) | | | |
| <u>02.01.2018 р.</u> | | <u>102000000,00 грн.</u> | | | |
| № Акту приймання передачі | | | | | |
| <u>АПП 001 (ДПП К 128490)</u> | | | | | |
| Кількість елементів згідно з балансом ліквідованого підприємства | | | | | <u>2341</u> |
| Кількість елементів відповідно до акту-приймання передачі | | | | | <u>2010</u> |
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі | | | | | <u>331</u> |
| Причини відхилення | | <u>Надається характеристика за кожним об'єктом необоротних активів, балансова вартість яких перевищує певний рівень (зазвичай межа віднесення до основних засобів, згідно з податковим законодавством, або встановлена межа згідно положеннями концесійного договору)</u> | | | |
| № з/п | Об'єкт | Потреба в модернізації | Вартість згідно з балансом державного підприємства | Вартість за якою поставлено на баланс підприємства-концесіонера | Відхилення |
| 1. | | <u>Капітальний ремонт</u> | | | |
| 2. | | <u>Поточний ремонт</u> | | | |
| ... | | | | | |
| N. | | | | | |
| Разом | | | | | |
| Кількість елементів об'єкту концесії, що потребують модернізації | | | | | <u>1690</u> |
| Кількість елементів об'єкту концесії, що потребують поточного ремонту | | | | | <u>302</u> |
| Кількість об'єктів, що не потребують здійснення ремонтних робіт | | | | | |
| Вартість прийнятих елементів об'єкту концесії, що потребує модернізації | | | | | <u>34000000,00</u> |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо кількісних показників об'єктів, які потребують модернізації та поточного ремонту

Відомість склад: Фурман І.В.Відомість перевірів: Іваненко В.К.

В контексті аналітичного напрямку використання запропонованої форми «Аналітична відомість поелементного розподілу об'єкту концесії» то варто вказати на наступні положення її функціонального використання:

1) Розроблена форма аналітичної звітності дозволяє виявити елементи об'єкту концесії, які були прийняті підприємством-концесіонером та відповідно були окремо відображенні на рахунках бухгалтерського обліку державного підприємства, яке було ліквідовано. В зазначеній відомості міститься також інформація і про вартість елементу об'єкту концесії, за якою було оприбутковано та за якою елемент знаходився на балансі державного підприємства. В даному контексті є можливість розрахунку коефіцієнта збільшення / зменшення вартості отриманого майна в результаті концесії за наступними аналітичними процедурами (табл. 3.2).

Зазначена аналітична процедура дозволить встановити на скільки відсотків вартість отриманого об'єкту необоротних активів є більшою чи меншою від їх вартості, за якою вони були обліковані на балансі ліквідованого державного / комунального підприємства. Така, інформація є вкрай важливою з точки зору подальшої аналітичної оцінки ефективності реалізації суспільних послуг. Варто зазначити, що потреба в переоцінці елементів об'єкту концесії на момент їх постановки на баланс підприємства-концесіонера є вкрай важливою з метою достовірності подальшого калькулювання собівартості суспільних послуг, що реалізуються на основі договору концесії.

Таблиця 3.2

Порядок аналітичної оцінки отриманого об'єкту концесії за елементами

| Вихідні дані | | | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| Кількість отриманих елементів | Загальна вартість об'єктів за балансом державного підприємства (ЗВОК ДП) | Загальна вартість об'єктів за якою були поставленні на баланс підприємства-концесіонера (ЗВОК ПК) | |
| <u>2010</u> | <u>107000000,00 грн.</u> | <u>102000000,00 грн.</u> | |
| Загальний коефіцієнт прийнятої вартості об'єкту концесії підприємством концесіонером (k (пвок)) (формула) | | | |
| <u>$k (пвок) = ЗВОК ПК / ЗВОК ДП$</u> | | | |
| Розрахунок загального коефіцієнт прийнятої вартості об'єкту концесії підприємством концесіонером | | | |
| <u>$k (пвок) = 102000000,00 / 107000000,00 = 0,953$</u> | | | |
| Розрахунок поелементного коефіцієнту прийнятої вартості об'єкту концесії підприємством концесіонером | | | |
| Об'єкт (елемент) | Вартість за даними балансу державного підприємства | Вартість за балансом підприємства концесіонера | Коефіцієнт |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

Висновки: *аналітик надає висновки, щодо збільшення та або / зменшення вартості елементів об'єкту, що був прийнятий концесіонером*

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

2. На основі запропонованої аналітична відомість поелементного розподілу об'єкту концесії є можливість оцінки коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії. Тобто, аналітик може оцінити за кількісними та вартісними вимірниками вибутих елементів концесії. Вибутими елементами об'єкту концесії є ті об'єкти необоротних активів, які не були прийняті концесіонером, або ж не поставленні на баланс підприємства-концесіонера. Наприклад в результаті процедури приймання передачі об'єкту концесії, окремі елементи мали такий техніко-економічний стан, який не дозволяв їх подальше використання в здійсненні концесійної діяльності, що пов'язана з реалізацією певних

суспільних послуг. Запропонована форма аналітичної відомості містить вихідні дані для розрахунку, зокрема: кількість елементів згідно з балансом ліквідованого підприємства; кількість елементів відповідно до акту-приймання передачі; різниця між даними балансу та акту приймання-передачі; вартість об'єкту за балансом державного підприємства; вартість об'єкту за даними акту приймання передачі. Зазначенні вихідні дані можуть бути використанні для розрахунку коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії. Порядок розрахунку зазначеного показника представлено в таблиці 3.3.

Зазначений напрям аналітичного супроводу управління операціями з модернізації об'єкту концесії дозволить встановити, які подальші напрями повинен здійснити концесіонер щодо придбання об'єктів необоротних активів. Запропоновані аналітичні показники, показують на скільки отриманий об'єкт концесії в повній мірі відповідає вимогам щодо експлуатації та потребує залучення додаткових коштів для придбання об'єктів необоротних активів.

3. Наступним напрямом аналітичного супроводу в частинні аналізу даних запропонованої аналітичної відомості поелементного розподілу об'єктів концесії є формування інформаційно-аналітичного забезпечення щодо співвідношення елементів об'єкту концесії в частинні тих хто потребує модернізації та тих, які її не потребують. Зазначений показник дозволить в визначити вихідні дані для подальшого аналізу процесі модернізації об'єкту концесії. В даному напрямку пропонуємо використання як кількісного так і вартісного співвідношення. В даному напрямі варто оцінити як потребу в додаткових елементах в частинні тих, які вибули через моральну та фізичну не придатність та тієї частини, яка була прийнята підприємством-концесіонером, але потребує модернізації. Для цього пропонуємо наступний документальний супровід аналітичної процедури (табл. 3.4).

Таблиця 3.3

Порядок аналітичної оцінки вибуття елементів об'єкту концесії за елементами

| Розрахунок коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії (за кількістю) | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Вихідні дані | | |
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі (Δ ЗКЕ ДП / ПК) | Загальна кількість елементів об'єкту концесії згідно з балансом державного підприємства (ЗКЕ ДП) | Загальна кількість елементів об'єкту концесії, що були прийняття підприємством концесіонером (ЗКЕ ПК) |
| <u>331</u> | <u>2341</u> | <u>2010</u> |
| Коефіцієнт вибуття елементів об'єкту концесії (за кількістю) (к (веок)) | | |
| (формула) | | |
| <u>$k(\text{веок}) = 1 - \text{ЗКЕ ПК} / \text{ЗКЕ ДП}$</u> | | |
| Розрахунок коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії (за кількістю) | | |
| <u>$k(\text{веок}) = 1 - (2010 / 2341) = 0,14$</u> | | |
| Розрахунок коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії (вартістю) | | |
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі (Δ ЗВЕ ДП / ПК) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії згідно з балансом державного підприємства (ЗВЕ ДП) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії, що були прийняття підприємством концесіонером (ЗВЕ ПК) |
| <u>7000000,00 грн.</u> | <u>109000000,00 грн</u> | <u>102000000,00 грн.</u> |
| Коефіцієнт вибуття елементів об'єкту концесії (за вартістю) (к (веов)) | | |
| (формула) | | |
| <u>$k(\text{веов}) = 1 - \text{ЗВЕ ПК} / \text{ЗВЕ ДП}$</u> | | |
| Розрахунок коефіцієнту вибуття елементів об'єкту концесії (за вартістю) | | |
| <u>$k(\text{веов}) = 1 - (102000000 / 109000000) = 0,06$</u> | | |
| <u>Обґрунтування потреби в окремих об'єктах необоротних активах для повноцінної експлуатації об'єкту концесії для цілей надання суспільних послуг, що передбаченні концесійним договором</u> | | |
| | | |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо співвідношення між прийнятими та вибутими елементами необоротних активів в кількісних та вартісних розрахунках та обґрунтовує причини (економічні чи технологічні) їх вибуття

Відомість склад: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

Таблиця 3.4

**Порядок аналітичної оцінки об'єкту концесії за елементами в
частинні потреби в модернізації**

| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації елементів об'єкту концесії | | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Вихідні дані | | | |
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі (Δ ЗКЕ ДП / ПК) | Загальна кількість елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації (ЗКЕ ПМ) | Загальна кількість елементів об'єкту концесії, що були прийняття підприємством концесіонером (ЗКЕ ПК) | Загальна кількість елементів об'єкту концесії згідно з балансом державного підприємства (ЗКЕ ДП) |
| <u>331</u> | <u>1690</u> | <u>2010</u> | <u>2341</u> |
| Коефіцієнт потреби в модернізації прийнятих елементів об'єкту концесії (за кількістю) (к (пмпек)) (формула) | | | |
| <i>По відношенню до прийнятих елементів об'єкту концесії</i> | | | |
| <u>$k \text{ (пмпек)} = \text{ЗКЕ ПМ} / \text{ЗКЕ ПК}$</u> | | | |
| <i>По відношенню до елементів об'єкту концесії на балансі державного підприємства</i> | | | |
| <u>$k \text{ (пмпек)} = \text{ЗКЕ ПМ} / \text{ЗКЕ ДП}$</u> | | | |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації прийнятих елементів об'єкту концесії (за кількістю) (к (пмпек)) | | | |
| <i>По відношенню до прийнятих елементів об'єкту концесії</i> | | | |
| $k \text{ (пмпек)} = 1690 / 2010 = 0,84$ | | | |
| <i>По відношенню до елементів об'єкту концесії на балансі державного підприємства</i> | | | |
| $k \text{ (пмпек)} = 1690 / 2341 = 0,72$ | | | |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації прийнятих елементів об'єкту концесії (вартістю) | | | |
| Вихідні дані | | | |
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі (Δ ЗВЕ ДП / ПК) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації (ЗВЕ ПМ) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії, що були прийняття підприємством концесіонером (ЗВЕ ПК) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії згідно з балансом державного підприємства (ЗВЕ ДП) |
| <u>7000000,00 грн.</u> | <u>34000000,00 грн.</u> | <u>109000000,00 грн.</u> | <u>102000000,00 грн.</u> |

Продовження табл. 3.4

| |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>По відношенню до прийнятих елементів об'єкту концесії</i> |
| k (пмпек) = ЗВЕ ПМ / ЗВЕ ПК |
| <i>По відношенню до елементів об'єкту концесії на балансі державного підприємства</i> |
| k (пмпек) = ЗВЕ ПМ / ЗВЕ ДП |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації прийнятих елементів об'єкту концесії (за вартістю) (к (пмпек)) |
| <i>По відношенню до прийнятих елементів об'єкту концесії</i> |
| k (пмпек) = 34000000,00 / 109000000,00 = 0,31 |
| <i>По відношенню до елементів об'єкту концесії на балансі державного підприємства</i> |
| k (пмпек) = 34000000,00 / 102000000,00 = 0,33 |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо потреби в модернізації елементів об'єкту концесії як за вартісними так і кількісними даними

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірив: Іваненко В.К. _____

Розрахунок зазначених показників дає можливість оцінити потребу в модернізації (за вартісними та кількісними вимірниками) елементів об'єкту концесії. Їх розрахунок на основі розробленої Аналітична відомість по елементного розподілу об'єкту концесії може слугувати вихідними даними для подальшої оцінки ефективності модернізації елементів об'єкту концесії. Зокрема розрахунок зазначених показників на кінець майбутніх звітних періодів дозволить визначити на скільки відсотків було модернізовано об'єкт концесії по відношенню до вихідних жданих на початок функціонування концесійної діяльності.

4. Важливого значення набуває питання оцінки планових показників витрат на модернізацію об'єкту концесії в цілому та її окремих елементів, що є основою прогнозування концесійної діяльності

на етапі модернізації. В даному контексті варто оцінити співвідношення:

а) між вартістю об'єкту концесії, що якою він був прийняти підприємством концесіонером та плановими капітальними витратами на їх модернізацію;

б) між вартістю об'єкту концесії відповідно до балансу ліквідованого державного підприємства та плановими капітальними витратами на їх модернізацію;

в) між вартістю вибулих елементів об'єкту концесії під час приймання-передачі та плановими капітальними витратами на їх модернізацію;

г) між вартістю елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації та плановими капітальними витратами на їх модернізацію;

Вище зазначене представлено в розробленій аналітичній формі (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Порядок аналітичної оцінки планових витрат на модернізацію елементів об'єкту концесії

| Вихідні дані | | | | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| Різниця між даними балансу та акту приймання-передачі (Δ ЗВЕ ДП / ПК) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації (ЗВЕ ПМ) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії, що були прийняття підприємством концесіонером (ЗВЕ ПК) | Загальна вартість елементів об'єкту концесії згідно з балансом державного підприємства (ЗВЕ ДП) | Загальна вартість капітальних витрат на модернізацію (ЗВВМ) |
| <u>7000000,00</u> <i>грн.</i> | <u>34000000,00</u> <i>грн</i> | <u>102000000,00</u> <i>грн</i> | <u>109000000,00</u> <i>грн</i> | <u>104000000,00</u> <i>гр</i> |
| : | : | : | : | : |
| Коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які були прийняті на баланс підприємства-концесіонера (формула) | | | | |
| k (пмек зве пк) = ЗВВМ / ЗВЕ ПК | | | | |

Продовження табл. 3.5

| |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які були прийняті на баланс підприємства-концесіонера |
| $k (\text{нмек зве нк}) = 104000000,00 / 102000000,00 = 1,02$ |
| Коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії згідно з балансом ліквідованого державного підприємства (формула) |
| $k (\text{нмек зве дп}) = 3ВВМ / 3ВЕ ДП$ |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії згідно з балансом ліквідованого державного підприємства |
| $k (\text{нмек зве дп}) = 104000000,00 / 109000000,00 = 0,95$ |
| Коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які вибули в процесі приймання-передачі (формула) |
| $k (\text{нмек } \Delta 3ВЕ ДП / ПК) = 3ВВМ / \Delta 3ВЕ ДП / ПК$ |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які вибули в процесі приймання-передачі |
| $k (\text{нмек зве нк}) = 104000000,00 / 7000000,00 = 14,86$ |
| Коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації (формула) |
| $k (\text{нмек } \Delta 3ВЕ ДП / ПК) = 3ВВМ / \Delta 3ВЕ ДП / ПК$ |
| Розрахунок коефіцієнту потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації |
| $k (\text{нмек зве нк}) = 104000000,00 / 34000000,00 = 3,06$ |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо співвідношення капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії та вартістю прийнятих та вибулих елементів об'єкту концесії

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

Використання запропонованих аналітичних процедур дозволять встановити придатність об'єкту концесії для її експлуатації з метою надання суспільних послуг. Така інформація буде корисною як для державного так і приватного партнера проекту державно-приватного партнерства, що реалізується у формі концесії. Так, державний партнер володітиме інформацією про те в скільки разів збільшиться вартість об'єкту концесії в результаті концесії.

Запропоновані напрями попереднього аналізу операцій з

модернізації об'єкту концесії є підґрунтям здійснення подальших аналітичних процедур, які дозволять сформувати аналітичний супровід управління концесійною діяльністю на етапі модернізації об'єкту концесії.

Наступним етапом формування аналітичного забезпечення управління процесами модернізації об'єкту концесії є оцінку бюджету капітальних витрат на модернізацію. При плануванні капітальних витрат на модернізації того чи іншого об'єкту складається кошторисна документація. Її формування передбачає застосування сукупності аналітичних процедур, які передбаченні вітчизняним законодавством. В нашому випадку, пропонуємо досліджувати загальний план капітальних витрат підприємства-концесіонера. Для цього пропонуємо сформувати наступну аналітичну відомість (табл. 3.6), яка передбачає аналіз капітальних витрат за елементами:

- витрати на оплату праці – прямі та непрямі витрати на оплату праці працівників підприємства-концесіонера, які залученні до здійснення модернізації об'єкту концесії;

Таблиця 3.6

Порядок аналітичної оцінки фактичних витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат

| Стаття витрат | Елемент об'єкту концесії | | Об'єкт необоротних активів концесіонера | | Разом |
|----------------------------------------|--------------------------|----------|-----------------------------------------|----------|-------|
| | Об'єкт 1 | Об'єкт N | Об'єкт 1 | Об'єкт N | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Матеріальні витрати (МВ) | | | | | |
| 1.1 – 1.N. За видами матеріалів | | | | | |
| 2. Витрати на оплату праці (ОП) | | | | | |
| 2.1 – 2.N. За категоріями працівників | | | | | |

Продовження табл. 3.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---------------------------------------------------------------------|---|---|---|---|---|
| 3. Витрати на соціальні заходи (СЗ) | | | | | |
| 4. Амортизація власних необоротних активів (АВ) | | | | | |
| 4.1. Основних засобів | | | | | |
| 4.1.1. Машин та обладнання | | | | | |
| 4.1.2. Транспортних засобів | | | | | |
| 4.1.3. Інші основні засоби | | | | | |
| 4.2. Інших необоротних активів | | | | | |
| 4.2.1 – 4.2.N. За видами активів | | | | | |
| 4.3. Нематеріальних активів | | | | | |
| 4.3.1 – 4.3.N. За видами активів | | | | | |
| 4. Амортизація необоротних активів, отриманих концесією (АК) | | | | | |
| 4.1. Основних засобів | | | | | |
| 4.1.1. Машин та обладнання | | | | | |
| 4.1.2. Транспортних засобів | | | | | |
| 4.1.3. Інші основні засоби | | | | | |
| 4.2. Інших необоротних активів | | | | | |
| 4.2.1 – 4.2.N. За видами активів | | | | | |
| 4.3. Нематеріальних активів | | | | | |
| 4.3.1 – 4.3.N. За видами активів | | | | | |
| 5. Інші витрати (ІВ) | | | | | |
| 5.1. Послуги сторонніх осіб | | | | | |
| 5.1.1. – 5.1. N. – за видами послуг | | | | | |

Продовження табл. 3.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|---|---|
| 5.2. Оренда плата за об'єкти необоротних активів, що будуть використовуватися для модернізації об'єкту концесії | | | | | |
| 5.2.1. – 5.2.N. за видами активів | | | | | |
| 5.3. Комунальні послуги | | | | | |
| 5.3.1. – 5.3. N. – за видами послуг | | | | | |

Висновки: *аналітик надає висновки, щодо планових показників капітальних витрат на модернізацію елементів об'єкту концесії та об'єктів необоротних активів, що є у власності підприємства-концесіонера*

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірив: Іваненко В.К.

- витрати на соціальні заходи – відрахування на соціальні заходи, відповідно до діючого законодавства, від заробітної плати працівників підприємства-концесіонера, які залученні до здійснення модернізації об'єкту концесії;

- матеріальні витрати – матеріальні витрати підприємства концесіонера, які будуть понесенні в результаті здійснення операцій з модернізації об'єкту концесії та власних необоротних активів підприємства концесії з метою подальшого використання для реалізації суспільної послуги;

- амортизація – амортизація власних та отриманих в концесію необоротних активів, які будуть використовуватися підприємством-концесіонером для модернізації об'єкту концесії та власних необоротних активів, що будуть задіяні в реалізації суспільної послуги;

- інші витрати. – витрати пов'язанні із використанням послуг сторонніх осіб (будівництва, монтажу, консультування, оренда необоротних активів, комунальні послуги та інші).

За результатами відомості необхідним є формування структури майбутніх капітальних витрат на модернізацію в розрізі кожного окремого елементу об'єкту концесії та об'єктів власних необоротних активів. Крім того, необхідно проаналізувати структуру загальних планових капітальних витрат на амортизацію. Інформаційним джерелом зазначеної відомості буде кошторисна документація. Для аналізу інформації в розрізі звітних періодів пропонуємо формувати аналітичну відомість планових капітальних витрат за періодами в розрізі елементів, що дозволить оцінити також показники динаміки.

По закінченню звітного періоду або повного циклу модернізації об'єкту концесії аналітики будуть аналізувати ефективність понесених капітальних витрат, саме для цього пропонуємо модернізувати вище представлену аналітичну відомість оцінки планових витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат (табл. 3.7). Інформаційним джерелом зазначеної відомості буде кошторисна документація на початок здійснення робіт, документація щодо коригування кошторису та дані бухгалтерського обліку про фактично понесенні капітальні витрати на модернізацію об'єктів концесії та власних необоротних активів.

Інформаційним наповнення зазначеної аналітичної відомості слугуватимуть дані бухгалтерського обліку, зокрема дані субрахунків та аналітичних рахунків бухгалтерського обліку. Відповідно інформаційне наповнення буде залежати від специфіки організації

аналітичного обліку підприємством концесіонером. З метою повної оцінки ефективності витрат на модернізацію та формування якісного інформаційно-аналітичного забезпечення пропонуємо в структурі кожного субрахунку рахунків необоротних активів виділяти аналітичні рахунки першого рівня за наступними напрямками: об'єкти необоротних активів, що отриманий в концесію; об'єкти необоротних активів, які знаходяться у власності підприємства-концесіонера.

Таблиця 3.7

Порядок аналітичної оцінки витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат

| Стаття витрат | Елемент об'єкту концесії / Об'єкт необоротних активів концесіонера | | | | Питома вага за фактичними показниками |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|------|-------------------------|------------------------|------------------------------------------------|
| | План | Факт | Відхилення абсолютне | Відхилення відносне | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Матеріальні витрати (МВ) | | | | | |
| 1.1 – 1.N. За видами матеріалів | | | | | |
| 2. Витрати на оплату праці (ОП) | | | | | |
| 2.1 – 2.N. За категоріями працівників | | | | | |
| 3. Витрати на соціальні заходи (СЗ) | | | | | |
| 4. Амортизація власних необоротних активів (АВ) | | | | | |
| 4.1. Основних засобів | | | | | |
| 4.1.1. Машин та обладнання | | | | | |
| 4.1.2. Транспортних засобів | | | | | |
| 4.1.3. Інші основні засоби | | | | | |
| 4.2. Інших необоротних активів | | | | | |

Продовження табл. 3.7

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|---|---|
| 4.2.1 – 4.2.N. За видами активів | | | | | |
| 4.3. Нематеріальних активів | | | | | |
| 4.3.1 – 4.3.N. За видами активів | | | | | |
| 4. Амортизація необоротних активів, отриманих концесію (АК) | | | | | |
| 4.1. Основних засобів | | | | | |
| 4.1.1. Машин та обладнання | | | | | |
| 4.1.2. Транспортних засобів | | | | | |
| 4.1.3. Інші основні засоби | | | | | |
| 4.2. Інших необоротних активів | | | | | |
| 4.2.1 – 4.2.N. За видами активів | | | | | |
| 4.3. Нематеріальних активів | | | | | |
| 4.3.1 – 4.3.N. За видами активів | | | | | |
| 5. Інші витрати (ІВ) | | | | | |
| 5.1. Послуги сторонніх осіб | | | | | |
| 5.1.1. – 5.1. N. – за видами послуг | | | | | |
| 5.2. Оренда плата за об'єкти необоротних активів, що будуть використовуватися для модернізації об'єкту концесії | | | | | |
| 5.2.1. – 5.2.N. за видами активів | | | | | |
| 5.3. Комунальні послуги | | | | | |

Продовження табл. 3.7

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|-------------------------------------|---|---|---|---|---|
| 5.3.1. – 5.3. N. – за видами послуг | | | | | |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо співставлення планових показників капітальних витрат з фактичними даними на модернізацію елементів об'єкту концесії та об'єктів необоротних активів, що є у власності підприємства-концесіонера

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

В контексті вище зазначеного інформаційне наповнення зазначених відомостей буде формуватися в наступних напрямках:

- фактичні матеріальні витрати: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунків 20 «Виробничі запаси» (201 «Сировина й матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали»); 21 «Поточні біологічні активи» (211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»); 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 25 «Напівфабрикати». За умови потреби в більш розширеному підстеленні матеріалів за зазначеними рахунками другого класу Плану рахунків бухгалтерського обліку є можливість вирисовувати дані аналітичних рахунків. Проте така деталізація потрібна лише при значених відхиленнях за тим чи іншим видом матеріалів, а в інших випадках може лише знизити якість інформаційного наповнення аналітичних процедур;

- фактичні витрати на оплату праці: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунку 66 «Розрахунку за виплатами працівникам» (661 «Розрахунки за заробітною платою»). За субрахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою» бухгалтерський облік має вестися в розрізі категорій працівників, що дозволить в повній мірі представити інформацію в кошторисі і в подальших робочих документах аналітика;

- фактичні витрати на соціальні заходи: дебетовий оборот відповідного субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з кредитовим оборотом рахунку 65 «Розрахунку за страхуванням» (651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»). За субрахунком 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» бухгалтерський облік має вестися в розрізі категорій працівників, що дозволить в повній мірі представити інформацію в кошторисі і в подальших робочих документах аналітика;

- фактично нарахована амортизація необоротних активів. В зазначеному контексті варто розрізняти нараховану амортизацію на необоротні активи, які отриманні в концесію та необоротні активи, які є власністю підприємства-концесіонера. В даному напрямі працював В.В. Ковальчук, який розробив систем аналітичного обліку зносу необоротних активів підприємства-концесіонера, з якою ми погоджуємося та вважаємо за необхідне використовувати для аналітичної оцінки ефективності модернізації (табл. 3.8);

Таблиця 3.8

**Організація аналітичного обліку зносу необоротних активів
отриманих в концесію за В.В. Ковальчуком [122]**

| Синтетичні рахунки | | Субрахунки | | Аналітичні рахунки | |
|--------------------|-------------------------------------------------|------------|-----------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Шифр | Назва | Шифр | Назва | Шифр | Назва |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 13 | Знос (амортизація) необоротних активів | 131 | Знос основних засобів | 131.1 | Знос власних основних засобів |
| | | | | 131.2 | Знос основних засобів отриманих в концесію |
| | | | | 131.3 | Знос основних засобів, що надійшли з інших джерел |
| | | 132 | Знос інших необоротних матеріальних активів | 132.1 | Знос власних інших необоротних матеріальних активів |
| | | | | 132.2 | Знос інших необоротних матеріальних активів отриманих в концесію |
| | | | | 132.3 | Знос інших необоротних матеріальних активів, що надійшли з інших джерел |
| | | 133 | Накопичена амортизація нематеріальних активів | 133.1 | Накопичена амортизація власних нематеріальних активів |
| | | | | 133.2 | Накопичена амортизація нематеріальних активів отриманих в концесію |
| | | | | 133.3 | Накопичена амортизація нематеріальних активів, що надійшли з інших джерел |
| | | 134 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів | 134.1 | Накопичена амортизація власних довгострокових біологічних активів |
| | | | | 134.2 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів отриманих в концесію |
| | | | | 134.3 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів що надійшли з інших джерел |

Зазначенні напрями формування інформаційного забезпечення економічного аналізу ефективності капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії мають бути визначенні внутрішніми регламентами. Зокрема, в положенні про облікову політику та робочому плані рахунку мають бути передбаченні відповідні аналітичні рахунки, які дозволять в повній мірі забезпечити інформаційні потреби для здійснення аналітичних процедур. Лише інтегрована система обліково-аналітичного забезпечення дозволить в повній мірі сформувати якісне інформаційне забезпечення.

Таким чином, за результатами проведеного дослідження нами обґрунтовано організаційно-методичні положення економічного аналізу капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії за наступними напрямами:

1. Розроблено систему аналітичних показників для оцінки стану та потреби в модернізації об'єкту концесії та власних необоротних активів, зокрема:

1) загальний коефіцієнт прийнятої вартості об'єкту концесії підприємством концесіонером;

2) поелементний коефіцієнт прийнятої вартості об'єкту концесії підприємством концесіонером;

3) коефіцієнт вибуття елементів об'єкту концесії (за кількістю та вартістю);

4) коефіцієнт потреби в модернізації елементів об'єкту концесії (за кількістю та вартістю);

5) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які були прийняті на баланс підприємства-концесіонера;

б) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії згідно з балансом ліквідованого державного підприємства;

7) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які вибули в процесі приймання-передачі;

8) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкту концесії, які потребують модернізації;

2. Розроблено порядок аналітичної оцінки планових та фактичних капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії та власних необоротних активів, що є основою для оцінки виконання умов договору концесії (державно-приватного партнерства);

3. Розроблено систем документального забезпечення аналітичних процедур, зокрема запропоновано форми робочих документів аналітика:

- аналітична відомість поелементного розподілу об'єкту концесії;
- робочі документи порядків аналітичної оцінки отриманого об'єкту концесії за елементами, вибуття елементів об'єкту концесії за елементами, об'єкту концесії за елементами в частинні потреби в модернізації, планових витрат на модернізацію елементів об'єкту концесії, планових витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат, витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат.

Впровадження вище зазначеного дозволить сформувати комплексне інформаційно-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень щодо виконання умов договору концесії та завершення відповідних етапів реалізації проекту державно-приватного партнерства.

3.2. Методика економічного аналізу ефективності використання об'єкту концесії підприємством-концесіонером

Однією із складових формування інформаційного забезпечення управління концесійною діяльністю є аналітична оцінка ефективності використання об'єкту концесії, а саме елементів об'єкту концесії. Специфікою концесійної діяльності, яка має трансформувати діючі методики економічного аналізу необоротних активів є те, що в результаті її здійснення використовуються як об'єкт концесії так і об'єкти власних необоротних активів. Саме в даному контексті варто визначити напрями застосування аналітичних процедур. Зазначене актуалізує дослідження в напрямі розвитку методичного забезпечення економічного аналізу необоротних активів, що використовуються в концесійній діяльності.

Питання розвитку організації та методики економічного аналізу піднімалося в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: О.В. Олійник, С.З. Мошенського, В.В. Ковальчука, Д.О. Грицишена, М.Ю. Самчика, В.В. Євдокимова, О.А. Зоріної, В.К. Савчука, І.Д. Лазаришиної, Є.В. Мниха, В.С. Семйон, О.В. Кантаєва, О.Л. Біляченко, І.А. Юхименко-Назарук та інші.

«Мета економічного аналізу основних засобів полягає у визначенні ступеня забезпечення підприємства основними засобами за умови найінтенсивнішого їх використання та пошуку резервів підвищення віддачі основних засобів. Раціональне використання основних засобів підприємства сприяє покращенню всіх техніко-економічних показників, у тому числі – збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення» [54].

Адаптуючи дану тезу до об'єкту дослідження, варто зазначити, що метою економічного аналізу основних засобів, що використовується підприємством концесіонером для реалізації суспільної послуги є оцінка ефективності елементів об'єкту концесії та власних основних засобів, що забезпечить пошук резервів для підвищення ефективності їх використання та якості суспільної послуги.

Зауважимо, що універсального підходу до формування методики економічного аналізу основних засобів, що отриманні в концесію, або були у власності чи придбанні приватним партнером (підприємством-концесіонером) сформувавши не можливо, адже концесійні договори можуть укладатися в різних галузях національної економіки. Аналізуючи, стан реалізації проектів державно-приватного партнерства у формі концесії, необхідно вказати, що в більшій мірі вони стосуються транспортної галузі. За даними міністерства економічного розвитку та торгівлі в транспортній галузі реалізуються та плануються до реалізації наступні проекти державно-приватного партнерства у формі концесії.

Проект державно-приватне партнерство в Херсонському морському порту сформований як механізм реалізації основних завдань Стратегії розвитку морських портів України на період до 2038 року. Зазначений проект формувався за сприяння Європейського банку реконструкції та розвитку. Основними консультантами, що приймали участь в розробці техніко-економічного обґрунтування проекту стали

- «Royal HaskoningDHV»;
- «Rebel Group»;
- «InformAll»;
- «Jurimex»;

- «Castalia»;
- «E&Y»;
- «MTBS»;
- «GIDE»;
- «Tebodin».

Зазначенні компанії приймали участь в розробці техніко-економічного обґрунтування проекту державно-приватного партнера та фактично виступали суб'єктами економічного аналізу, що були залученні до оцінки стану діяльності державних підприємств, майно яких планується передати в концесію.

Відповідно до зазначеного проекту державно-приватного партнерства у формі концесії, приватному партнеру (підприємству концесіонеру) передавалося майно державних підприємств: «Херсонський морський торговельний порт» та «Адміністрація морських портів України» (херсонська філія).

Відповідно до Висновку за результатами аналізу ефективності здійснення державно-приватного партнерства щодо проекту у морському порту Херсон, активи, що передаються з Державного підприємства «Адміністрація морських портів України», включають:

«- причали № 2, 3, 4, 5 Державного підприємства «Адміністрація морських портів України», що використовуються Державним підприємством «Херсонський морський торговельний порт»;

- всі об'єкти Державного підприємства «Адміністрація морських портів України», пов'язанні з інженерними комунікаціями на операційній території порту: електропостачання (за винятком, об'єктів передача, яких унеможливилює виконання Державним підприємством «Адміністрація морських портів України» своїх зобов'язань за

договором спільної діяльності з СП «Дніпро Карго»), водопостачання, каналізація, теплопостачання, лініями зв'язку та інші (у разі, якщо дані об'єкти до оголошення концесійного конкурсу не будуть переданні Державному підприємству «Херсонський морський торговельний порт» для формування єдиного майнового комплексу);

- автомобільні шляхи (за винятком 4 відсотків від їх загальної площі) та залізнична інфраструктура в межах порту (аз винятком залізничної колії № 19 до СП «Дніпро Карго») (у разі, якщо дані об'єкти до оголошення концесійного конкурсу не будуть переданні Державному підприємству «Херсонський морський торговельний порт» для формування єдиного майнового комплексу)» [, с. 3].

В свою чергу, від Державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт в» концесію передаються:

«- всі активи на балансі Державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт», за винятком: земельної ділянки в Кизомисі (під піонерським табором та іншими активами Державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт»); причалів у річковому порту; активів, які як очікується, мають бути списанні; активів для передачі до Державного підприємства «Адміністрація морських портів України»;

- всі землі Державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт» на території порту, крім земельних ділянок, необхідних для СП «Дніпро Карго» та за потреби земельних ділянок під затонами № 1 та 2 (для передачі) Державного підприємства «Адміністрація морських портів України»» [, с. 3].

Стан активів, що представлені в балансі Державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт» можна прослідкувати в табл. 3.9 – необоротні активи та 3.10 – основні засоби.

Таблиця 3.9

Стан активів державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт» (необоротні активи) за даними Балансу

| Об'єкт активів | Період | | | | Темп зростання |
|------------------------------------------|---------------|------------|---------------|------------|----------------|
| | 2017 | | 2018 | | |
| | Сума | ПВ | Сума | ПВ | |
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> | <i>6</i> |
| Нематеріальні активи | 1281 | 0,65 | 980 | 0,50 | -301 |
| Основні засоби | 181701 | 91,90 | 183887 | 93,07 | 2186 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 766 | 0,39 | 1239 | 0,63 | 473 |
| Інвестиційна нерухомість | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 |
| Довгострокові біологічні активи | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 30 | 0,02 | 30 | 0,02 | 0 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 13943 | 7,05 | 11444 | 5,79 | -2499 |
| Відстроченні податкові активи | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 | 0 |
| Разом | 197721 | 100 | 197580 | 100 | -141 |

Таблиця 3.10

Стан активів державного підприємства «Херсонський морський торговельний порт» (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи) за даними Приміток до річної фінансової звітності

| Об'єкт активів | Період | | | | Темп зростання |
|-----------------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------------|
| | 2017 | | 2018 | | |
| | Сума | ПВ | Сума | ПВ | |
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> | <i>6</i> |
| Земельні ділянки | | | | | |
| Інвестиційні нерухомість | | | | | |
| Капітальні витрати на поліпшення земель | | | | | |

Продовження табл. 3.10

| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> | <i>6</i> |
|-------------------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 92141 | 50,71 | 96821 | 52,65 | 4680 |
| Машини та обладнання | 19472 | 10,72 | 19834 | 10,79 | 362 |
| Транспортні засоби | 68199 | 37,53 | 65640 | 35,70 | -2559 |
| Інструменти, прилади, інвентар | 1353 | 0,74 | 1080 | 0,59 | -273 |
| Тварини | | 0,00 | | 0,00 | 0 |
| Багаторічні насадження | | 0,00 | | 0,00 | 0 |
| Інші основні засоби | 393 | 0,22 | 358 | 0,19 | -35 |
| Бібліотечні фонди | | 0,00 | | 0,00 | 0 |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | 151 | 0,08 | 154 | 0,08 | 3 |
| Тимчасові (нетитульні) споруди | | 0 | | 0 | 0 |
| Природні ресурси | | 0 | | 0 | 0 |
| Інвентарна тара | | 0 | | 0 | 0 |
| Предмети прокату | | 0 | | 0 | 0 |
| Інші необоротні матеріальні активи | | 0 | | 0 | 0 |
| Разом | 181709 | | 183887 | | |

Представлений в попередніх розділах аналіз стану державного майна, що планується або вже передано в концесію вказує на значний рівень зношеності необоротних активів. Розраховані коефіцієнти зношеності та придатності за зазначеним об'єктом концесії вказують та потребу значних капіталовкладень для забезпечення функціонування морського порту. Відповідно зазначенні у висновку суми є нереальними для фінансування за рахунок державного бюджету, а отже концесія є найбільш ефективним способом модернізації морського порту, що дозволить підвищити його функціональність й відповідно якість суспільної по служби.

Основою формування будь-якої методики економічного аналізу є ідентифікація завдань щодо застосування аналітичних процедур до того чи іншого об'єкту управління. В контексті зазначеного дослідження є потреба в обґрунтуванні завдань економічного аналізу основних засобів. В науковій літературі, вченими виділяється їх різна кількість.

Ізмайлова О.О. вказує, що «до основних завдань аналізу основних засобів пропонується віднести:

- виявлення потреби підприємства та його структурних підрозділів в оновленні основних засобів шляхом модернізації, модифікації, реконструкції, капітального ремонту та інших видів поліпшення;

- визначення джерел фінансового покриття витрат на здійснення робіт з поліпшення основних засобів підприємства та їх раціональної структури;

- встановлення характеру впливу проведеного поліпшення основних засобів на витрати, що пов'язанні з експлуатацією й утриманням цих необоротних активів, та на результати виробничої діяльності підприємства;

- визначення економічного ефекту від поліпшення основних засобів» [110, с. 216].

Вітчизнані дослідники Селіванова Н.М., Ткаченко Ю.В., Попко Я.О. вважають, що «Основними завданнями аналізу стану основних засобів є:

- вивчення структурного складу і руху основних засобів, ступеня оновлення, вибуття і технічного стану фондів – для цього розраховуються коефіцієнти оновлення, вибуття, приросту, зносу;

–вивчення факторів, які впливають на ефективність застосування основних засобів – розраховуються показники фондівіддачі і фондомісткості;

–виявлення ступеня впливу факторів, вивчення ефективності використання основних засобів в часі і по потужності – коефіцієнти екстенсивності / інтенсивності завантаження» [234, с. 99-100].

«Методика аналізу використання основних засобів повинна врахувати ряд принципових положень:

- функціональна корисність основних засобів зберігається протягом декількох років, тому витрати з їх придбанням і експлуатацією розподілені в часі;

- момент фізичної заміни основних засобів не співпадає з моментом їх вартісного заміщення, у результаті чого можуть виникнути втрати і збитки, що зменшують фінансові результати діяльності підприємства;

- ефективність використання основних засобів оцінюється по різному залежно від їх виду, належності, характеру участі у виробничому процесі, а також призначення.

Оскільки основні засоби обслуговують не тільки виробничу сферу діяльності підприємства, а й соціально-побутову, культурну тощо, ефективність їх використання визначається не лише економічними, а й соціальними, екологічними та іншими факторами» [251, с. 420].

Виходячи з вище викладеного розвиток методики економічного аналізу основних засобів, що використовуються концесіонером для реалізації суспільної послуги має відбуватися за наступними напрямками:

- потреба в оцінці руху основних засобів, які задіяні для реалізації суспільної послуги, що реалізується на умовах договору концесії;

- потреба в оцінці стану необоротних активів (основних засобів) в розрізі об'єктів, які отриманні в концесію та об'єктів основних засобів, що є власністю підприємства концесіонера;

- потреба в оцінці ефективності використання основних засобів в цілому для реалізації суспільних послуг та в розрізі власних та отриманих в концесію об'єктів;

- потреба в факторному аналізі показників ефективності використання основних засобів підприємством-концесіонером.

За кожним із представлених напрямів розвитку методики економічного аналізу основних засобів підприємства концесіонера є потреба в удосконаленні окремих аналітичних процедур.

Основними аналітичними процедурами в частині оцінки руху основних засобів є показники динаміки та структури, коефіцієнти фондоозброєності та технічної озброєності праці. Зазначенні показники потрібно розраховувати в контексті отриманого майна в концесію.

Вітчизняна дослідниця Гнатенко Є.Г. [55, 101] пропонує оцінювати ефективність використання основних засобів за наступними напрямками:

- аналіз складу та структури основних засобів;
- аналіз потужності підприємства, відповідність її виробничій програмі підприємства;
- аналіз технічного стану основних засобів;
- аналіз руху основних виробничих засобів;
- аналіз економічної ефективності функціонування основних засобів;

- факторний аналіз ефективності використання основних засобів.

За кожним напрямом автор пропонує сукупність аналітичних показників, які характеризують певну сторону використання об'єктів основних засобів. Варто зауважити, що зазначена сукупність показників була розроблена зважаючи на галузеві особливості діяльності підприємств лісового господарства.

Дослідники Л.В. Юрчишена та С.М. Волинець вказують, що «показники стану й ефективності використання основних засобів можна об'єднати в три групи, які характеризують: 1) забезпечення підприємства основними засобами; 2) стан основних засобів; 3) ефективність використання основних засобів» [289]. Перелік показників за кожним із визначених напрямів економічного аналізу основних засобів відрізняється від запропонованих Гнатенко Є.Г. [55, 101], в частині галузевого спрямування виробничих підприємств.

Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Рудич А.І. вважають, що «аналіз слід здійснювати за наступними групами показників:

– показники інтенсивності використання виробничих основних засобів (узагальнювальні та індивідуальні, що характеризують завантаженість та напруженість роботи машин і обладнання за часом використання);

– показники продуктивності використання активних виробничих основних засобів (індивідуальні показники виробітку машин та обладнання);

– показники економічної ефективності використання основних засобів (узагальнюючі та часткові)» [85, с. 108].

Бондар Н.М. вважає, що економічний аналіз ефективності використання основних засобів має здійснюватися за наступними напрямками:

«– показники технічного стану та руху основних фондів (коефіцієнти зносу, придатності, оновлення, вибуття);

– показники завантаження основних фондів (коефіцієнти екстенсивного, інтенсивного та інтегрального використання);

– показники технічного оснащення підприємства (фондооснащеність, фондоозброєність та енергоозброєність праці);

– показники ефективності використання основних фондів (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних фондів)» [19, с. 89–90].

Багрій К.Л. [9, с. 198] пропонує наступну структуру методики економічного аналізу ефективності використання основних засобів:

- аналіз забезпеченості підприємства основними засобами: 1.1 Аналіз динаміки, складу та структури основних засобів; 1.2 Аналіз руху і технічного стану основних засобів;

- аналіз ефективності використання основних засобів: 2.1 Факторний аналіз фондовіддачі; 2.2 Аналіз інтенсивного та екстенсивного використання виробничого устаткування; 2.3 Аналіз ефективності використання виробничих площ.

«Дані про наявність, знос та рух основних засобів служать основним джерелом інформації для оцінки потенціалу організації. Аналіз руху основних засобів проводиться на основі наступних показників: – коефіцієнт надходження (введення) основних засобів; – коефіцієнт вибуття основних засобів; – коефіцієнт придатності; – коефіцієнт зносу. ... Досліджуючи основні засоби, доцільно приділити особливу увагу

таким показникам, як віддача основних засобів, капіталоємність та технічна озброєність праці, що характеризують ефективність використання задіяних основних засобів» [277, с. 550-551].

Вивчаючи наукову та навчальну літературу з проблем економічного аналізу необоротних активів за зазначеними напрямками можна представити наступний перелік аналітичних показників (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

**Перелік аналітичних показників з оцінки ефективності
використання необоротних активів**

| № з/п | Напрямок | Показник | Сутність |
|-------|----------------------------------------------|----------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | <i>Загальна оцінка динаміки та структури</i> | Питома вага | показник, що вказує відсоток окремих складових необоротних активів в загальній сумі їх вартості на кінець або початок періоду |
| 2. | | Абсолютний приріст | показник, що вказує на скільки, в абсолютних одиницях (грошові одиниці) збільшилася або зменшилася вартість окремої групи об'єктів необоротних активів |
| 3. | | Темп зростання | це показник ряду динаміки, який показує у скільки разів змінився поточний рівень показника |
| 4. | | Темп приросту | це показник ряду динаміки, який показує на скільки % змінився поточний рівень показника |
| 5. | <i>Оцінка стану необоротних активів</i> | Коефіцієнт придатності | виявляє, яку частку складає їх залишкова вартість від первісної вартості |
| 6. | | Коефіцієнт зносу | коефіцієнт зносу характеризує частку вартості основних засобів, яку було списано на витрати виробництва в попередніх періодах. |
| 7. | | Технічна озброєність праці | технічна озброєність праці показує, скільки гривень, витрачених на основні засоби, припадає на одного працівника. |

Продовження табл. 3.11

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|-----|-----------------------------------------|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| . | Оцінка ефективності використання | Фондовіддача | характеризує відношення вартості випущеної продукції у вартісному виразі до середньорічної вартості основних засобів |
| 9. | | Фондомісткість | показує, скільки в середньому використовується на підприємстві основних виробничих засоби для випуску продукції вартістю в 1 гривню |
| 10. | | Рентабельність | Показує, яка сума чистого прибутку припадає на одну гривню основних засобів |

Відповідно до специфіки нашого дослідження є потреба в модифікації використання зазначених аналітичних показників під особливості здійснення концесійної діяльності, яка передбачає використання як власних та і отриманих в концесію об'єктів необоротних активів. Специфічними положеннями економічного аналізу ефективності використання основних засобів для реалізації суспільної послуги на умовах концесії є:

- оцінка за кожним з вище перелічених аналітичних показників має врахувати основні засоби, які знаходяться у власності підприємства концесіонера, а також ті які отриманні в результаті концесії;

- вагоме значення для оцінки ефективності використання основних засобів підприємством концесіонером є аналітична оцінка за вартістю не лише отриманою, але й вартістю понесених капітальних витрат.

Першим напрямом оцінки ефективності використання основних засобів є загальна оцінка динаміки та структури в ході якої аналізуються показники динаміки (абсолютний приріст, темп зростання та темп приросту) та структури (питома вага відповідної статті основних засобів).

Для цього пропонуємо до використання наступну форму аналітичної відомості (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

**Порядок загальної аналітичної оцінки динаміки та структури
основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, що
використовуються підприємством-концесіонером**

| № рядка / стов. | Показник | Звітний період | | Показники динаміки | | | Питома вага | |
|-----------------|-------------------------------------------|----------------|-----------|--------------------|---------------|-------------------|----------------|--------------|
| | | 2017 | 2018 | АВ | ТЗ | ТП | ЗПВ | ПВК/В |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Земельні ділянки | S' 101 | S'' 101 | 1;3 – 1;2 | 1;3 / 1;2 | (1;5 – 1) * 100 | 1;3 / 18;3 | X |
| 1.1 | - у концесії | S' 101.1 | S'' 101.1 | 1.1;3 – 1.1;2 | 1.1;3 / 1.1;2 | (1.1;5 – 1) * 100 | 1.1;3 / 18.1;3 | 1.1;3 / 18.1 |
| 1.2 | - у власності | S' 101.2 | S'' 101.2 | 1.2;3 – 1.2;2 | 1.2;3 / 1.2;2 | (1.2;5 – 1) * 100 | 1.2;3 / 18.2;3 | 1.2;3 / 18.2 |
| 2. | Інвестиційні нерухомість | S' 100 | S'' 100 | 2.3 - 2.2 | 2.3 / 2.2 | (2;5 – 1) * 100 | 2.1;3 / 18.1;3 | X |
| 2.1 | - у концесії | S' 100.1 | S'' 100.1 | 2.1;3 - 2.1;2 | 2.1;3 / 2.1;2 | (2.1;5 – 1) * 100 | 2.2;3 / 18.2;3 | 2.1;3 / 18.1 |
| 2.2 | - у власності | S' 100.2 | S'' 100.2 | 2.2;3 - 2.2;2 | 2.2;3 / 2.2;2 | (2.2;5 – 1) * 100 | 2.1;3 / 18.1;3 | 2.2;3 / 18.2 |
| 3 | Капітальні витрати на поліпшення земель | S' 102 | S'' 102 | 3;3 – 3;2 | 3;3 / 3;2 | (3;5 – 1) * 100 | 3.2;3 / 18.2;3 | X |
| 3.1 | - у концесії | S' 102.1 | S'' 102.1 | 3.1;3 – 3.1;2 | 3.1;3 / 3.1;2 | (3.1;5 – 1) * 100 | 3.1;3 / 18.1;3 | 3.1;3 / 18.1 |
| 3.2 | - у власності | S' 102.2 | S'' 102.2 | 3.2;3 – 3.2;2 | 3.2;3 / 3.2;2 | (3.2;5 – 1) * 100 | 3.2;3 / 18.2;3 | 3.2;3 / 18.2 |
| 4 | Будинки, споруди та передавальні пристрої | S' 103 | S'' 103 | 4;3 – 4;2 | 4;3 / 4;2 | (4;5 – 1) * 100 | 4.1;3 / 18.1;3 | X |
| 4.1 | - у концесії | S' 103.1 | S'' 103.1 | 4.1;3 – 4.1;2 | 4.1;3 / 4.1;2 | (4.1;5 – 1) * 100 | 4.2;3 / 18.2;3 | 4.1;3 / 18.1 |
| 4.2 | - у власності | S' 103.2 | S'' 103.2 | 4.2;3 – 4.2;2 | 4.2;3 / 4.2;2 | (4.2;5 – 1) * 100 | 4.1;3 / 18.1;3 | 4.2;3 / 18.2 |
| 5 | Машини та обладнання | S' 104 | S'' 104 | 5;3 – 5;2 | 5;3 / 5;2 | (5;5 – 1) * 100 | 5.2;3 / 18.2;3 | X |
| 5.1 | - у концесії | S' 104.1 | S'' 104.1 | 5.1;3 – 5.1;2 | 5.1;3 / 5.1;2 | (5.1;5 – 1) * 100 | 5.1;3 / 18.1;3 | 5.1;3 / 18.1 |
| 5.2 | - у власності | S' 104.2 | S'' 104.2 | 5.2;3 – 5.2;2 | 5.2;3 / 5.2;2 | (5.2;5 – 1) * 100 | 5.2;3 / 18.2;3 | 5.2;3 / 18.2 |
| 6 | Транспортні засоби | S' 105 | S'' 105 | 6;3 – 6;2 | 6;3 / 6;2 | (6;5 – 1) * 100 | 6.1;3 / 18.1;3 | X |
| 6.1 | - у концесії | S' 105.1 | S'' 105.1 | 6.1;3 – 6.1;2 | 6.1;3 / 6.1;2 | (6.1;5 – 1) * 100 | 6.2;3 / 18.2;3 | 6.1;3 / 18.1 |
| 6.2 | - у власності | S' 105.2 | S'' 105.2 | 6.2;3 – 6.2;2 | 6.2;3 / 6.2;2 | (6.2;5 – 1) * 100 | 6.1;3 / 18.1;3 | 6.2;3 / 18.2 |
| 7 | Інструменти, прилади, інвентар | S' 106 | S'' 106 | 7;3 – 7;2 | 7;3 / 7;2 | (7;5 – 1) * 100 | 7.2;3 / 18.2;3 | X |
| 7.1 | - у концесії | S' 106.1 | S'' 106.1 | 7.1;3 – 7.1;2 | 7.1;3 / 7.1;2 | (7.1;5 – 1) * 100 | 7.1;3 / 18.1;3 | 7.1;3 / 18.1 |
| 7.2 | - у власності | S' 106.2 | S'' 106.2 | 7.2;3 – 7.2;2 | 7.2;3 / 7.2;2 | (7.2;5 – 1) * 100 | 7.2;3 / 18.2;3 | 7.2;3 / 18.2 |

Продовження табл. 3.12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|------|-----------------------------------------|----------|-----------|-----------------|-----------------|--------------------|-----------------|---------------|
| 8 | Тварини | S' 107 | S'' 107 | 8;3 – 8;2 | 8;3 / 8;2 | (8;5 – 1) * 100 | 8.2;3 / 18.2;3 | X |
| 8.1 | - у концесії | S' 107.1 | S'' 107.1 | 8.1;3 – 8.1;2 | 8.1;3 / 8.1;2 | (8.1;5 – 1) * 100 | 8.1;3 / 18.1;3 | 8.1;3 / 18.1 |
| 8.2 | - у власності | S' 107.2 | S'' 107.2 | 8.2;3 – 8.2;2 | 8.2;3 / 8.2;2 | (8.2;5 – 1) * 100 | 8.2;3 / 18.2;3 | 8.2;3 / 18.2 |
| 9 | Багаторічні насадження | S' 108 | S'' 108 | 9;3 – 9;2 | 9;3 / 9;2 | (9;5 – 1) * 100 | 9.2;3 / 18.2;3 | X |
| 9.1 | - у концесії | S' 108.1 | S'' 108.1 | 9.1;3 – 9.1;2 | 9.1;3 / 9.1;2 | (9.1;5 – 1) * 100 | 9.1;3 / 18.1;3 | 9.1;3 / 18.1 |
| 9.2 | - у власності | S' 108.2 | S'' 108.2 | 9.2;3 – 9.2;2 | 9.2;3 / 9.2;2 | (9.2;5 – 1) * 100 | 9.2;3 / 18.2;3 | 9.2;3 / 18.2 |
| 10 | Інші основні засоби | S' 109 | S'' 109 | 10;3 – 10;2 | 10;3 / 10;2 | (10;5 – 1) * 100 | 10.2;3 / 18.2;3 | X |
| 10.1 | - у концесії | S' 109.1 | S'' 109.1 | 10.1;3 – 10.1;2 | 10.1;3 / 10.1;2 | (10.1;5 – 1) * 100 | 10.1;3 / 18.1;3 | 10.1;3 / 18.1 |
| 10.2 | - у власності | S' 109.2 | S'' 109.2 | 10.2;3 – 10.2;2 | 10.2;3 / 10.2;2 | (10.2;5 – 1) * 100 | 10.2;3 / 18.2;3 | 10.2;3 / 18.2 |
| 11 | Бібліотечні фонди | S' 111 | S'' 111 | 11;3 – 11;2 | 11;3 / 11;2 | (11;5 – 1) * 100 | 11.2;3 / 18.2;3 | X |
| 11.1 | - у концесії | S' 111.1 | S'' 111.1 | 11.1;3 – 11.1;2 | 11.1;3 / 11.1;2 | (11.1;5 – 1) * 100 | 11.1;3 / 18.1;3 | 11.1;3 / 18.1 |
| 11.2 | - у власності | S' 111.2 | S'' 111.2 | 11.2;3 – 11.2;2 | 11.2;3 / 11.2;2 | (11.2;5 – 1) * 100 | 11.2;3 / 18.2;3 | 11.2;3 / 18.2 |
| 12 | Малоцінні необоротні матеріальні активи | S' 112 | S'' 112 | 12;3 – 12;2 | 12;3 / 12;2 | (12;5 – 1) * 100 | 12.2;3 / 18.2;3 | X |
| 12.1 | - у концесії | S' 112.1 | S'' 112.1 | 12.1;3 – 12.1;2 | 12.1;3 / 12.1;2 | (12.1;5 – 1) * 100 | 12.1;3 / 18.1;3 | 12.1;3 / 18.1 |
| 12.2 | - у власності | S' 112.2 | S'' 112.2 | 12.2;3 – 12.2;2 | 12.2;3 / 12.2;2 | (12.2;5 – 1) * 100 | 12.2;3 / 18.2;3 | 12.2;3 / 18.2 |
| 13 | Тимчасові (нетитульні) споруди | S' 113 | S'' 113 | 13;3 – 13;2 | 13;3 / 13;2 | (13;5 – 1) * 100 | 13.2;3 / 18.2;3 | X |
| 13.1 | - у концесії | S' 113.1 | S'' 113.1 | 13.1;3 – 13.1;2 | 13.1;3 / 13.1;2 | (13.1;5 – 1) * 100 | 13.1;3 / 18.1;3 | 13.1;3 / 18.1 |
| 13.2 | - у власності | S' 113.2 | S'' 113.2 | 13.2;3 – 13.2;2 | 13.2;3 / 13.2;2 | (13.2;5 – 1) * 100 | 13.2;3 / 18.2;3 | 13.2;3 / 18.2 |
| 14 | Природні ресурси | S' 114 | S'' 114 | 14;3 – 14;2 | 14;3 / 14;2 | (14;5 – 1) * 100 | 14.2;3 / 18.2;3 | X |
| 14.1 | - у концесії | S' 114.1 | S'' 114.1 | 14.1;3 – 14.1;2 | 14.1;3 / 14.1;2 | (14.1;5 – 1) * 100 | 14.1;3 / 18.1;3 | 14.1;3 / 18.1 |
| 14.2 | - у власності | S' 114.2 | S'' 114.2 | 14.2;3 – 14.2;2 | 14.2;3 / 14.2;2 | (14.2;5 – 1) * 100 | 14.2;3 / 18.2;3 | 14.2;3 / 18.2 |

Продовження табл. 3.12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|------|------------------------------------|---------------------------------|------------------------------------|-----------------|-----------------|--------------------|-----------------|---------------|
| 15 | Інвентарна тара | S' 115 | S'' 115 | 15;3 – 15;2 | 15;3 / 15;2 | (15;5 – 1) * 100 | 15.2;3 / 18.2;3 | X |
| 15.1 | - у концесії | S' 115.1 | S'' 115.1 | 15.1;3 – 15.1;2 | 15.1;3 / 15.1;2 | (15.1;5 – 1) * 100 | 15.1;3 / 18.1;3 | 15.1;3 / 18.1 |
| 15.2 | - у власності | S' 115.2 | S'' 115.2 | 15.2;3 – 15.2;2 | 15.2;3 / 15.2;2 | (15.2;5 – 1) * 100 | 15.2;3 / 18.2;3 | 15.2;3 / 18.2 |
| 16 | Предмети прокату | S' 116 | S'' 116 | 16;3 – 16;2 | 16;3 / 16;2 | (16;5 – 1) * 100 | 16.2;3 / 18.2;3 | X |
| 16.1 | - у концесії | S' 116.1 | S'' 116.1 | 16.1;3 – 16.1;2 | 16.1;3 / 16.1;2 | (16.1;5 – 1) * 100 | 16.1;3 / 18.1;3 | 16.1;3 / 18.1 |
| 16.2 | - у власності | S' 116.2 | S'' 116.2 | 16.2;3 – 16.2;2 | 16.2;3 / 16.2;2 | (16.2;5 – 1) * 100 | 16.2;3 / 18.2;3 | 16.2;3 / 18.2 |
| 17 | Інші необоротні матеріальні активи | S' 117 | S'' 117 | 17;3 – 17;2 | 17;3 / 17;2 | (17;5 – 1) * 100 | 17.2;3 / 18.2;3 | X |
| 17.1 | - у концесії | S' 117.1 | S'' 117.1 | 17.1;3 – 17.1;2 | 17.1;3 / 17.1;2 | (17.1;5 – 1) * 100 | 17.1;3 / 18.1;3 | 17.1;3 / 18.1 |
| 17.2 | - у власності | S' 117.2 | S'' 117.2 | 17.2;3 – 17.2;2 | 17.2;3 / 17.2;2 | (17.2;5 – 1) * 100 | 17.2;3 / 18.2;3 | 17.2;3 / 18.2 |
| 18 | Разом | S' 10 + S' 11 | S'' 10 + S'' 11 | 18;3 – 18;2 | 18;3 / 18;2 | (18;5 – 1) * 100 | - | - |
| 18.1 | - у концесії | S' 10 (1-9(1)) + S' 11 (1-7(1)) | S'' 10 (1-9(1)) + S'' 11 (1-7(1)) | 18.1;3 – 18.1;2 | 18.1;3 / 18.1;2 | (18.1;5 – 1) * 100 | - | - |
| 18.2 | - у власності | S' 10 (1-9(2)) + S' 11 (1-7(2)) | S'' 10 (1-9(12)) + S'' 11 (1-7(2)) | 18.2;3 – 18.2;2 | 18.2;3 / 18.2;2 | (18.2;5 – 1) * 100 | - | - |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо співставлення планових показників капітальних витрат з фактичними даними на модернізацію елементів об'єкту концесії та об'єктів необоротних активів, що є у власності підприємства-концесіонера

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірів: Іваненко В.К.

Умовні позначення: **1;3 – 1;2** – перша цифра – номер рядку, друга цифра – номер стовпчика; **S' 101** – початкове сальдо на початок звітної періоду (2018 звітний фінансовий рік) (або кінцеве сальдо за попередній звітний період (2017 звітний фінансовий рік)); **S'' 101** – кінцеве сальдо по відповідному рахунку бухгалтерського обліку (2018 звітний фінансовий рік); аналітичний рахунок **101.1** – «Земельні ділянки отриманні в концесію»; **101.2** – «Земельні ділянки, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **100.1** – «Інвестиційна нерухомість отримана в концесію»; **100.2** – «Інвестиційна нерухомість, що знаходиться у власності підприємства-концесіонера»; **102.1** – «Капітальні витрати на поліпшення земель отримані в концесію»; **102.2** – «Капітальні витрати на поліпшення земель, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **103.1** – «Будинки та споруди отримані в концесію»; **103.2** – «Будинки та споруди, що

знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **104.1** – «Машини та обладнання отримані в концесію»; **104.2** – «Машини та обладнання, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **105.1** – «Транспортні засоби отримані в концесію»; **105.2** – «Транспортні засоби, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **106.1** – «Інструменти прилади та інвентар отримані в концесію»; **106.2** – «Інструменти прилади та інвентар, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **107.1** – «Тварини отримані в концесію»; **107.2** – «Тварини, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **108.1** – «Багаторічні насадження отримані в концесію»; **108.2** – «Багаторічні насадження, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **109.1** – «Інші основні засоби отримані в концесію»; **109.2** – «Інші основні засоби, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **111.1** – «Бібліотечні фонди отримані в концесію»; **111.2** – «Бібліотечні фонди, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **112.1** – «Малоцінні необоротні матеріальні активи отримані в концесію»; **112.2** – «Малоцінні необоротні матеріальні активи, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **113.1** – «Тимчасові (нетитульні) споруди отримані в концесію»; **113.2** – «Тимчасові (нетитульні) споруди, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **114.1** – «Природні ресурси отримані в концесію»; **114.2** – «Природні ресурси, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **115.1** – «Інвентарна тара отримані в концесію»; **115.2** – «Інвентарна тара, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **116.1** – «Предмети прокату отримані в концесію»; **116.2** – «Предмети прокату, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»; **117.1** – «Інші необоротні матеріальні активи отримані в концесію»; **117.2** – «Інші необоротні матеріальні активи, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера»;

В таблиці представлено форму аналітичного відомості, що дозволяє оцінити показники структури та динаміки основних засобів, що використовуються підприємством концесіонером, що дозволяє визначити наступні положення аналітичного спостереження:

- показники динаміки розраховуються за кожною групою основних засобів загалом та в розрізі за джерелом надходження (власні та отримані в концесію). В результаті є можливість оцінити темп приросту та зростання як за об'єктами, що надійшли в результаті концесії так і об'єктами, які придбані підприємство-концесіонером у власність. При формуванні висновку аналітики повинні вказати на скільки збільшилася / зменшилася вартість необоротних активів, які отримані в результаті концесії та ті, які є власністю підприємства-

концесіонера. Варто зазначити, що причиною збільшення вартості елементів об'єкту концесії можуть бути лише понесенні капітальні витрати на модернізацію. В свою чергу, причинами збільшення вартості власних основних засобів можуть слугувати як капітальні витрати так і придбання та виробництво нових об'єктів необоротних активів. Причинами зменшення вартості основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є нарахована амортизація. Щодо амортизації, погоджуємося з пропозицією В.В. Ковальчука щодо відокремленого аналітичного обліку зносу об'єкту концесії за вартістю, що була поставлена та зносу капітальних витрат, що понесенні на модернізацію елементів об'єкту концесії;

- при оцінці структури основних засобів та інших необоротних матеріальних активів варто оцінювати як структур за видами активів так і структуру за джерелами їх надходження. Так, за кожним видом об'єктів необоротних матеріальних активів оцінюються питома вага об'єктів, що отриманні в концесію. Це дозволить визначити відсоток забезпеченості необоротними активами концесійної діяльності за рахунок об'єктів, що отриманні в результаті концесії так і за рахунок власних необоротних активів;

- інформаційне забезпечення формування зазначеної аналітичної відомості відбувається через аналітичні рахунки, які пропонується відкривати підприємству-концесіонеру для бухгалтерського відображення об'єктів майна, що знаходиться у власності та майна, яке отримано в результаті концесії. Для оціни власне основних засобів та інших необоротних активів пропонуємо відкриття аналітичних рахунків першого рівня – за джерелами надходження, що представлено умовних позначеннях до таблиці;

- внутрішніми документами, які будуть регламентувати інформаційне забезпечення є: робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що передбачає відповідні аналітичні розділи; положення про облікову політику, положення якого визначатимуть формування інформації на рахунках основних засобів та інших необоротних активів. В свою чергу розроблена нами аналітична відомість має бути затверджена методичними рекомендаціями з економічного аналізу.

Наступним напрямом методичних положень економічного аналізу ефективності використання необоротних активів в концесійній діяльності є *оцінка їх стану*. В даному напрямку є потреб в застосуванні таких аналітичних процедур як:

- коефіцієнт вибуття;
- коефіцієнт приросту;
- коефіцієнт придатності;
- коефіцієнт зносу;
- технічна озброєність праці.

Сутність зазначених показників та механізм їх розрахунку представлена вище. В контексті зазначеного дослідження є потреба в їх розрахунку показників за джерелами їх надходження, зважаючи на те, що капітальні витрати на модернізацію об'єкту концесії відображаються на окремому аналітичному рахунку. Кавальчук В.В. з даного приводу в своїй кандидатській дисертації з проблем обліку концесійної діяльності вказує: «Зауважимо, що для цілей нарахування амортизації на необоротні активи, що отримані в концесію, пропонуємо за кожним об'єктом відкривати два аналітичні рахунки:

1) вартість об'єкту необоротних активів, що отримано в концесію, відповідно до акту прийманні передачі об'єкту. Оцінка такого об'єкту здійснюється у відповідності до способів, які представлені вище;

2) вартість капітальних витрат, які були понесенні концесіонером в результаті модернізації об'єктів необоротних активів, отриманих в концесію. Зазначене дозволить в повній мірі відобразити витрати та собівартість суспільної послуги, яка реалізується концесіонером» [122, с. 135].

Відповідно до зазначеного автор пропонує нараховувати амортизацію окремо на власні необоротні активи, необоротні активи отриманні в концесію, та капітальні витрати на модернізацію необоротних активів, що отриманні в концесію та були введенні в експлуатацію після модернізації.

Відповідно до цього пропонуємо наступний підхід до розрахунку показників аналітичної оцінки стану необоротних активів (табл. 3.13, 3.14).

Таблиця 3.13

Порядок аналітичної оцінки придатності необоротних активів, що використовуються в концесійній діяльності

| Розрахунок коефіцієнту придатності основних засобів | | | | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|----------------------------------------|----------------------------|----------------------------------|----------------------------|
| Вихідні дані (тис. грн.) | | | | | |
| Власні необоротні активи | | Необоротні активи отриманні в концесію | | Оприбутковані капітальні витрати | |
| Первісна вартість (ПВ ВО) | Залишкова вартість (ЗВ ВО) | Первісна вартість (ПВ КО) | Залишкова вартість (ЗВ КО) | Первісна вартість (ПВ КВ) | Залишкова вартість (ПВ ВО) |
| <u>1456098</u> | <u>894560</u> | <u>1948276</u> | <u>181781</u> | <u>157894</u> | <u>123049</u> |
| Коефіцієнт придатності основних засобів, що використовуються в концесійній діяльності, за різними джерелами надходження (к (поз)) (формула) | | | | | |
| $k (поз) = \text{залишкова вартість} / \text{первісна вартість}$ | | | | | |
| Розрахунок загального коефіцієнту придатності основних засобів, що використовуються у спільній діяльності (к (поз)) | | | | | |
| $K (поз в) = (894560 + 181781 + 123049) / (1456098 + 1948276 + 157894)$ $= 1199390 / 3562268 = 0,33$ | | | | | |

Продовження табл. 3.13

| |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Розрахунок коефіцієнту придатності основних засобів, що є власністю підприємства концесіонера (к (поз в)) |
| $K \text{ (поз в)} = 894560 / 1456098 = 0,61$ |
| Розрахунок коефіцієнту придатності основних засобів, що отримано в концесію (к (поз к)) |
| $K \text{ (поз к)} = 181781 / 1948276 = 0,09$ |
| Розрахунок коефіцієнту придатності оприбуткованих капітальних витрат (к (поз кп)) |
| $K \text{ (поз кп)} = 123049 / 157894 = 0,77$ |
| Розрахунок загального коефіцієнту придатності основних засобів, що отримані в концесію (к (поз кз)) |
| $K \text{ (поз кз)} = (181781 + 123049) / (1948276 + 157894) = 304830 / 2106170 = 0,15$ |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо придатності основних засобів загалом та за окремими джерелами надходження, а також на скільки капітальні витрати дозволили підвищити рівень придатності основних засобів, які використовуються в концесійній діяльності

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірів: Іваненко В.К.

Таблиця 3.14

Порядок аналітичної оцінки зношеності необоротних активів, що використовуються в концесійній діяльності

| | | | | | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------------------------------|--------------------|-----------------------------------------|--------------------|
| Розрахунок коефіцієнту зносу основних засобів | | | | | |
| Вихідні дані (тис. грн.) | | | | | |
| Власні необоротні активи | | Необоротні активи отримані в концесію | | Оприбутковані капітальні витрати | |
| Первісна вартість (ПВ ВО) | Сума зносу (СЗ ВО) | Первісна вартість (ПВ КО) | Сума зносу (СЗ КО) | Первісна вартість (ПВ КВ) | Сума зносу (СЗ ВО) |
| <u>1456098</u> | <u>561538</u> | <u>1948276</u> | <u>1766495</u> | <u>157894</u> | <u>34845</u> |
| Коефіцієнт зносу основних засобів, що використовуються в концесійній діяльності, за різними джерелами надходження (к (зн)) (формула) | | | | | |
| $k \text{ (зн)} = \text{сума зносу} / \text{первісна вартість}$ | | | | | |
| Розрахунок загального коефіцієнту зносу основних засобів, що використовуються у концесійній діяльності (к (поз)) | | | | | |
| $K \text{ (поз в)} = (561538 + 1766495 + 34845) / (1456098 + 1948276 + 157894) = 2362878 / 3562268 = 0,66$ | | | | | |
| Розрахунок коефіцієнту зносу основних засобів, що є власністю підприємства концесіонера (к (поз в)) | | | | | |

Продовження табл. 3.14

| |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| $K (\text{поз в}) = 561538 / 1456098 = 0,39$ |
| Розрахунок коефіцієнту зносу основних засобів, що отримано в концесію (к (поз к)) |
| $K (\text{поз к}) = 1766495 / 1948276 = 0,91$ |
| Розрахунок коефіцієнту зносу оприбуткованих капітальних витрат (к (поз кп)) |
| $K (\text{поз кп}) = 34845 / 157894 = 0,23$ |
| Розрахунок загального коефіцієнту зносу основних засобів, що отримані в концесію (к (поз кз)) |
| $K (\text{поз кз}) = (1766495 + 123049) / (34845 + 157894) = 304830 / 2106170 = 0,85$ |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо зносу основних засобів загалом та за окремими джерелами надходження, а також на скільки капітальні витрати дозволили знизити рівень зношеності основних засобів, які використовуються в концесійній діяльності

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірив: Іваненко В.К. _____

Представленні підходи до економічного аналізу придатності та зношеності основних засобів, що використовуються в концесійній діяльності, дозволяють оцінити придатність основних засобів за їх видами в контексті джерел надходження. Розрахунок коефіцієнту придатності за первинними показниками стану основних засобів, що отриманні в концесію та капітальними витратами, що понесенні на їх амортизацію, а також загальних коефіцієнт придатності основних засобів отриманих в концесію, дозволяють оцінити на скільки капітальні витрати дозволили підвищити рівень придатності основних засобів. Даний показник є важливим і для державного партнера в контексті оціни стану державного майна, що передано в концесію. Зауважимо, що поєднання необоротних активів підприємства-концесіонера та державного майна можуть слугувати збільшенню загального показника придатності необоротних активів для здійснення концесійної діяльності.

Подібна тенденція стосується показників коефіцієнту зношеності основних засобів, але з оберненої точки зору. Тобто, капітальні витрати дозволяють зменшити рівень зношеності об'єктів державного майна, а отже підвищити ефективність його використання для цілей реалізації суспільних послуг.

Показник технічної озброєності працівників в результаті здійснення концесійної діяльності визначається в сукупності по підприємству. В окремих випадках в якості порівняння потрібно розраховувати зазначений показник з врахуванням капітальних витрат на модернізацію так і без їх врахування в загальній вартості основних засобів.

Показники стану економічного аналізу можуть використовуватися як в цілому за показником основних засобів так і за його видами, зокрема томи які визначенні в плані рахунків бухгалтерського обліку.

Використання зазначеного підходу до розвитку методики економічного аналізу стану основних засобів можливе за умови розробки відповідного рівня регламентації, зокрема розробки внутрішній методичних рекомендацій та внесення змін в систему регламентації інформаційного забезпечення – системи бухгалтерського обліку. Для формування інформаційного забезпечення зазначених розрахунків є потреба у відповідних змінах до робочого плану рахунку та положення про облікову політику.

Заключним етапом економічного аналізу використання необоротних в концесійній діяльності є *оцінка ефективності використання основних засобів*. Зазначена оцінка здійснюється з

використанням аналітичних показників: фондвіддача, фондомісткість та рентабельність.

Особливістю зазначених показників є наступне:

- фондвіддача розраховується як відношення отриманого доходу до середньорічної вартості основних засобів. При концесії зазначений показник розраховуватиметься як дохід від реалізації суспільної послуги (ДРСП) до середньорічної вартості основних засобів (СРВОЗ), що є у власності підприємства концесіонера, основних засобів, що отриманні в результаті концесії та капітальних витрат понесених на модернізацію основних засобів, що отриманні в концесію. Тобто зазначений показник позує, скільки гривень доходу приносить 1 гривня основних засобів, що використовуються для реалізації суспільної послуги на основі концесії;

- фондомісткість розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до отриманого доходу отриманого в результаті реалізації суспільної послуги на основі концесії. Тобто, зазначений показник є обернений до показника фондвіддачі. Даний показник показує скільки гривень основних засобів припадає на 1 гривню отриманого доходу;

- рентабельність основних засобів розраховується як відношення чистого прибутку до середньорічної вартості основних засобів. При концесійні діяльності в чисельнику представлений прибуток від реалізації суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, а в знаменнику сума середньорічної вартості капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії, власний та отриманих в концесію об'єктів основних засобів.

З метою оцінки зазначених показників в контексті кожного виду основних засобів пропонуємо наступні аналітичні процедури (табл. 3.15, 3.16, 3.17).

Таблиця 3.15

**Застосування аналітичних процедур для оцінки фондovіддачі
концесійної діяльності**

| Етап <i>1</i> | Розрахунок <i>2</i> | Характеристика <i>3</i> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1. Розрахунок загального показника фондovіддачі</i> | $\Phi_{\text{в}} = \text{ДРСП} / \text{СРВОЗ}$ | Розраховується як співвідношення отриманого доходу від концесійної діяльності до загальної середньорічної вартості основних засобів, що використовується підприємством концесіонером |
| <i>2. Розрахунок питомої ваги кожного елементу середньорічної вартості основних засобів: об'єкту концесії (ОК); власних основних засобів (ВОЗ) та оприбуткованих капітальних витрат (КВ) на модернізацію основних засобів</i> | $\text{ПВ (ОК)} = \text{СРВОЗ (ОК)} / \text{СРВОЗ};$ $\text{ПВ (ВОЗ)} = \text{СРВОЗ (ВОЗ)} / \text{СРВОЗ};$ $\text{ПВ (КВ)} = \text{СРВОЗ (КВ)} / \text{СРВОЗ};$ | Розраховується як співвідношення відповідного елементу середньорічної вартості основних засобів до загальної середньорічної вартості основних засобів |
| <i>3. Розрахунок фондovіддачі власних основних засобів</i> | $\Phi_{\text{в}} (\text{ВОЗ}) = \Phi_{\text{в}} * \text{ПВ (ВОЗ)}$ | Розраховується як добуток загальної фондovіддачі на питому вагу середньорічної вартості власних основних засобів |
| <i>4. Розрахунок фондovіддачі об'єкту концесії за отриманою вартістю</i> | $\Phi_{\text{в}} (\text{ОК}) = \Phi_{\text{в}} * \text{ПВ (ОК)}$ | Розраховується як добуток загальної фондovіддачі на питому вагу середньорічної вартості основних засобів отриманих в концесію |
| <i>5. Розрахунок фондovіддачі капітальних витрат на модернізацію основних засобів, отриманих в концесію</i> | $\Phi_{\text{в}} (\text{КВ}) = \Phi_{\text{в}} * \text{ПВ (КВ)}$ | Розраховується як добуток загальної фондovіддачі на питому вагу середньорічної вартості оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію основних засобів, що отриманні в концесію |

Таблиця 3.16

**Застосування аналітичних процедур для оцінки фондомісткості
концесійної діяльності**

| Етап | Розрахунок | Характеристика |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> |
| <i>1. Розрахунок загального показника фондомісткості</i> | $\Phi_m = \text{CPBOЗ} / \text{ДРСП}$ | Розраховується як співвідношення загальної середньорічної вартості основних засобів, що використовується підприємством концесіонером до отриманого доходу від концесійної діяльності |
| <i>2. Розрахунок питомої ваги кожного елементу середньорічної вартості основних засобів: об'єкту концесії (ОК); власних основних засобів (ВОЗ) та оприбуткованих капітальних витрат (КВ) на модернізацію основних засобів</i> | $\text{ПВ (ОК)} = \text{CPBOЗ (ОК)} / \text{CPBOЗ};$ $\text{ПВ (ВОЗ)} = \text{CPBOЗ (ВОЗ)} / \text{CPBOЗ};$ $\text{ПВ (КВ)} = \text{CPBOЗ (КВ)} / \text{CPBOЗ};$ | Розраховується як співвідношення відповідного елементу середньорічної вартості основних засобів до загальної середньорічної вартості основних засобів |
| <i>3. Розрахунок фондомісткості власних основних засобів</i> | $\Phi_m (\text{ВОЗ}) = \Phi_m * \text{ПВ (ВОЗ)}$ | Розраховується як добуток загальної фондомісткості на питому вагу середньорічної вартості власних основних засобів |
| <i>4. Розрахунок фондомісткості об'єкту концесії за отриманою вартістю</i> | $\Phi_m (\text{ОК}) = \Phi_m * \text{ПВ (ОК)}$ | Розраховується як добуток загальної фондомісткості на питому вагу середньорічної вартості основних засобів отриманих в концесію |
| <i>5. Розрахунок фондомісткості капітальних витрат на модернізацію основних засобів, отриманих в концесію</i> | $\Phi_m (\text{КВ}) = \Phi_m * \text{ПВ (КВ)}$ | Розраховується як добуток загальної фондомісткості на питому вагу середньорічної вартості оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію основних засобів, що отриманні в концесію |

Таблиця 3.17

**Застосування аналітичних процедур для оцінки рентабельності
основних засобів**

| Етап | Розрахунок | Характеристика |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Розрахунок загального показника рентабельності основних засобів | $P = \text{ЧП} / \text{СРВОЗ}$ | Розраховується як співвідношення чистого прибутку від концесійної діяльності до загальної середньорічної вартості основних засобів, що використовується підприємством концесіонером |
| 2. Розрахунок питомої ваги кожного елементу середньорічної вартості основних засобів: об'єкту концесії (ОК); власних основних засобів (ВОЗ) та оприбуткованих капітальних витрат (КВ) на модернізацію основних засобів | $\text{ПВ (ОК)} = \text{СРВОЗ (ОК)} / \text{СРВОЗ};$ $\text{ПВ (ВОЗ)} = \text{СРВОЗ (ВОЗ)} / \text{СРВОЗ};$ $\text{ПВ (КВ)} = \text{СРВОЗ (КВ)} / \text{СРВОЗ};$ | Розраховується як співвідношення відповідного елементу середньорічної вартості основних засобів до загальної середньорічної вартості основних засобів |
| 3. Розрахунок рентабельності власних основних засобів | $P (\text{ВОЗ}) = P * \text{ПВ (ВОЗ)}$ | Розраховується як добуток загальної рентабельності основних засобів на питому вагу середньорічної вартості власних основних засобів |
| 4. Розрахунок рентабельності об'єкту концесії за отриманою вартістю | $P (\text{ОК}) = P * \text{ПВ (ОК)}$ | Розраховується як добуток загальної рентабельності основних засобів на питому вагу середньорічної вартості основних засобів отриманих в концесію |
| 5. Розрахунок рентабельності капітальних витрат на модернізацію основних засобів, отриманих в концесію | $P (\text{КВ}) = P * \text{ПВ (КВ)}$ | Розраховується як добуток загальної рентабельності основних засобів на питому вагу середньорічної вартості оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію основних засобів, що отриманні в концесію |

Запропоновані методичні рекомендації можуть використовуватися як внутрішніми аналітиками так і залученими особами. Зокрема, відповідний державний орган може замовити незалежну аудиторську перевірку діяльності підприємства-концесіонера, в ході якої будуть використовуватися зазначенні аналітичні процедури. Кожен з показників ефективності може бути проаналізований за методологією факторного аналізу, що полягатиме в наступному:

- розподіл середньорічної вартості основних засобів підприємства – концесіонера за факторами: видами об'єктів основних засобів та джерелами їх надходження, якщо мова йде про загальні показники фондівіддачі, фондомісткості та рентабельності основних засобів. Формування інформаційного забезпечення про певний вид фактору впливу на показники ефективності використання основних засобів залежатиме від якості організації аналітичного обліку, тобто аналітик буде виходити з наданого інформаційного забезпечення;

- факторами, що впливають на показники фондівіддачі та фондомісткості є доходи отриманні в результаті здійснення концесійної діяльності. Так, підприємство-концесіонер може реалізовувати декілька суспільних послуг, що будуть передбаченні концесійним договором, а тому в системі бухгалтерського обліку формується інформація за різними аналітичними рахунками про доходи від різних суспільних послуг;

- ідентичним чином відбувається факторний розподіл показника прибутку від реалізації суспільних послуг на основі концесії, для розрахунку аналітичного показника – рентабельності основних засобів.

Отже, системи економічного аналізу та бухгалтерського обліку є взаємопов'язаними та не можуть існувати відокремлена. Зокрема, при організації системи економічного аналізу ефективності використання основних засобів підприємством-концесіонером можуть бути запропоновані зміни до облікової політики та робочого плану рахунків, або ж методики економічного аналізу будуть сформовані таким чином, щоб відповідати діючій системі бухгалтерського обліку концесійної діяльності.

Таким чином, в результаті проведеного дослідження нами запропоновані методичні положення економічного аналізу використання основних засобів підприємство-концесіонером. Запропоновані методичні рекомендації передбачають сукупність модифікованих аналітичних процедур на трьома етапами:

- загальна оцінка динаміки (абсолютний приріст, темп зростання, темп приросту) та структури (питома вага);
- оцінка стану необоротних активів (коефіцієнт придатності, коефіцієнт зносу, технічна озброєність праці);
- оцінка ефективності використання (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних засобів).

За кожним показником обґрунтовано порядок інформаційного забезпечення та напрями модифікації його розрахунку для можливості оцінки використання основних засобів в загалом, так і власних і отриманих в концесію об'єктів основних засобів.

За кожним напрямом та аналітичним показником розроблено документальний супровід та визначено порядок використання модифікованих показників та визначено їх взаємозалежність між власними та отриманими в концесію основними засобами. Особливістю

запропонованої методики є пропозиція щодо окремої аналітичної оцінки оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію об'єктів основних засобів, що дозволяє більш комплексно оцінити ефективність використання державного майна та визначити ефект від концесії як форми реалізації державно-приватного партнерства. Сформована інформація за допомогою розробленої методики економічного аналізу буде корисною як підприємству концесіонеру (суб'єктам управління) так і державному партнеру з позиції виконання умов концесійного договору.

3.3. Методика економічного аналізу собівартості суспільної послуги, що реалізується підприємством-концесіонером

Собівартість суспільних послуг, що реалізуються підприємство-концесіонером, є особливим та специфічним об'єктом економічного аналізу. Особливість полягає в тому, що даний об'єкт є одним з показників ефективності здійснення концесійної діяльності. В свою чергу специфіка пов'язана зі структурою калькуляції собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Вітчизняні вчені вказують на актуальності розвитку методики економічного аналізу собівартості: «Однією з найактуальніших проблем є проблема виживання в конкурентному середовищі. З розвитком конкуренції на ринку та зниження норми прибутку перспективи розвитку підприємства значною мірою залежать від поведінки витрат та управління ними. Вирішення проблем ефективної діяльності та нарощування виробничого потенціалу підприємства

базується на всебічному, глибокому аналізі облікових даних і залежить від повноти і достовірності вихідної інформації про витрати, на основі якої необхідно здійснювати систематичний облік та якісний аналіз витрат» [137, с. 93].

Топоркова О.С. зазначає, що «Важливу роль в управлінні собівартістю відіграє економічний аналіз який дає змогу оцінити господарські ситуації пов'язані з формуванням собівартості продукції виявити недоліки резерви покращання використання ресурсів та ухвалити відповідні управлінські рішення Ефективний аналіз витрат можливий лише в комплексі з іншими основними елементами менеджменту підприємства який включає операції з прийняття оптимального управлінського рішення за результатами аналізу та забезпечення його виконання на основі відповідної аналітичної інформації» [261, с. 91].

Варто зазначити, що проблеми методики методичного забезпечення аналітичного супроводу управління собівартістю суспільної послуги є не розробленою, на що в вказує відсутність наукових та навчально-методичних праць з даного питання. Це пов'язуємо, з тим, що питання концесії як форми державно-приватного партнерства та як нового підходу до реалізації державної політики в Україні активізувалося відносно не давно.

Саме тому, сьогодні актуалізуються питання розробки методичного забезпечення економічного аналізу собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, яке б передбачало:

- по-перше, врахування специфічної структури собівартості суспільної послуги, що передбачає нові статті витрат (концесійні платежі, амортизація капітальних витрат та інші);

- по-друге, обґрунтування нових аналітичних показників, які дозволять оцінити специфічні об'єкти управління концесійною діяльністю;

- по-третє, обґрунтування факторних моделей як власне за собівартістю так і за новими аналітичними показниками;

- по-четверте, обґрунтування інформаційного забезпечення статей собівартості суспільної послуги та розрахункових аналітичних показників;

- по-п'яте, визначення напрямів використання отриманої аналітичної інформації користувачами.

Інформаційним підґрунтям дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених, які присвячені розвитку методичного забезпечення економічного аналізу собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг) в різних галузях національної економіки. Серед вітчизняних вчених зазначеними питаннями займалися доктори економічних наук, які присвятили свої дисертації розвитку теорії та методології економічного аналізу: В.К. Савчук, О.В. Олійник, О.А. Зоріна, О.М. Галенко, Т.М. Ковальчук, І.Д. Лазаришина, І.В. Саух,.

Питання бухгалтерського обліку та аналізу собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) в різних галузях національної економіки піднімалися в працях вітчизняних вчених: А.М. Лисичко, О.М. Джюбенка, Д.О. Грицишен, В.В. Євдокимова, С.В. Свірко, С.Ф. Легенчука, С.О. Левицької, Я.Д. Крупки, Т.О. Тарасової,

О.В. Кантаєвої, В.М. Пархоменка, Ю.Ю. Мороз, О.М. Брадула, О.В. Мельниченко, О.А. Лаговської, Т.С. Осадчої, Я.О. Измайлова, Т.І. Хомуляка, І.В. Клименка, С.П. Ніколаєвої, К.В. Романчук, Н.В. Головченко, В.І. Леонтєвої, Н.М. Колос, Н.О. Лободи, С.М. Лайчук, І.Л. Грабчук, Л.А. Куришко, Н.Л. Правдюк, В.Т. Батіщев, Н.М. Батіщева, П.О. Куцик, В.П. Онищенко та інші.

Праці вказаних вчених обґрунтували загально-теоретичні підходи до розвитку методики економічного аналізу собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг) та визначили перелік аналітичних процедур і механізм їх застосування для підприємств різних галузей економіки. Проте, питання суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, не піднімалися в працях вітчизняних вчених. Тому, в основу результатів дослідження були покладені пропозиції вчених та визначено напрями застосування модифікованих та нових аналітичних процедур, зважаючи на специфічні статті витрат в калькуляції собівартості суспільної послуги.

«У процесі формування ринкової економіки України та впровадження ринкових засад господарювання аналіз витрат набуває стратегічного значення, адже саме шляхом їх детального аналізу і належної організації обліку можна забезпечити високий рівень економічного рівня підприємства, а також, через зіставлення з доходами, достовірно оцінити результати діяльності підприємства з подальшим виявленням внутрішніх резервів їх поліпшення» [161, с. 204].

Вченими виділяються різні підходи до методики економічного аналізу собівартості, що обумовлено метою дослідження та об'єктом.

Топоркова О.С. вважає, що «Методика аналізу калькулювання собівартості промислової продукції що застосовується на сьогоднішній день здійснюється послідовно в два етапи

- спочатку аналізуються прямі витрати, що відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції;

- потім аналізуються непрямі витрати, що плануються і враховуються в цілому по цеху і відносяться на конкретні види продукції з урахуванням їх трудомісткості» [261, с. 93].

Відповідно до цього вчена пропонує власну класифікацію технічних прийомів економічного аналізу, а саме: за видами, за виробами, за центрами відповідальності, за місцями виникнення.

Когут У.І [124, с. 91] пропонує підходи до етапів аналізу витрат, якими є наступні:

- аналіз собівартості продукції в загалом;
- аналіз витрат за економічними елементами;
- аналіз витрат за статтями калькуляції;
- аналіз витрат на одну гривню товарної продукції;
- аналіз собівартості одиниці продукції;
- оперативний аналіз витрат;
- функціональновартісний аналіз.

Максименко Д.В., Перевузник Т.М. пропонують наступне: «Аналіз витрат проводиться в наступній послідовності:

- на першому етапі дається загальна оцінка виконання кошторису витрат в розрізі економічних елементів;

- на другому – оцінка прямих витрат та їх відхилень від плану;

- на третьому – аналіз виконання бюджету (кошторису) накладних витрат;

- на четвертому – аналіз собівартості (калькуляції) окремих виробів;

- на п'ятому етапі необхідно дати оцінку впливу зміни витрат на кінцеві виробничо-фінансові результати діяльності підприємства» [161, с. 208].

Савченко В.М., Лисиченко О.О. пропонує власний підхід до етапів аналізу витрат та собівартості на виробничих підприємствах. «Відповідно до галузевих особливостей та сучасних умов функціонування підприємств з виробництва силікатної цегли є доцільним застосовувати наступну систему аналізу затрат та собівартості:

- на першому етапі проведення аналізу сезонності виробництва з метою обґрунтування елементів облікової політики щодо визначення нормальної потужності за окремими сезонами або в цілому за рік. Інформаційні джерела даного аналізу: обсяги виробництва, обсяги реалізації, обсяги придбаної сировини за даними бухгалтерського обліку. При виявленні значних сезонних коливань є необхідним показник нормальної потужності встановлювати за сезонами (визначаються на підставі графіку сезонності);

- на другому етапі є необхідним дослідити рівень окремих затрат за видами та за статтями і порівняти структуру затрат за періодами, де обсяги виробництва мінімальні та максимальні. У разі суттєвих відхилень у структурі є можливим зробити висновок, що постійні затрати в даному виробництві мають місце і відповідно є необхідним зосередити увагу саме на аналізі поведінки постійних та змінних затрат. Проведений аналіз на підприємствах з виробництва залізобетонного і цегляного виробництв, порівняння структури за різними сезонами дає

можливість зробити висновок про необхідність проведення саме такого аналізу» [231, с. 221].

Авторські підходи до методики економічного аналізу собівартості та витрат на підприємствах різних галузей національної економіки може слугувати підґрунтям для розробки методичних рекомендацій з економічного аналізу собівартості суспільних послуг, що реалізуються на умовах концесії. Зокрема пропонуємо наступний підхід до етапів застосування аналітичних процедур:

- загальний аналіз динаміки структури статей собівартості суспільної послуги, що реалізується на умовах концесії;

- аналіз собівартості суспільної послуги, що реалізується на умовах концесії, за новими показниками, які дозволять оцінити окремі специфічні статті собівартості;

- факторний аналіз собівартості суспільної послуги та окремих показників ефективності концесійної діяльності.

Розглянемо кожен із зазначених етапів в контексті: сукупності аналітичних процедур, документального супроводу та інформаційного забезпечення.

Загальний аналіз динаміки структури статей собівартості суспільної послуги, що реалізується на умовах концесії. Для формування методичних рекомендацій щодо економічного аналізу собівартості суспільних послуг, що реалізуються на основі концесії є потреба в обґрунтування специфічних її складових. Зважаючи на проведенні дослідження сутності концесії та діяльності підприємств-концесіонерів, вважаємо, що досліджувати собівартість суспільних послуг, що реалізуються на основі концесії, в контексті наступних статей калькуляції:

- *матеріальні витрати*. До матеріальних витрат відносимо усі прямі та непрямі (розподілена) витрати матеріальних цінностей на здійснення та реалізацію суспільної послуги, що передбачена концесійним договором.

- *витрати природних ресурсів*. До даної статті калькуляції включають усі витрати на використання природних ресурсів, які представлені як рентна плата. Нарахування рентної плати за усіма видами природних ресурсів відбувається у відповідності з положення Податкового кодексу України. «Майже 300 мільйонів гривень податків, зборів та внесків сплатили підвідомчі підприємства Житомирського обласного управління лісового та мисливського господарства до бюджетів різних рівнів за січень-червень цього року. До зведеного бюджету надійшло більше 226 мільйонів гривень - це на 21 % більше, ніж у минулому році, Державний бюджет з цієї суми отримав трохи більше 137 мільйонів гривень. - Значну частку в податках складає рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів – це 61 мільйон гривень, – роз'яснює начальник обласного управління лісового та мисливського господарства Андрій Курінський. – 40 мільйонів гривень з цієї суми отримали місцеві бюджети» [156].

«Рента плата складається з: рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин; рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України; рентної плати за спеціальне використання води; рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів; рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами,

транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України» [223].

«Ренту слід розглядати як універсальну категорію, яка здатна виразити особливості та специфіку використання різних факторів виробництва, в тому числі, пов'язану із умовами їх залучення при здійсненні діяльності в умовах недосконалої конкуренції. З огляду на вищевикладене, дослідження спрямовано на розробку концептуального підходу до бухгалтерського обліку ренти як наддоходу підприємства, який побудовано на доведені визнання ренти об'єктом управління, що потребує адекватного запитам користувачів інформаційного забезпечення зі сторони облікової системи на основі системного розвитку теоретико- методологічних та організаційно-практичних положень бухгалтерського обліку та аналізу ренти» [195, с.53-54].

- *витрати на оплату праці*. Да витрат на оплату праці включається уся пряма та непряма (розподілена) заробітна плата працівників, що задіяні в реалізації суспільної послуги на основі концесії;

- *витрати на соціальні заходи* – це нарахування на заробітну плану працівників , що задіяні в реалізації суспільної послуги на основі концесії;

- *амортизація, в тому числі*: амортизація власних необоротних активів, амортизація оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії та амортизація необоротних активів отриманих в концесію. «Амортизація як складова собівартості суспільних послуг є специфічною з позиції їх реалізації на основі концесії. Це пов'язано з тим, що в результаті надання суспільної послуги підприємство-концесіонер може використовувати як власні об'єкти необоротних активів так і отриманні в концесію. При чому об'єкти, що отриманні в концесію амортизуються в контексті двох

аспектів, а саме: балансова вартість об'єкту, за якою його було прийнято від концесієдавця та вартість капітальних витрати пов'язані модернізацією об'єкту концесії. Відповідно в калькуляції собівартості суспільних послуг будуть відображенні три елементи статті «Амортизація»: амортизація власних необоротних активів (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи), амортизація вартості за якою були отриманні необоротні активи в концесію; амортизація капітальних витрат, що були понесення для модернізації об'єктів необоротних активів, що отриманні в концесію» [122, с. 150].

- *концесійний платіж*. Відповідно до діючого концесійного законодавства, «концесійний платіж – це плата обумовлена у концесійному договорі, яку вносить концесіонер за право створення (будівництва) та (або) управління (експлуатації) об'єктів, що надаються у концесію». Відповідно до цього концесійний платіж є витратами підприємства-концесіонера, а отже збільшує собівартість суспільної послуги.

- *інші витрати*. До інших витрат належать прямі та непрямі (розподіленні) витрати, пов'язанні з використанням послуг сторонніх осіб, о були залученні для здійснення та реалізації суспільної послуги на відповідному етапі концесійної діяльності.

Представленні складові калькуляції собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, можуть бути розширенні в залежності від особливостей виробничих процесів, специфіки організації управління виробництвом та організації інформаційних підсистем управління (бухгалтерський облік, економічний аналіз, внутрішній контроль, планування). Проте в даному дослідженні ми будемо спиратися на узагальненні дані про складові калькуляції собівартості суспільної послуги.

Для забезпечення економічного аналізу динаміки та структури собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії пропонуємо наступну форму аналітичної відомості та її інформаційне наповнення (табл. 3.18).

Таблиця 3.18

Аналітична відомість оцінки динаміки та структури собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії

| № рядка / стов. | Показник | Звітний період | | Показники динаміки | | | Питома вага | |
|-----------------|-----------------------------------------|-------------------|-----------------|--------------------|------------------|-------------------------|----------------|--------------|
| | | Попередній період | Поточний період | АВ | ТЗ | ТП | ЗПВ | ПВК/В |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Матеріальні витрати | ДО 23 КО 20 | ДО 23 КО 20 | 1;3 – 1;2 | 1;3 / 1;2 | (1;5 – 1) * 100 | 1;3 / 7;3 | X |
| 2. | Витрати природних ресурсів | ДО 23 К 64 | ДО 23 К 64 | 2.3 - 2.2 | 2.3 / 2.2 | (2;5 – 1) * 100 | 2.1;3 / 7;3 | X |
| 2.1 | - рента плата за використання ресурсу 1 | ДО 23 К 64 | ДО 23 К 64 | 2.1;3 - 2.1;2 | 2.1;3 / 2.1;2 | (2.1;5 – 1) * 100 | 2.2;3 / 7;3 | 2.1;3 / 7 |
| 2.2 | - рента плата за використання ресурсу 2 | ДО 23 К 64 | ДО 23 К 64 | 2.2;3 - 2.2;2 | 2.2;3 / 2.2;2 | (2.2;5 – 1) * 100 | 2.1;3 / 7;3 | 2.2;3 / 7 |
| 3 | Витрати на оплату праці | ДО 23 КО 66 | ДО 23 КО 66 | 3;3 – 3;2 | 3;3 / 3;2 | (3;5 – 1) * 100 | 3.2;3 / 7;3 | X |
| 4 | Витрати на соціальні заходи | ДО 23 КО 66 | ДО 23 КО 66 | 4;3 – 4;2 | 4;3 / 4;2 | (4;5 – 1) * 100 | 4.1;3 / 7;3 | X |
| 5 | Амортизація | ДО 23 КО 13 | ДО 23 КО 13 | 5;3 – 5;2 | 5;3 / 5;2 | (5;5 – 1) * 100 | 5.2;3 / 7;3 | X |
| 5.1 | - власних НА | ДО 23 КО 13 | ДО 23 КО 13 | 5.1;3 – 5.1;2 | 5.1;3 / 5.1;2 | (5.1;5 – 1) * 100 | 5.1;3 / 7;3 | 5.1;3 / 7 |
| 5.2 | - отриманих в концесію | ДО 23 КО 13 | ДО 23 КО 13 | 5.2;3 – 5.2;2 | 5.2;3 / 5.2;2 | (5.2;5 – 1) * 100 | 5.2;3 / 7;3 | 5.2;3 / 7 |
| 5.2. | - капітальних інвестицій | ДО 23 КО 13 | ДО 23 КО 13 | 5.3;3 – 5.3;2 | 5.3;3 / 5.3;2 | (5.3;5 – 1) * 100 | 5.3;3 / 7;3 | 5.3;3 / 7 |
| 6 | Інші витрати | ДО 23 КО 68 | ДО 23 КО 68 | 6;3 – 6;2 | 6;3 / 6;2 | (6;5 – 1) * 100 | 6.1;3 / 7;3 | X |
| 7 | Разом | | | | | | | |

Для формування інформаційного забезпечення формування розробленої аналітичної відомості є потреба в наступному:

- розробці положень облікової політики, що передбачають нарахування амортизації за різними об'єктами (власні необоротні активи, отриманні в концесію необоротні активи та оприбутковані капітальні інвестиції, що пов'язанні із модернізацією об'єкту концесії). За кожною групою необоротних активів є потреба у виборі методів нарахування амортизації, які б характеризували особливості їх використання та технічну та моральну зношеність;

- розробка робочого плану рахунків, який би передбачив аналітичні розрізи за рахунками витрат, а саме 23 «Виробництво» в контексті простеленого підходу до структури калькуляції собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, а також аналітичні рахунки до рахунку 13 «Знос» за наступними напрямками (табл. 3.19).

В результаті отриманої аналітичної інформації, аналітик робить висновки про збільшення або зменшення собівартості суспільної послуги в звітному періоді, а також вказує на зміни в структурі. Такі данні є основою формування факторної моделі собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. В свою чергу факторна модель може бути розкладена й на сукупність інших факторів, які будуть пов'язанні із розширенням змісту та структури статей калькуляції. Також, при побудові факторної моделі аналітики мають враховувати не лише вартість тієї чи іншої статті, але й причини її збільшення чи зменшення, наприклад:

- коливання цін на матеріали;
- зміни в трудовому законодавстві, які спричиняють зміни в прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі;
- зміни в податковому законодавстві, які спричинили зміни в

нарахуванні рентних платежів;

- зміни в договорі про концесію, які вплинули на вартість концесійного платежу;

- зміни в обліковій політиці, що обумовлюють зміни в методах нарахування амортизації.

Таблиця 3.19

**Аналітичний облік амортизації необоротних активів
підприємством-концесіонером**

| Субрахунок згідно з Інструкцією | | Аналітичні рахунки першого рівня (за джерелами надходження) | | Аналітичні рахунки другого та N-у рівня (за економічний змістом) | |
|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | | 2 | | 3 | |
| 131 | Знос основних засобів | 131.1 | Знос основних засобів, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера | 131.1.1 | Виробничого призначення |
| | | | | 131.1.2 | Невиробничого призначення |
| | | | | 131.1.3 | Іншого призначення |
| | | 131.2 | Знос основних засобів, які були отриманні за договором концесії | 131.2.N.1 | Вартість за якою прийняті основні засоби в концесію |
| | | | | 131.2.N.1 | Капітальні витрати понесенні на модернізацію основних засобів |
| | | 132 | Знос інших необоротних матеріальних активів | 132.1 | Знос інших необоротних матеріальних активів, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера |
| 132.1.2 | Невиробничого призначення | | | | |
| 132.1.3 | Іншого призначення | | | | |
| 132.2 | Знос інших необоротних матеріальних активів, які були отриманні за договором концесії | | | 132.2.N.1 | Вартість за якою прийняті інші необоротні матеріальні активи в концесію |
| | | | | 132.2.N.1 | Капітальні витрати понесенні на модернізацію інших необоротних матеріальних активів |

Продовження табл. 3.19

| 1 | | 2 | | 3 | |
|-----|-----------------------------------------------------------|-------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------------------------------------------------------------------|
| 133 | Накопичена амортизація нематеріальних активів | 133.1 | Накопичена амортизація нематеріальних активів, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера | 133.1.1 | Виробничого призначення |
| | | | | 133.1.2 | Невиробничого призначення |
| | | | | 133.1.3 | Іншого призначення |
| | | 133.2 | Накопичена амортизація нематеріальних активів, які були отриманні за договором концесії | 133.2.N.1 | Вартість за якою прийнятті нематеріальні активи в концесію |
| | | | | 133.2.N.1 | Капітальні витрати понесенні на модернізацію нематеріальних активів |
| | | | | | |
| 134 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів | 134.1 | Накопичена амортизація ДБА, що знаходяться у власності підприємства-концесіонера | 134.1.1 | Виробничого призначення |
| | | | | 134.1.2 | Невиробничого призначення |
| | | | | 134.1.3 | Іншого призначення |
| | | 134.2 | Накопичена амортизація ДБА, які були отриманні за договором концесії | 134.2.N.1 | Вартість за якою прийнятті ДБА в концесію |
| | | | | 134.2.N.1 | Капітальні витрати понесенні на модернізацію ДБА |
| | | | | | |

Аналіз собівартості суспільної послуги, що реалізується на умовах концесії, за новими показниками, які дозволять оцінити окремі специфічні статті собівартості.

Наступною складовою методичного забезпечення економічного аналізу собівартості суспільних послуг на основі концесії є розробка нових показників, які обумовленні специфічними складовими собівартості суспільної послуги. Специфічними складовими суспільної послуги будемо вважати: природні ресурси, зокрема:

- рентні платежі;
- амортизація в розрізі видів основних засобів за джерелами їх

формування (власні, отриманні в концесію, капітальні витрати на модернізацію);

- концесійний платіж.

Для формування комплексного аналітичного забезпечення управління суспільною послугою є потреба в оцінці класичних показників, що характеризують собівартість суспільної послуги та виробничі процеси. Зокрема до таких показників відносяться: матеріаломісткість та матеріаловіддача. Крім того, за подібним механізмом є можливість розраховувати амортизаційну віддачу та амортизаційну місткість, проте в контексті аналітичного дослідження зазначені показники мають бути модифіковані для того щоб оцінити кожен із складових амортизації.

В контексті нових показників пропонуємо ввести в аналітичний обіг аналітичні процедури, які дозволять оцінити місце специфічної складової витрат в собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, а також їх ефективність. Відповідно до цього пропонуємо наступну сукупність аналітичних показників:

1. В частинні використання природних ресурсів – рентні платежі:

- рентовіддача;
- рентомісткість;
- ефективність ренти;

2. В частинні концесійних платежів:

- концесіємісткість;
- концесієвіддача;
- ефективність концесії.

Зазначені показники дозволяють сформувати комплексне аналітичне забезпечення управління собівартістю суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. На рис. 3.1 представлено порядок застосування аналітичних показників щодо собівартості суспільної послуги.

| <u>ЕТАП 1</u> | <u>ЕТАП 1</u> | <u>ЕТАП 1</u> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Аналіз використання природних ресурсів</i> | <i>Аналіз ефективності концесійних платежів</i> | <i>Аналітичне забезпечення управління амортизацією</i> |
| <p>Рентовіддача показник, що показує стан використання природних ресурсів в частинні принесених ними доходів від реалізації суспільної послуги на основі концесії</p> | <p>Концесієвіддача показник, що показує особливості використання концесії в частинні принесених доходів від реалізації суспільної послуги</p> | <p>Амортизаційна віддача Розраховується як співвідношення отриманого доходу до амортизації: Кв = Дохід / амортизація</p> <p><i>Амортизаційна віддача об'єкту концесії:</i> Квк = (Дохід / амортизація) * ПВ</p> <p><i>Амортизаційна віддача капітальний витрат</i> Квкв = (Дохід / амортизація) * ПВ</p> |
| <p>Розраховується як співвідношення отриманого доходу до рентного платежу: Рв = Дохід / Рентний платіж</p> | <p>Розраховується як співвідношення отриманого доходу до концесійного платежу: Кв = Дохід / Концесійний платежі</p> | <p>Рентабельність амортизації Розраховується як співвідношення прибутку до амортизації: Ра = Амортизація / Собівартість</p> |
| <p>Рентомісткість показник, що показує частку природних ресурсів в собівартості суспільної послуги на основі концесії</p> | <p>Концесіємісткість показник, що показує частку концесійний платежів в собівартості суспільної послуги</p> | <p><i>Рентабельність амортизації об'єктів концесії:</i> Ра_к = (Амортизація / Собівартість) * ПВ</p> <p><i>Рентабельність амортизації капітальних витрат:</i> Ра_{кв} = (Амортизація / Собівартість) * ПВ</p> |
| <p>Розраховується як співвідношення рентного платежу до собівартості отриманого доходу: Рм = Рентний платіж / Собівартість</p> | <p>Розраховується як співвідношення концесійного платежу до собівартості отриманого доходу: Км = Концесійний платіж / Собівартість</p> | |
| <p>Рентабельність ренти показник, що показує ефективність використання природних ресурсів в контексті отриманого прибутку від реалізації суспільної послуги на основі концесії</p> | <p>Рентабельність концесії показник, що показує ефективність використання концесії в контексті отриманого прибутку від реалізації суспільної послуги</p> | |
| <p>Розраховується як співвідношення прибутку до рентного платежу: Рр = Рентний платіж / Собівартість</p> | <p>Розраховується як співвідношення прибутку до концесійного платежу: Рк = Концесійний платіж / Собівартість</p> | |

Рис. 3.1. Комплексна модель економічного аналізу собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії

Запропоновані показники характеризують використання певних специфічних складових об'єкту концесії, зокрема амортизації, концесійних платежів та рентних платежів. Дамо характеристику кожному із зазначених напрямів аналітичного спостереження:

Економічний аналіз використання природних ресурсів. В даному напрямі нами запропоновано використання трьох показників рентовіддача, рентомісткість та ефективність ренти.

Рентовіддача – аналітичний це показник, що показує стан використання природних ресурсів в частинні принесених ними доходів від реалізації суспільної послуги на основі концесії. Розраховується рентовіддача як співвідношення отриманого доходу до рентного платежу. Тобто, аналітику даний показник дозволить встановити скільки гривень отриманого доходу від реалізації суспільної послуги на основі концесії припадає на 1 гривню рентного платежу. Для застосування даної аналітичної процедури інформаційними джерелами слугуватимуть дані аналітичних рахунків: до рахунку 23 «Виробництво» та рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» (642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»).

Наступним показником, що характеризує використання природних ресурсів є рентомісткість. Рентомісткість – це аналітичний показник, що показує частку природних ресурсів в собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Розраховується зазначений показник як співвідношення рентного платежу до собівартості отриманого доходу. Тобто показує частку ренти в собівартості продукції.

Інформаційним забезпечення здійснення вказаної аналітичної процедури є калькуляція собівартість, або ж дані аналітичних рахунків, зокрема дебетовий оборот рахунку 23 «Виробництво» з кредитовим оборотом рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Показником, який показує ефективність використання природних ресурсів є рентабельність ренти. Рентабельність ренти – це аналітичний показник, що показує ефективність використання природних ресурсів в контексті отриманого прибутку від реалізації суспільної послуги на основі концесії. Розраховується рентабельність ренти як співвідношення прибутку до рентного платежу в собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, тобто показує скільки гривень прибутку припадає на 1 гривню рентного платежу;

Економічний аналіз концесійних платежів представлений трьома аналітичними показниками: концесієвіддача, концесіємісткість, рентабельність концесії. Концесієвіддача – це аналітичний показник, що показує особливості використання концесії в частинні принесених доходів від реалізації суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Розрахунок здійснюється шляхом ділення отриманого доходу на концесійного платежу. Даний показник показує, яка сума доходів від реалізації суспільної послуги припадає на 1 гривню сплаченого концесійного платежу. Для застосування даної аналітичної процедури інформаційними джерелами слугуватимуть дані аналітичних рахунків: до рахунку 23 «Виробництво» та рахунку 68 «Розрахунки за Іншими операціями» (субрахунок 686 «Розрахунки за концесійними платежами»).

Концесіємісткість – це аналітичний показник, що показує частку концесійного платежу в собівартості суспільної послуги, що реалізуються на основі концесії. Розраховується як співвідношення концесійного платежу до собівартості отриманого доходу та показую частку концесійного платежу в собівартості суспільної послуги. Інформаційним забезпечення здійснення вказаної аналітичної процедури є калькуляція собівартість, або ж дані аналітичних рахунків, зокрема дебетовий оборот рахунку 23 «Виробництво» з кредитовим оборотом рахунку 68 «Розрахунки за Іншими операціями» (субрахунок 686 «Розрахунки за концесійними платежами»).

Рентабельність концесії - це аналітичний показник, що показує ефективність використання концесії в контексті отриманого прибутку від реалізації суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Розраховується як співвідношення прибутку до концесійного платежу, та показує скільки прибутку приносить 1 гривня концесійного платежу;

Економічний аналіз амортизації та зносу необоротних активів. Зауважимо, що при застосуванні аналітичних процедур до амортизації та зносу необоротних активів варто враховувати аспекти джерел надходження, основними з яких для концесійного підприємства є: власні необоротні активи підприємства-концесіонера, об'єкти отриманні в концесію та капітальні витрати, що були понесенні на модернізацію необоротних активів, які введенні в експлуатацію. В даному напрямі пропонуємо розраховувати два аналітичні показники: амортизаційна віддача та рентабельність амортизації.

Амортизаційна віддача – це аналітичний показник, який показує скільки доходу від реалізації суспільної послуги на основі концесії, приносить одна гривня нарахованої амортизації на необоротні активи.

Для визначення амортизаційної віддачі від необоротних активів, які отриманні в концесію та на капітальні витрати, що були понесенні на модернізацію необоротних активів, які введенні в експлуатацію пропонуємо враховувати як питому вагу в загальній сумі нарахованої амортизації.

Рентабельність амортизації – це показник ефективності, що показує скільки гривень прибутку від реалізації суспільної послуги на основі концесії, припадає на 1 гривню нарахованої амортизації.

Зазначенні показники дозволяють в повній мірі оцінити кожен складову собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Їх застосування на практиці буде ефективним в контексті здійснення їх порівняння між різними звітними періодами. Зауважимо, що еталонного показника, щодо значення вказаних показників існувати не може, адже кожен договір державно-приватного партнерства, що реалізується в формі концесії, матиме принципові відмінності, які не дозволяють сформулювати єдині властивості концесійної діяльності.

Факторний аналіз собівартості суспільної послуги та окремих показників ефективності концесійної діяльності.

Результативним етапом формування аналітичного забезпечення управління собівартістю суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, є **побудова факторних моделей** за зазначеними аналітичними показниками. Питання розвитку факторів впливу на собівартість суспільної послуги представлена вище. Що стосується факторних моделей до запропонованих аналітичних показників то враховуючи особливості їх розрахунку та потреба в них для прийняття управлінських рішень, пропонуємо наступну структуру факторів (табл. 3.20).

Таблиця 3.20

**Система факторів впливу на аналітичні показники щодо
собівартості суспільної послуги на основі концесії**

| Показник | Фактори |
|----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Рентні платежі | |
| Рентовіддача | Рентні платежі: - обсяги використаних природних ресурсів; - форма нарахування рентного платежу. Дохід від реалізації суспільної послуги: - види послуг; - ціна за послугу; - обсяг послуг. |
| Рентомісткість | Собівартість суспільної послуги: - фактори наведенні вище. |
| Рентаельність ренти | Прибуток: - доходи від реалізації суспільної послуги (розкладаються на фактори, які представленні в при аналізі рентовіддачі); - витрати концесійної діяльності (фактори подібні до моделі факторних моделей собівартості) |
| Концесійні платежі | |
| Концесієвіддача | Концесійний платіж: - методи нарахування концесійного платежу Доходи від реалізації суспільної послуги: - ідентичні, що й при факторній моделі рентовіддачі |
| Концесіємісткість | Собівартість суспільної послуги: - фактори наведенні вище. |
| Рентабельність концесії | Прибуток: - ідентичні, що й при рентабельності ренти |
| Амортизація | |
| Амортизаційна віддача | Амортизація: - вартість введених в експлуатацію основних засобів; - зміна методів нарахування амортизації; - вартість отриманих в концесію необоротних активів; - межа віднесення об'єктів до основних засобів та інших необоротних матеріальних активів; - вартість власних необоротних активів; - вартість капітальних витрат на модернізацію введених в експлуатацію об'єктів необоротних активів, які отриманні в концесію. Доходи від реалізації суспільної послуги: - ідентичні, що й при факторній моделі рентовіддачі |
| Рентабельність амортизації | Прибуток: - ідентичні, що й при рентабельності ренти |

Інформаційне забезпечення виділених факторів залежить від організації аналітичного обліку та внутрішньої управлінської звітності. В окремих випадках розрахунки бухгалтерії щодо нарахування рентних платежів. Для цілей економічного аналізу можуть формувати внутрішні звіти про доходи від реалізації суспільної послуги на основі концесії та отриманні прибутки. Для збільшення кількості факторів можуть бути використанні договори. Для збільшення факторів за концесійними платежами можуть бути використанні концесійний договір та додаткові угоди. При формуванні висновків за факторами зовнішнього середовища, аналітики можуть використовувати нормативно-правові акти, статичні дані, аналітичні записки міжнародних організацій, органів виконавчої влади та інші.

Таким чином, нами розроблено методичне забезпечення економічного аналізу собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії. Авторська розробка передбачає сукупність нових аналітичних показників, які дозволяють оцінити собівартість в загалом та за її окремими специфічними складовими.

Висновки до 3-го розділу

1. За результатами проведеного дослідження нами обґрунтовано організаційно-методичні положення економічного аналізу капітальних витрат на модернізацію об'єкта концесії. Розроблено систему аналітичних показників для оцінки стану та потреби в модернізації об'єкта концесії та власних необоротних активів, зокрема:

1) загальний коефіцієнт прийнятої вартості об'єкта концесії підприємством концесіонером;

2) поелементний коефіцієнт прийнятої вартості об'єкта концесії підприємством-концесіонером;

3) коефіцієнт вибуття елементів об'єкта концесії (за кількістю та вартістю);

4) коефіцієнт потреби в модернізації елементів об'єкта концесії (за кількістю та вартістю);

5) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкта концесії, які були прийняті на баланс підприємства-концесіонера;

6) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкта концесії згідно з балансом ліквідованого державного підприємства;

7) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкта концесії, які вибули в процесі приймання-передачі;

8) коефіцієнт потреби в модернізації відносно елементів об'єкта концесії, які потребують модернізації.

2. Розроблено порядок аналітичної оцінки планових та фактичних капітальних витрат на модернізацію об'єкту концесії та власних необоротних активів, що є основою для оцінки виконання умов договору концесії (державно-приватного партнерства). Удосконалено систему документального забезпечення аналітичних процедур, зокрема

запропоновано форми робочих документів аналітика: аналітична відомість поелементного розподілу об'єкта концесії; робочі документи порядків аналітичної оцінки отриманого об'єкта концесії за елементами, вибуття елементів об'єкта концесії за елементами, об'єкта концесії за елементами в частині потреби в модернізації, планових витрат на модернізацію елементів об'єкту концесії, планових витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат, витрат на модернізацію підприємством-концесіонером за елементами витрат.

3. Впровадження вище зазначеного дозволить сформувати комплексне інформаційно-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень щодо виконання умов договору концесії та завершення відповідних етапів реалізації проекту державно-приватного партнерства.

4. Однією із складових формування інформаційного забезпечення управління концесійною діяльністю є аналітична оцінка ефективності використання об'єкта концесії, а саме елементів об'єкта концесії. Специфікою концесійної діяльності, яка має трансформувати діючі методики економічного аналізу необоротних активів є те, що в результаті її здійснення використовуються як об'єкт концесії так і об'єкти власних необоротних активів.

5. В результаті проведеного дослідження нами запропоновані методичні положення економічного аналізу використання основних засобів підприємство-концесіонером. Запропоновані методичні рекомендації передбачають сукупність модифікованих аналітичних процедур на трьома етапами:

- загальна оцінка динаміки (абсолютний приріст, темп зростання, темп приросту) та структури (питома вага);

- оцінка стану необоротних активів (коефіцієнт придатності, коефіцієнт зносу, технічна озброєність праці);

- оцінка ефективності використання (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних засобів).

6. За кожним показником обґрунтовано порядок інформаційного забезпечення та напрями модифікації його розрахунку для можливості оцінки використання основних засобів в загалом, так і власних і отриманих в концесію об'єктів основних засобів.

7. За кожним напрямом та аналітичним показником розроблено документальний супровід та визначено порядок використання модифікованих показників та визначено їх взаємозалежність між власними та отриманими в концесію основними засобами. Особливістю запропонованої методики є пропозиція щодо окремої аналітичної оцінки оприбуткованих капітальних витрат на модернізацію об'єктів основних засобів, що дозволяє більш комплексно оцінити ефективність використання державного майна та визначити ефект від концесії як форми реалізації державно-приватного партнерства. Сформована інформація за допомогою розробленої методики економічного аналізу буде корисною як підприємству концесіонеру (суб'єктам управління) так і державному партнеру з позиції виконання умов концесійного договору.

8. Для формування комплексного аналітичного забезпечення управління суспільною послугою є потреба в оцінці класичних показників, що характеризують собівартість суспільної послуги та виробничі процеси. Зокрема до таких показників віднесено:

матеріаломісткість та матеріаловіддача. Крім того, за подібним механізмом є можливість розраховувати амортизаційну віддачу та амортизаційну місткість, проте в контексті аналітичного дослідження зазначені показники мають бути модифіковані для того щоб оцінити кожну із складових амортизації.

9. В контексті нових показників запропоновано ввести в аналітичний обіг процедури, які дозволять оцінити місце специфічної складової витрат в собівартості суспільної послуги, що реалізується на основі концесії, а також їх ефективність. Відповідно до цього пропонуємо наступну сукупність аналітичних показників: 1) в частині використання природних ресурсів – рентні платежі: рентовіддача; рентомісткість; ефективність ренти; 2) в частині концесійних платежів: концесіємісткість; концесієвіддача; ефективність концесії. Зазначені показники дозволяють сформувати комплексне аналітичне забезпечення управління собівартістю суспільної послуги, що реалізується на основі концесії.

РОЗДІЛ 4

РОЗВИТОК МЕТОДОЛОГІЇ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК ФОРМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНО- ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА

4.1. Оцінка положень облікових політик учасників спільно діяльності для ціле економічного аналізу

Особливістю спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства є поєднання різних видів ресурсів (трудових, матеріальних, інформаційних, природних та інших) для досягнення певної мети, яка дозволить удосконалити певний вид суспільних послуг або реалізувати суспільно-значимий інноваційний проект. «Аналізуючи економічну ситуацію, що склалася в країні, неважко помітити, що одним із найбільш перспективних видів співпраці можна вважати спільну діяльність. Враховуючи ті переваги, які отримують організації в процесі здійснення цих операцій, стає ясно, що ці угоди здатні значно збільшити доходи підприємств-учасників. Однак, з точки зору бухгалтерського обліку, дані операції мають ряд невирішених проблем. Актуальність проблеми організації та здійснення спільної діяльності, недостатнє опрацювання її методологічної основи, відсутність комплексних публікацій з методології обліку, аналізу та управління спільною діяльністю, значимість її для підприємств і організацій усіх видів діяльності визначають актуальність поставлених питань» [142, с. 3].

В таких умовах зростає роль та значення економічного аналізу як інструменту формування інформації про причино-наслідкові зв'язки та резерви підвищення ефективності спільної діяльності. Важливим значенням в даному контексті є пошук не лише об'єктивних причинно-наслідкових зв'язків, але й суб'єктивних, тобто факторів, які обумовленні впливом суб'єкту управління на складові інформаційних підсистем управління. Основоположним впливом суб'єктивних факторів на стан спільної діяльності є облікова політика, саме вплив на суб'єкту управління на положення облікової політики можуть змінити стан спільної діяльності та виявити напрями поведінки в наступних періодах. В таких умовах основним завданням суб'єкту економічного аналізу при оцінці стану спільної діяльності на всіх етапах її формування та реалізації є вивчення облікової політики з позиції впливу на показники економічного аналізу та вивчення причинно-наслідкових зв'язків.

Питання організації та методики економічного аналізу облікової політики в науковій літературі піднімалися лише окремими вченими аналітиками в контексті вивчення методичних положень аналітичного супроводу управління окремими об'єктами господарської діяльності. Питання спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства не піднімалося вітчизняними вченими загалом. Саме тому в основу інформаційного супроводу зазначеного дослідження увійшли докторські дисертації вітчизняних вчених з проблем економічного аналізу: О.А. Зоріна, О.В. Олійник, І.Д. Лазаришина, О.М. Галенко, Т.М. Ковальчук та інші. Особливості управління спільною діяльністю піднімалися в працях: В.Т. Батіщева, Н.М. Батіщевої, Д.О. Грицишена, В.В. Євдокимова, Л.А. Куришко,

О.О. Куцик, П.О. Куцика, В.П. Онищенко, Н.Л. Правдюк та інші. Проблеми формування та оцінки облікової політики стали об'єктом наукових досліджень: С.Ф. Легенчука, В.В. Євдокимова, Д.О. Грицишена, С.М. Лайчук, К.В. Шевчука, С.Ф. Голова, П.Є. Житного, В.В. Сопко, Т.В. Барановської, Ю.А. Вериги, О.А. Лаговської та інших.

Питання облікової політики як на рівні концептуальний положень, так і на рівні вибору варіантів бухгалтерського обліку окремих об'єктів управління є актуальним в Україні протягом останніх 20-ти років. Це обумовлено реформуванням бухгалтерського обліку в кінці ХХ-го - початку ХХІ століття в Україні, а також вимогами міжнародного бізнесу та наукової спільноти. В свою чергу питання облікової політики як об'єкту економічного аналізу у вітчизняній науковій літературі майже не піднімалися. Отже, дане питання є актуальним як для розвитку теорії та методології економічного аналізу в загалом, так і для формування аналітичного забезпечення управління спільною діяльністю як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства. Саме в даному контексті актуалізується питання розробки методичних положень оцінки облікової політики як учасників спільної діяльності так і власне облікової політики спільної діяльності.

«Ефективність ведення обліку на вітчизняних підприємствах залежить від рівня його організації. Розвиток ринкових відносин в Україні, специфіка різних форм власності та розширення економічних зв'язків вітчизняних підприємств з іноземними партнерами вимагають розробки облікової політики, яку підприємство визначає самостійно з урахуванням положень чинного законодавства й стандартів обліку» [24, с. 72].

Потреба в економічному аналізі облікової політики лежить в причинах появи облікової політики як інструменту організації бухгалтерського обліку. Основною причиною є варіативність бухгалтерського обліку, яку надає бухгалтерське законодавство, що представлено міжнародними стандартами фінансової звітності (IAS/IFRS) та сформованими на їх основі національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і положеннями (стандартами) бухгалтерського облік. Так, кожне положення передбачає різні варіанти облікового відображення того чи іншого об'єкту господарської діяльності. Сьогодні вітчизняні вчені в контексті вивчення місця бухгалтерського обліку в управлінні господарською діяльністю підприємств, намагаються поррахувати різну кількість варіантів облікового відображення (О.А. Лаговська, С.Ф. Легенчук, І.В. Супрунова) господарської діяльності або ж визначити вплив різних наборів облікового відображення на фінансові результати підприємства. Останніми вченими «здійснено групування, порівняння та аналіз методів оцінки, передбачених Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і встановлено, що їх варіативність дає 716636160 комбінацій облікових моделей в Україні та, відповідно, таку ж кількість варіантів фінансових результатів» [250, с. 10].

Саме вибір варіантів облікового відображення того чи іншого об'єкту управління господарською діяльністю підприємства дозволяє впливати на моделювати господарську діяльність підприємства та підвищувати якість інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку. «Чітко та правильно сформована облікова політика суттєво впливає на ефективність управління діяльністю підприємства, тому на кожному підприємстві, з урахуванням специфіки

діяльності, має бути обрано той варіант обліку, що забезпечить найбільш повну реалізацію управлінських функцій. Проте розробка та впровадження облікової політики є досить трудомістким процесом і не стала повноцінним інструментом організації обліку з метою забезпечення відповідною інформацією зовнішніх та внутрішніх її користувачів. Досить часто положення про облікову політику, що затверджене на підприємствах, майже повністю копіює зміст нормативних документів, при цьому повноцінно не розкриваючи особливості діяльності підприємства» [281, с. 207].

Наступною причиною впровадження облікової політики з позиції економічного аналізу є потреба в формуванні інформаційного простору управління в умовах ринкового динамічного середовища. Тобто зміна основної мети бухгалтерського обліку від реєстрації фактів господарського життя до формування інформаційного ресурсу для внутрішніх та зовнішніх користувачів. «Основною метою облікової політики є забезпечення створення інформаційної системи підприємства з врахуванням вимог законодавчих актів і нормативних документів про фінансово-майновий стан підприємства та результати його діяльності, які необхідні як для внутрішніх так і зовнішніх користувачів для прийняття ними обґрунтованих управлінських рішень» [271, с. 39].

В даному контексті Кіляр О.Р. вказує, що «Причинами появи облікової політики в ринкових умовах є:

- альтернативні варіанти щодо організації й ведення бухгалтерського обліку, передбачені законодавчими документами;
- розширення видів діяльності та організаційно правових форм суб'єктів господарювання;

- зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора господарських операцій до активного його учасника» [118, с. 5].

Відповідно до зазначеного облікова політика виконує ряд завдань та функцій. Завдання та функції облікової політики в науковій літературі представлені в різноманітній структурі та змістовному наповненні, що обумовлено метою та предметом дослідження.

Вітчизняний вчений М.С. Пушкар визначає роль та значення облікової політики в організації бухгалтерського обліку, зазначаючи, що «основне призначення облікової політики полягає в:

1) упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку на підприємстві;

2) формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;

3) забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому;

4) забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;

5) роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;

б) наданні обліку планомірності та послідовності;

7) підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві» [222, с. 30-31].

В свою чергу, Реслер М. вивчаючи місце облікової політики в управлінні господарською діяльністю підприємства вказує на її виміри: «Для систематизації завдань, які виконує облікова політика підприємств, виділено її виміри:

- соціальний – створення соціальних гарантій для захисту зовнішніх користувачів шляхом забезпечення єдності інтерпретації даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності;

- економічний – економічний ефект від облікової політики виявляється в оптимальному забезпеченні інформацією для управління, скороченні обсягів документообігу, підвищенні дієвості внутрішнього контролю;

- біхевіористичний – використання свободи дій у питаннях організації обліку для створення дієвої системи бухгалтерського обліку на підприємстві, яка забезпечить дотримання інтересів власника;

- психологічний – за допомогою елементів облікової політики та за умови конкретизації вимог до характеру необхідних даних досягається найбільш повне та ефективно забезпечення інформацією всіх рівнів управління;

- інформаційний – сталість та гласність облікової політики дозволяє на її основі будувати прогнози майбутнього стану об'єкта, наявність диспозицій дозволяє забезпечити необхідним масивом даних для побудови моделей прийняття рішень;

- юридичний – використання для усунення невизначеностей у нормативних актах з бухгалтерського обліку та у якості письмових доказів при вирішенні господарських спорів, конфліктів з контролюючими органами» [226].

Представлене значення облікової політики підприємства в науковій літературі характеризує ідеальну ситуації, коли система управління буде зацікавлена в якісній інформації про просування свого підприємства на ринках капіталів. Така ситуація характерна для підприємств, які зацікавлені в позитивному рішенні інвесторів та намагають підвищити свої позиції на ринку товарів (робіт та послуг). В Україні ж дана ситуація має інший окрас, що представлено в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Проблеми щодо формування облікової політики вітчизняними підприємствами за [134, с. 137]

| Проблема | Характеристика |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| <i>1. Формальний підхід</i> | Облікова політика являє собою абсолютно «типовий» документ, який не враховує специфіки діяльності підприємства та включає лише перелік рахунків і субрахунків, які використовуються в бухгалтерському обліку |
| <i>2 Наказ про облікову політику не структурований</i> | Зміст облікової політики не має конкретно обґрунтованих блоків, що характеризують окремі об'єкти обліку, а має сукупність змішаних пунктів |
| <i>3 Наведений не повний перелік елементів щодо окремих об'єктів обліку</i> | Облікова політика має значні прогалини щодо відображення певних елементів конкретних об'єктів бухгалтерського обліку |
| <i>4 Невідповідність між відображеними методами та методами, які використовуються на практиці</i> | У разі зміни методу амортизації чи інших методів та процедур, до облікової політики повинні вноситись зміни, а якщо це не відбувається, то виникає невідповідність |
| <i>5 Не розкрито, або особливо не виділено попередні облікові оцінки</i> | Відсутність або недостатнє розкриття попередніх облікових оцінок, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між звітними періодами, знижує достовірність фінансової звітності поточного і наступних звітних періодів |

Продовження табл. 4.1

| 1 | 2 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>6 Максимальне наближення бухгалтерського та податкового обліку</i> | Залежно від вибору методів обліку, наведених в обліковій політиці, виходить різний фінансовий результат діяльності і, як наслідок, підприємство може мати різну вартісну оцінку |
| <i>7 Відсутні елементи облікової політики для цілей оподаткування</i> | Не розкриті питання організації та ведення податкового обліку |
| <i>8 Не визначені альтернативні елементи за окремими податками, зборами та обов'язковими платежами</i> | У Наказі не прописані всі правила і методи, якими має намір керуватися підприємство при розрахунку і сплаті податків та зборів |
| <i>9 Елементи облікової політики формуються без належної оцінки наслідків для оподаткування підприємства</i> | Облікова політика не забезпечує вибір оптимальної системи оподаткування, методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення обліку розрахунків за податками та платежами |
| <i>10 Відсутність посилань на норми чинного законодавства</i> | Відсутність посилань ускладнює відслідковування змін в нормативно-правових актах та внесення змін та коректив в облікову політику |
| <i>11 Вказування конкретних прізвищ в обліковій політиці</i> | Зазначення в Наказі не відповідальних посадових осіб, а конкретних прізвищ |
| <i>12 Відображення кореспонденцій</i> | Облікова політика перезавантажена типовими кореспонденціями рахунків по окремих об'єктах обліку |

Вітчизняна дослідниця Букало Н. зазначає, що «Формування облікової політики на підприємстві – доволі трудомісткий і відповідальний процес, оскільки підприємству доведеться працювати з нею не один рік, що вимагає від управлінського персоналу компетентного підходу до розробки та підтримки облікової політики. Уміло сформована, така політика сприяє ефективності управління господарською діяльністю підприємства, його перспективного розвитку, зручності й прозорості ведення бухгалтерського обліку. Вона

поєднує державне регулювання та власні судження суб'єктів ринкових відносин із питань організації й ведення обліку, активізує використання інформації бухгалтерського обліку для управління капіталом, що й обумовлює актуальність цього дослідження» [24, с. 72].

На такому ж підході зупиняються й інші вітчизняні вчені, зазначаючи наступне: «Формування облікової політики – це складний та багатогранний процес, який вимагає від керівництва підприємства професійних знань, здатності ефективно планувати, прогнозувати діяльність та своєчасно приймати управлінські рішення. Уміло сформована облікова політика сприяє ефективності управління господарською діяльністю підприємства, його перспективному розвитку, зручності й прозорості ведення бухгалтерського обліку. Альтернативність підходів у методах оцінки об'єктів обліку та свобода їх вибору для практичного застосування в межах принципів бухгалтерського обліку, забезпечує можливість адаптації облікової системи підприємства до умов та перспектив його розвитку. Тому визначення особливостей господарювання та факторів впливу на облікову політику є важливим у напрямі удосконалення організації бухгалтерського обліку» [271, с. 39].

Таким чином, облікова політика виступає основою механізму формування бухгалтерського обліку як системи генерування інформації про господарську діяльність підприємства. Відповідно сформована інформація є підґрунтям системи економічного аналізу. Саме тому для застосування облікової інформації є потреба в її оцінці з позиції впливу на аналітичні показники. Адже варіативність бухгалтерського обліку дає можливість формування різних варіантів облікової політики, а отже різних варіантів звітної інформації, що безумовно впливає на показники

фінансового стану суб'єкта господарювання. А у випадку спільної діяльності облікові політики учасників проекту державно-приватного партнерства та облікової політики власне спільної діяльності матимуть вплив на економічну результативність проекту.

«Досліджуючи наказ про облікову політику будь-якого підприємства, можемо відмітити, що хоча під час формування облікової політики визначаються методи ведення саме бухгалтерського обліку, однак, фактично вони впливають не лише на обліковий процес, а й на процес реалізації інших управлінських функцій, зокрема планування, контролю, економічного аналізу тощо. Тобто можемо дійти до висновку, що облікова політика - це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються системою обліку для складання звітності, а також формування всебічного інформаційного забезпечення для ефективної реалізації функцій управління. Вибір окремих методів обліку так чи інакше впливає на реальні процеси відтворення капіталу підприємства. Так, зокрема застосування прискорених методів нарахування амортизації необоротних активів. Завдяки вибору методів прискореної амортизації, уможлиблюється прискорене повернення інвестованого капіталу та відбувається створення умов для прискореного оновлення відповідних об'єктів. Водночас, використання цих методів може призвести й до негативних наслідків у вигляді зростання собівартості продукції та інших витрат, а також зниження рівня рентабельності підприємства у перші роки використання відповідних засобів праці. Вплив на показники фінансової звітності мають не тільки методи нарахування амортизації, а й методи оцінки вибуття запасів, методи формування резерву сумнівних боргів, методи створення забезпечення майбутніх витрат і платежів тощо. У кінцевому

підсумку це призводить до того, що розмір прибутку (збитку), який відображається у фінансовій звітності підприємства, носить певною мірою суб'єктивний характер, так як залежить від вибору тих чи інших облікових процедур та методів обліку» [57].

Король Г.О., Ізвекова І.М., Ясногор О.О. вказують, що «Розробка обґрунтованої та доречної облікової політики потребує від кожного підприємства здійснити обміркований вибір таких способів, методів та облікових процедур із числа альтернативних варіантів, враховуючи їх вплив на ступінь повноти та достовірності облікової інформації, а також на величину основних показників діяльності, що характеризують фінансовий стан підприємства. Зважаючи на потребу в урахуванні великої кількості факторів, що чинять вплив на облікову політику підприємства, та складність цього процесу, доцільно застосовувати методичний підхід, який би дозволив систематизувати послідовність дій під час формування облікової політики в умовах конкретного підприємства» [132, с. 781]. В даному контексті варто зазначити, що система економічного аналізу в даному процесі виконує вирішальну роль, адже визначає не лише зміст необхідної інформації, але може й надавати рекомендації, щодо суб'єктного впливу на показники фінансового стану, що відобразиться в виборі методів бухгалтерського обліку. Це обумовлено тим, що система економічного аналізу дозволяє оцінити внутрішні та зовнішні фактори формування облікової політики. До таких факторів відносяться: «До зовнішніх факторів належать: інфраструктура ринку; особливості системи оподаткування; вплив інфляційних процесів; законодавчі акти та нормативні документи з питань підприємництва бухгалтерського обліку і оподаткування та перспективи їх змін тощо. Внутрішніми факторами можна визначити

такі: форму власності та організаційно-правову форму, галузь економіки та вид діяльності; організаційну та виробничу структуру підприємства; технологічні особливості процесу виробництва; рівень розвитку інформаційної системи на підприємстві; рівень кадрового та матеріально-технічного забезпечення тощо» [281, с. 209].

Досить вдало характеристику облікової політики як фактору впливу на показники фінансової звітності надали вітчизняні дослідники Н.М. Головай та В.В. Ясишена: «Досліджуючи наказ про облікову політику будь-якого підприємства, можемо відмітити, що хоча під час формування облікової політики визначаються методи ведення саме бухгалтерського обліку, однак, фактично вони впливають не лише на обліковий процес, а й на процес реалізації інших управлінських функцій, зокрема планування, контролю, економічного аналізу тощо. Тобто можемо дійти до висновку, що облікова політика - це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються системою обліку для складання звітності, а також формування всебічного інформаційного забезпечення для ефективного реалізації функцій управління. Вибір окремих методів обліку так чи інакше впливає на реальні процеси відтворення капіталу підприємства. Так, зокрема застосування прискорених методів нарахування амортизації необоротних активів. Завдяки вибору методів прискореної амортизації, уможлиблюється прискорене повернення інвестованого капіталу та відбувається створення умов для прискореного оновлення відповідних об'єктів. Водночас, використання цих методів може призвести й до негативних наслідків у вигляді зростання собівартості продукції та інших витрат, а також зниження рівня рентабельності підприємства у перші роки використання відповідних засобів праці. Вплив на

показники фінансової звітності мають не тільки методи нарахування амортизації, а й методи оцінки вибуття запасів, методи формування резерву сумнівних боргів, методи створення забезпечення майбутніх витрат і платежів тощо. У кінцевому підсумку це призводить до того, що розмір прибутку (збитку), який відображається у фінансовій звітності підприємства, носить певною мірою суб'єктивний характер, так як залежить від вибору тих чи інших облікових процедур та методів обліку» [57].

Таким чином, для формування якісного аналітичного забезпечення управління спільною діяльністю є потреба в оцінці облікової політики кожного учасника в частині тих об'єктів ресурсів, які передані та використовуються в спільній діяльності. Таким об'єктами управління спільною діяльністю на думку Л.А. Куришко є: «Обґрунтовано сутність об'єктів бухгалтерського обліку спільної діяльності (внески в спільну діяльність, операції зі здійснення спільної діяльності, фінансові результати спільної діяльності, прибуток спільної діяльності, збиток від спільної діяльності, операції з припинення спільної діяльності, розподіл прибутку спільної діяльності), а також запропоновано організувати їх облік за наступними бізнеспроцесами: створення спільної діяльності, об'єднання внесків, придбання, виробництва, продажу, розподіл фінансових результатів, припинення спільної діяльності» [144, с. 15].

Відповідно до діючого законодавства «учасники спільної діяльності відображають господарські операції, пов'язані зі спільною діяльністю щодо внесків, придбання і продажу активів з урахуванням такого:

– якщо учасник вносить або продає активи спільної діяльності й відповідно передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших учасників спільної діяльності;

- сума прибутку (збитку) від вкладу або продажу спільній діяльності активів, що припадає на частку учасника, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визнанням їх прибутком (збитком) учасника лише після продажу спільної діяльності цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів. Цей актив вважається проданим у межах кількості й вартості подібних активів, реалізованих після його одержання. Учасник відображає всю суму отриманих збитків, якщо внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів;

- якщо учасник придбав активи у спільній діяльності, то сума прибутку (збитку) від цієї операції, що припадає на частку учасника, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції;

- якщо учасником до спільної діяльності внесено права користування майном (основними засобами, нематеріальними активами, іншими необоротними матеріальними активами тощо), яке йому належить на праві власності або господарського відання, то вартість нематеріального активу, який оприбутковано спільною

діяльністю внаслідок такої операції, що припадає на частку учасника у фінансовій звітності такого учасника, не відображається» [171].

Крім того, вагоме значення набуває облікова політика підприємства-оператора спільної діяльності в загалом та в тій частині, що визначає порядок облікового відображення спільної діяльності. В такому контексті застосувати ряд процедур, які дозволять оцінити вплив облікової політики на показники фінансового стану спільної діяльності.

Для цілей економічного аналізу варто виділяти два часові напрями: на момент формування спільної діяльності та по закінченню звітного періоду або строку договору про спільну діяльність. Кожен напрям має різну мету, об'єкт та результати. Якщо мова йде про оцінку облікової політики на момент формування спільної діяльності для формування положень за якими буду здійснюватися облікове відображення спільної діяльності, а також слугуватиме вихідними даними для оцінки за наступними напрямками. Розглянемо порядок оцінки облікової політики для цілей економічного аналізу за вказаними напрямками.

Оцінка облікової політики на момент формування спільної діяльності. Метою зазначеного етапу є ідентифікація особливостей облікової політики частинні ресурсів, що будуть використовуватися в спільній діяльності, для формування положень облікової політики підприємства-оператора в частині облікового відображення господарських процесів спільної діяльності, а також оцінки її економічного потенціалу на початок функціонування проекту державно-приватного партнерства.

У зв'язку із цим пропонуємо наступну модель оцінки положень облікової політики для цілей економічного аналізу (рис. 4.1).

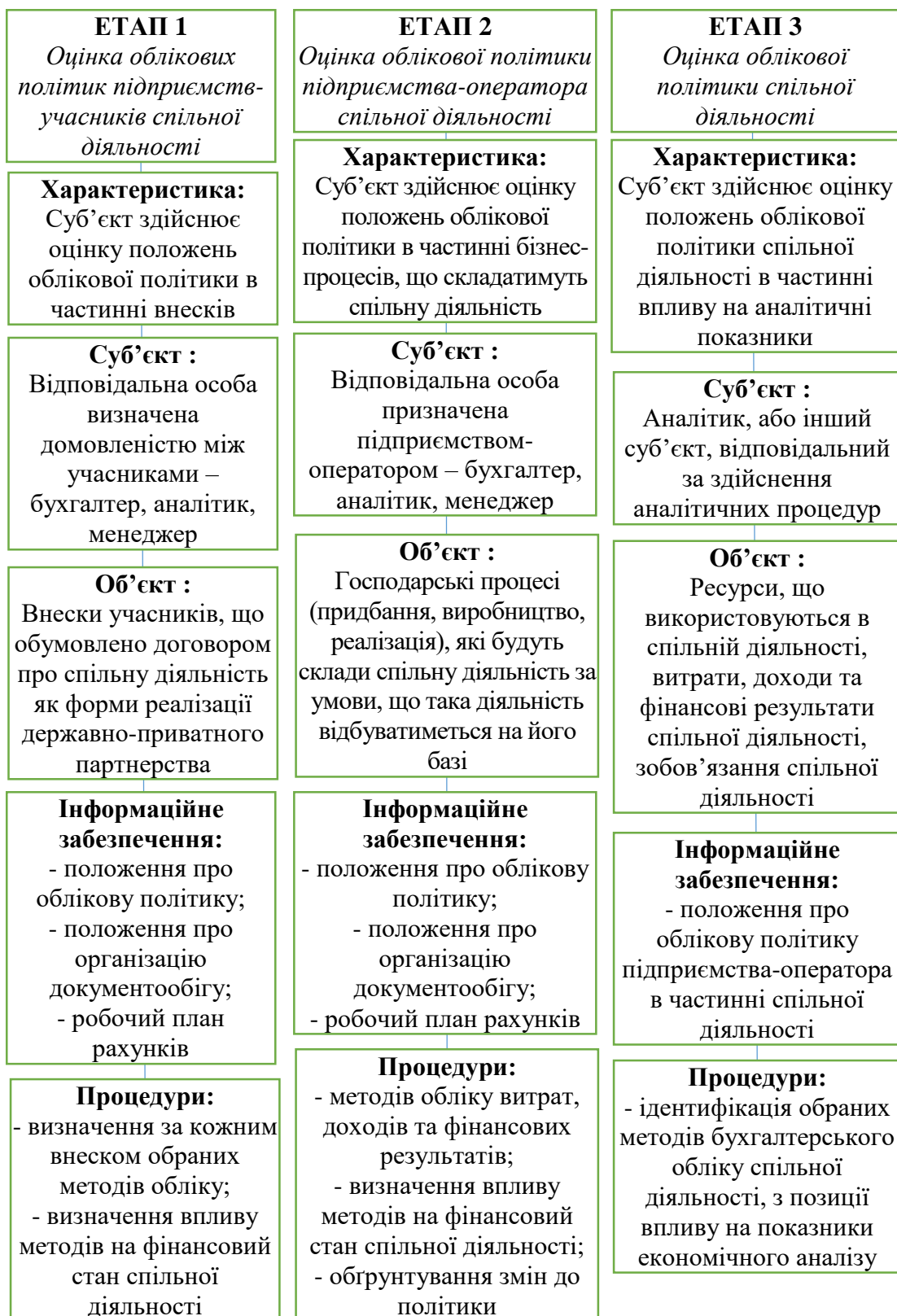


Рис. 4.1. Модель оцінки положень облікової політики для цілей економічного аналізу на етапі запровадження державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності

Представлена модель вказує на специфіку оцінки облікової політики учасників та власне спільної діяльності для цілей економічного аналізу, що є основою визначення суб'єктних факторів впливу на фінансово-економічні показники. Розглянемо детальніше кожен із представлених етапів.

Оцінка положень облікової політики кожного учасника спільної діяльності (державного та приватних партнерів) є важливою з позиції як економічного аналізу так і організації бухгалтерського обліку і формування облікової політики спільної діяльності. Організація бухгалтерського обліку спільної діяльності може відбуватися в двох варіантах про, що йдеться в дисертації Л.А. Куришко «Організація бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи може бути здійснена в двох варіантах:

1) формування окремих робочих планів рахунків й відокремленої системи бухгалтерського обліку операцій спільної діяльності;

2) ведення єдиної системи бухгалтерського обліку з паралельним обліком спільної діяльності.

На основі цього пропонуємо передбачити в законодавстві наступне визначення: відокремлена система бухгалтерського обліку – це система, що передбачає відображення операцій спільної діяльності на окремих аналітичних рахунках, організацію відокремленої системи документообороту та звітності, формування положень окремої облікової політики або внесення змін до діючої в частинні спільної діяльності. При формуванні відокремленої системи бухгалтерського обліку підприємство-оператор затверджує відповідні зміни та доповнення в організації бухгалтерського обліку, які повинні бути узгоджені з підприємствами-учасниками. Узгодження таких позицій пропонуємо затверджувати протоколом погодження, який повинен бути додатком до договору про спільну діяльність» [144, с. 6]. Ми ж

схиляємося до думки, що для цілей управління державно-приватним партнерством варто обрати відокремлену систему бухгалтерського обліку.

Зазначене обумовлює потребу у визначенні сукупності обраних методів бухгалтерського обліку, що передбаченні діючим бухгалтерським законодавством. В частинні оцінки облікової політики учасників необхідним є:

- ідентифікації їх внесків в спільну діяльність. Внески в спільну діяльність мають бути обумовленні договором про спільну діяльність. Ними можуть виступати матеріальні та нематеріальні ресурси підприємства, трудова участь та інше. Обмежень щодо внесків в спільну діяльність діючим законодавством не передбачено. Суб'єкту оцінки необхідним є встановлення по елементного складу внесків кожного учасника в спільну діяльність. Для цього пропонуємо наступну аналітичну відомість, яка передбачає ідентифікацію об'єктів внесків в спільну діяльність та їх вартісну оцінку відповідно до даних бухгалтерського обліку підприємства-учасника спільної діяльності (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

Запропонована форма аналітичної відомості щодо ідентифікації внесків учасників спільної діяльності

| Елемент | Вартість | Власник | Відсоток | Примітки |
|----------------------------------|--------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> |
| I Необоротні активи | | | | |
| 1. Основні засоби | За даними бухгалтерського обліку підприємства-учасника | X | Визначає частку кожного учасника в спільній діяльності для цілей розподілу результатів | Визначається напрям використання того чи іншого об'єкту для цілей обґрунтування методів нарахування амортизації |
| 1.1. Елемент 1 | | Учасник 1 | | |
| 1.2. Елемент N | | Учасник N | | |
| 2. Необоротні матеріальні активи | | X | | |
| ... | | Учасник 1 | | |
| 3. Нематеріальні активи | | X | | |

Продовження табл. 4.2

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|--------------------------------------------|--------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ... | | Учасник N | | |
| II Оборотні активи | | | | |
| 1. Виробничі запаси | За даними бухгалтерського обліку підприємства-учасника | X | Визначає частку кожного учасника в спільній діяльності для цілей розподілу результатів | Визначається напрям використання для визначення методів списання на собівартість продукції (послуги) |
| 1.1. Елемент 1 | | Учасник 1 | | |
| 1.2. Елемент N | | Учасник N | | |
| 2. Поточні біологічні активи | | X | | |
| ... | | Учасник 1 | | |
| 3. Готова продукція | | X | | |
| ... | Учасник N | | | |
| III Грошові кошти та їх еквіваленти | | | | |
| 1. Грошові кошти в | За даними договору про спільну діяльність | X | Визначає частку кожного учасника в спільній діяльності для цілей розподілу результатів | Кошти в іноземній валюті визначаються за курсом НБУ на дату складання відомості |
| 1.1. національній валюті | | Учасник 1 | | |
| 1.2. іноземні валюті | | Учасник N | | |
| 2. Інші кошти | | X | | |
| 2.1. Елемент 1 | | Учасник 1 | | |
| 2.2. Елемент N | | Учасник N | | |

- визначення місця внесків в спільну діяльність в системі об'єктів бухгалтерського обліку. відповідно за встановленими в договорі внесками є потреба в визначенні їх місця в системі бухгалтерського обліку, зокрема їх визнання в складі об'єктів бухгалтерського обліку: обороні або недобротні активи, грошові кошти та їх еквіваленти; відображення на рахунках бухгалтерського обліку (аналітичні рахунки передбаченні робочим планом рахунків бухгалтерського обліку). Це дозволить встановити інформаційне забезпечення для економічного аналізу внесків в спільну діяльність як одного із складових економічного аналізу спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства. Зауважимо, що окремі елементи внесків в спільну діяльність можуть по різному бути відображенні учасника та в

спільній діяльності. Наприклад, необоротні активи в підприємства учасника можуть бути відображенні в складі основних засобів, а в спільній діяльності в складі інших необоротних активів. Це буде визначатиметься встановленою межею віднесення об'єктів необоротних активів до складу основних засобів. На даному етапі, аналітик також має встановити потребу в переоцінці окремих елементів внесків в спільну діяльність, якщо в цьому є потреба. Зокрема, є можливість переоцінки об'єктів основних засобів, нематеріальних активів чи інших необоротних активів. В подальшому така переоцінка може бути основою у виборі методів облікового відображення внеску в відокремленій системі бухгалтерського обліку спільної діяльності;

- ідентифікація положення облікової політики підприємства учасника, які регулюють відображення об'єктів, що є внесками в спільну діяльність. На даному етапі є потреба у визначенні за кожним елементом внесків в спільну діяльність методу облікового відображення, якщо діючим законодавством передбачено декілька варіантів. Таким варіантами за необоротними активами можуть бути: по-перше, методи нарахування амортизації на основні засоби та нематеріальні активи, що визначенні П(С)БО (відповідно до п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби»: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий) та встановлені Податковим Кодексом України за окремими групами основних засобів; по-друге, межа віднесення до основних засобів, які обираються підприємством самостійно та зазначаються в обліковій політиці (відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби»: «Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних

необоротних матеріальних активів»). Якщо мова йде про виробничі запаси, то в даному випадку вагоме значення є визначений облікової політикою метод списання запасів, які передбачені П(С)БО 9 «Запаси»: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), ціни продажу, нормативних затрат. Відповідно до зазначеного пропонуємо використовувати аналітичні відомості для оцінки положень облікової політики учасників спільної діяльності в частинні внесків в вигляді необоротних активів (табл. 4.3) та оборотних активів (табл. 4.4). Зазначені відомості передбачають як ідентифікацію діючих положень, за якими об'єкти внесків обліковуються в учасників спільної діяльності, так і напрями їх зміни для цілей спільної діяльності, а також потреба в переоцінці тих чи інших об'єктів активів.

В результаті проведеного аналізу із застосуванням розроблених відомостей є можливість визначити обрані методи бухгалтерського обліку та запропонувати напрями їх зміни для цілей відокремленого бухгалтерського обліку спільної діяльності. Особливістю зазначеного етапу те, що аналітики можуть визначити такі методи, що в подальшому дозволять суб'єктно впливати на показники фінансово-господарського стану спільної діяльності та визначити досягнення її основної мети як проекту державно-приватного партнерства. Фактично за отриманими даними, аналітики можуть прогнозувати зміни в результатах спільної діяльності за умовах зміни того чи іншого методу бухгалтерського обліку за об'єктом, що є внеском у спільну діяльність.

Таблиця 4.3

Відомість ідентифікації методів бухгалтерського обліку внесків у вигляді необоротних активів, що передбаченні обліковою політикою підприємств-учасників спільної діяльності

| Елемент необоротних активів | Власник об'єкту | Характеристика об'єкту | | | Аналітичний рахунок | Стан / зміна | Визнання в обліку | Метод нарахування | | | | |
|------------------------------------------------|------------------|---------------------------------------------|-------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------|-----------------------|----------------------------|------------------------|----------------------------|----------|----|----|
| | | Види вартості, грн. | | | | | | П | ЗВ | ПЗ | К | В |
| | | Первісна | Ліквідаційна | Залишкова | | | | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| <u>Автомобіль КрАЗ Т17.0ЕХ «Бурлак» (2010)</u> | <u>Учасник І</u> | <u>34500</u> <u>0,0</u> | <u>26000,0</u> | <u>333587</u> <u>0</u> | <u>105.</u> <u>Х</u> | <u>У¹⁴</u> | <u>Транспортний засіб</u> | <u>Х</u> | | | | |
| | | <u>Знос</u> | <u>Строк КВ¹⁵</u> | <u>Дата ВВЕ¹⁶</u> | | | | | | | | |
| | | <u>11413</u> <u>0</u> | <u>25 років</u> | <u>03.04.2016</u> | | | | <u>СД¹⁷</u> | <u>Транспортний засіб</u> | <u>Х</u> | | |
| <u>Комп'ютерна техніка ASUS</u> | <u>Учасник І</u> | <u>Первісна</u> <u>24000</u> <u>0</u> | <u>Ліквідаційна</u> <u>500,0</u> | <u>Залишкова</u> <u>22825,</u> <u>0</u> | <u>104.</u> <u>Х</u> | <u>У</u> | <u>Комп'ютерна техніка</u> | <u>Х</u> | | | | |
| | | <u>Знос</u> | <u>Строк КВ¹⁸</u> | <u>Дата ВВЕ</u> | | | | | | <u>Х</u> | | |
| | | <u>1175,</u> <u>0</u> | <u>10 років</u> | <u>01.07.2016</u> | | | | <u>СД</u> | <u>Комп'ютерна техніка</u> | | | |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо методів амортизації та їх впливу на показники фінансово-економічного стану спільної діяльності, а також в потребі зміни методів нарахування амортизації

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірів: Іваненко В.К.

⁹ П – прямолінійний метод нарахування амортизації

¹⁰ ЗВ - метод зменшення залишкової вартості

¹¹ ПЗ - метод прискореного зменшення залишкової вартості

¹² К - кумулятивний метод нарахування амортизації

¹³ В – виробничий метод нарахування амортизації

¹⁴ У – відображення в обліковій політиці підприємства учасника

¹⁵ КВ – строк корисного використання

¹⁶ Дата ВВЕ – дата введення в експлуатацію

¹⁷ СД – відображення у відокремленій системі бухгалтерського обліку спільної діяльності. Метод нарахування амортизації може бути змінений за умови зміни в напрямі використання

¹⁸ КВ – строк корисного використання

Таблиця 4.4

Відомість ідентифікації методів бухгалтерського обліку внесків у вигляді оборотних активів, що передбаченні обліковою політикою підприємств-учасників спільної діяльності

| Елемент оборотних активів | Власник об'єкту | Показники | | | Метод списання | |
|---------------------------|-----------------|-----------|-----------|------|----------------|-----------------|
| | | Ціна | Кількість | Сума | В учасника | В спільній д-ті |
| | | | | | | |

Висновки: *аналітик надає висновки, щодо методів списання запасів та їх впливу на аналітичні показники та потреба їх зміни*

Відомість склав: Фурман І.В. _____

Відомість перевірів: Іваненко В.К. _____

Вище представлений підхід може бути повністю використаний для оцінки облікової політики підприємства-оператора спільної діяльності (другий етап), проте такий аналіз ігнорує третій етап аналітичної оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності. Третій етап передбачає оцінку сформованої облікової політики в контексті визначених вище оцінок облікових політик підприємств-учасників та підприємства-оператора спільної діяльності. Крім того, на даному етапі з'являються нові об'єкти, а саме:

- витрати спільної діяльності, які можуть бути прямими та непрямыми витратами підприємства оператора спільної діяльності та спільні витрати підприємств-учасників. «Спільні витрати – це витрати, понесені підприємством-оператором на провадження спільної та основної діяльності, які не можна прямо покласти на конкретний вид діяльності» [142, с. 9]. Непрямі витрати розподіліться відповідно до затвердженої методики підприємством-оператором, а спільні витрати мають розподілятися відповідно до домовленостей між учасниками

спільної діяльності (державні та приватні партнери), що можуть бути передбаченні додатковими положеннями договору про спільну діяльність як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства. В залежності від обраного підходу до розподілу буде визначатися порядок формування інформаційного забезпечення сукупності аналітичних показників. Куришко Л.А. пропонує власний підхід до розподілу спільних витрат, який пропонуємо взяти за базу (табл. 4.5);

Таблиця 4.5

Запропонований механізм розподілу спільних витрат придбання активів для спільної діяльності підприємств Куришко Л.А.

[142, с. 10]

| Напрямок розподілу | База розподілу | Формула |
|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> |
| Розподіл спільних витрат придбання необоротних активів | | |
| Розподіл витрат транспортування | Вартість об'єкта | $K = \text{вартість витрат транспортування} / \text{загальна вартість придбаних об'єктів}$ |
| | Габарити об'єкта | $K = \text{вартість витрат транспортування} / \text{обсяг об'єктів}$ |
| Розподіл витрат на монтаж основних засобів | Вартість об'єкта | $K = \text{вартість витрат транспортування} / \text{загальна вартість придбаних об'єктів}$ |
| Розподіл транспортнозаготівельних витрат при різногабаритних об'єктах запасів | За обсягом запасів | $K = \text{вартість ТЗВ} / \text{обсяг запасів}$ |
| | За масою запасів | $K = \text{вартість ТЗВ} / \text{масу запасів}$ |
| Розподіл транспортнозаготівельних витрат при одногабаритних об'єктах запасів | За обсягом запасів | $K = \text{вартість ТЗВ} / \text{загальна кількість запасів}$ |
| | За вартістю запасів | $K = \text{вартість ТЗВ} / \text{загальна вартість запасів}$ |

- доходи та фінансові результати спільної діяльності. Вагоме значення при обліку відображенні та подальшому аналізі зазначених об'єктів бухгалтерського обліку спільної діяльності є розподіл

фінансових результатів. «Розподіл результатів спільної діяльності фактично є розподілом фінансового результату спільно виконуваних операцій між учасниками договору. Особливістю даного процесу в частині відображення в системі бухгалтерського обліку є те, що спільна діяльність не є відокремленою юридичною особою, а отже, розподіл повинен відображатися як на балансі спільної діяльності, так і в системі бухгалтерського обліку учасників спільної діяльності як вид інших операційних доходів» [143, с. 54].

Оцінка облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності по закінченню звітного періоду. Даний напрям аналітичної оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності стосується двох аспектів:

- по-перше, оцінки впливу змін облікової політики, які відбулися протягом звітного періоду, на показники економічного аналізу, які характеризують фінансовий стан, результативність та досягнення мети спільної діяльності як форми реалізації спільної діяльності. В даному випадку відібрані показники техніко-економічного аналізу, фінансового аналізу та управлінського аналізу, підлягають оцінці на предмет впливу варіативності бухгалтерського обліку на результати їх розрахунку. Наприклад, методи нарахування амортизації впливають на нарахований протягом звітного періоду знос об'єкту необоротного активу, що в результаті здійснює вплив на показники техніко-економічного аналізу, зокрема: фондівіддача, фондомісткість, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт зношеності та інші. Щодо методів списання запасів ситуація ідентичні, зокрема, показники матеріалівіддача, матеріаломісткість та інші. Зазначені приклади

варіативності бухгалтерського обліку також впливають показники фінансового аналізу, адже визначають порядок формування витрат спільної діяльності, що беруть участь в розрахунку фінансових результатів від реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- по-друге, аналітик в контексті задоволення окремого інформаційного запиту, може здійснити розрахунок впливу кожного варіанту облікового відображення об'єктів бухгалтерського обліку спільної діяльності та спрогнозувати можливі зміни для майбутніх звітних періодів. Такі зміни можуть стосуватися облікової політики за умови погодження з кожним учасником спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства.

В частині оцінки змін облікової політики на показники економічного аналізу, пропонуємо наступний механізм:

- по-перше, ідентифікація показників аналітичного спостереження щодо оцінки стану спільної діяльності, які обумовленні інформаційними запитами користувачів. Аналітичні показники будуть визначенні видом економічного аналізу: техніко-економічний аналіз, фінансовий аналіз, управлінський аналіз. Специфічними користувачами результатів економічного аналізу будуть учасники спільної діяльності, зокрема: державні та приватні партнери;

- по-друге, визначення за кожним показником інформаційного забезпечення. Інформаційне забезпечення аналітичних показників може формуватися як за обліковими, так і поза обліковими даними. Облікові дані будуть формуватися через внутрішню (або аналітичні відомості сформовані в інформаційно-комп'ютерній системі бухгалтерського обліку) та зовнішню (фінансова, статистична, податкова, інтегрована види звітності) звітність. Позаоблікові дані формується в результаті

функціонування інших інформаційних підсистем управління, які визначають формування інформації, яка характеризує внутрішнє середовище управління спільною діяльністю. Вагому роль у формуванні позаоблікових даних має інформація про зовнішнє середовище функціонування спільної діяльності або ж її учасників як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства. Джерелами інформації про зовнішнє середовище можуть бути статичні дані, маркетингові дослідження, інтегрована звітність інших підприємств, законодавство та інше;

- по-третє, сформоване інформаційне забезпечення облікового характеру необхідно перевірити на вплив положень облікової політики. Прикладом можуть слугувати основні засоби, виробничі запаси, резерв нарахування сумнівних боргів, тобто ті об'єкти бухгалтерського обліку щодо яких є варіативність в бухгалтерському (Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності) та податковому (Податковий кодекс України) законодавстві ;

- по-четверте, ідентифікувати зміни в обліковій політиці, що відбулися в звітному періоді. Зокрема, у зв'язку із змінами в зовнішньому середовищі або із змінами у бізнес-процесах можуть відбутися зміни в обліковій політиці, які впливають на стан аналітичних показників, що характеризують спільну діяльність.

- по-п'яте, визначити показники на які вплинули зміни в обліковій політиці. Так, аналітик виходячи з вище представлених етапів, може точно визначити на які показники техніко-економічного аналізу та фінансового стану вплинули зміни в обліковій політиці;

- по-шосте, визначити суттєвість впливу змін в обліковій політиці на показники економічного аналізу. Це є важливим з точки зору розробки факторних моделей за визначеними аналітичними показниками. Зокрема, якщо зміни в обліковій політиці є не суттєвими, то суб'єктний фактор нівелюється та не буде врахований при формуванні аналітичної записки. За умови, що зміни в обліковій політиці суттєво вплинули на інформаційне забезпечення аналітичних процедур, вони мають бути обов'язково враховані при формуванні факторних моделей, а за умови їх вартісної оцінки представленні в аналітичній записці в контексті аналізу суб'єктного фактору на результативність та досягнення мети спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства;

- по-сьоме, за можливості визначення впливу суттєвих факторів необхідним є їх врахування при факторних моделях за визначеними аналітичними показниками. Це дозволить виміряти вплив змін облікової політики на конкретний показник економічного аналізу фінансового стану та результативності спільної діяльності;

- по-сього, за результатами проведених розрахунків, аналітик формує аналітичну записку про фінансовий стан, результативність та досягнення мети спільної діяльності. Окремою складовою аналітичної записки має стати розділ із змінами в обліковій політиці, які призвели до змін в показниках бухгалтерського обліку та є суттєвими факторами впливу на показники економічного аналізу. В даному розділі також необхідно представити перелік показників на які мали суттєвий вплив зміни в обліковій політиці відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства. Окремою складовою аналітичного звіту є

розділ, що характеризує факторні моделі за економічними показниками фінансового стану та результативності спільної діяльності в частинні факторів суб'єктного характеру - змін в обліковій політиці. Структура даних розділів аналітичної записки про стан спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства представлено в таблиці 4.6;

- по-восьме, формування пропозицій щодо змін в обліковій політиці за умови врахування стратегії спільної діяльності на наступні звітні періоди. Це дозволить для цілей управління застосовувати нові підходи до бухгалтерського обліку, які відповідатимуть стратегії спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства.

Таблиця 4.6

Структура розділів «Вплив облікової політики» та «Факторні моделі» аналітичної записки про стан спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства

| № | Підрозділ | Характеристика |
|---------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| <i>Розділ N. «Вплив облікової політики»</i> | | |
| 1. | Характеристика змін облікові політиці | Надається інформація про зміни в обліковій політиці спільної діяльності або її учасників (за умови, що вони пов'язанні із реалізацією спільної діяльності), які відбулися протягом світного періоду |
| 2. | Характеристика суттєвості | Надається інформація про суттєві зміни облікової політики спільної діяльності, які впливають на показники економічного аналізу |
| 3. | Вплив змін облікової політики на аналітичні інформаційне забезпечення | Надається інформація щодо дані бухгалтерського обліку на які зміни в обліковій політиці мали суттєвий вплив |
| 4. | Характеристика впливу облікової політики на показники економічного аналізу | Надається перелік показників економічного аналізу на які зміни в обліковій політиці спільної діяльності мали суттєвий вплив |

Продовження табл. 4.6

| 1 | 2 | 3 |
|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Розділ N. Факторні моделі</i> | | |
| 1. | Перелік показників за якими будується факторна модель | Надається перелік показників економічного аналізу спільної діяльності за якими будувалися факторні моделі |
| 2. | Характеристика факторних моделей | Надається характеристика кожної факторної моделі в частинні факторів, які були обрані |
| 3. | Характеристика факторів | З кожною моделлю встановлений перелік факторів перевіряється на мінливість до змін в обліковій політиці |
| 4. | Вплив облікової політики на фактори | Визначається вплив змін облікової політики на конкретні фактори |
| 5. | Характеристика впливу облікової політики на результативні показники | Визначається вплив змін облікової політики як окремого фактору на результативній показник економічного аналізу спільної діяльності |

Отже, нами сформовано сукупність положень економічного аналізу спільної діяльності в частинні оцінки положень облікової політики за етапами:

- оцінка облікових політик підприємств-учасників спільної діяльності;
- оцінка облікової політики підприємства-оператора спільної діяльності; оцінка облікової політики спільної діяльності.

Останній етап можна переставити у вигляді моделі поетапного виконання аналітичних процедур (рис. 4.2, 4.3).

Особливим етапом зазначеної моделі є визначення суттєвості змін в обліковій політиці спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства. В даному контексті пропонуємо виділяти три види суттєвості змін облікової політики спільної діяльності:

- не суттєві зміни облікової політики – не мають суттєвого впливу на об'єкт бухгалтерського обліку, що відображений в бухгалтерській звітності спільної діяльності. Такі зміни можуть бути проігноровані аналітиком під час оцінки стану та результативності спільної діяльності;



Рис. 4.2. Модель оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства (початок)



Рис. 4.3. Модель оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства (кінець)

- середня суттєвість змін в обліковій політиці – це зміни в обліковій політиці спільної діяльності за звітний період, що мають вагомий вплив на стан об'єкту бухгалтерського обліку та показники бухгалтерської звітності, що його характеризують. Такі зміни мають бути враховані аналітиком при побудові факторних моделей;

- висока суттєвість змін в обліковій політиці – це зміни в обліковій політиці, які суттєво вплинули на об'єкт бухгалтерського обліку та його місце в бухгалтерській звітності, а також вплинули на ключові показники економічного аналізу, які характеризують стан та результативність спільної діяльності в контексті досягнення її мети.

Для визначення суттєвості пропонуємо застосувати ряд розрахункових операцій, які дозволять виявити як вплинули зміни на стан об'єкту. Наприклад, за умови зміни методу амортизації об'єктів необоротних активів, перерахувати амортизацію за попереднім методом. В мовах застосування комп'ютерно-інформаційних технологій такий перерахунок не займе багато часу аналітика. Відповідно до проведених розрахунків, варто порівняти два показники: показник бухгалтерської звітності щодо об'єкту та показник після перерахунку. Після чого варто виявити відсоткове співвідношення.

Рівень суттєвості пропонуємо визначати за зазначеним відсотковим співвідношенням в наступних межах:

- 1) до 10 % - несуттєві зміни облікової політики;
- 2) від 11 до 50 : - середня суттєвість змін облікової політики;
- 3) більше 51 % - висока суттєвість змін облікової політики.

Таким чином, нами розроблено сукупність методичних рекомендацій щодо оцінки облікової політики для цілей економічного аналізу спільної діяльності. Зокрема, було розроблено модель оцінки положень облікової політики для цілей економічного аналізу на етапі запровадження державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності. Дана модель передбачає сукупність аналітичних показників та визначено напрями документального супроводу. Для оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності розроблено дев'ятиетапну модель оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства, яка передбачає сукупність аналітичних процедур та дозволяє виявити суттєвість впливу змін облікової політики на показники економічного аналізу.

4.2. Економічний аналіз використання майна в спільній діяльності

Особливою складовою спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства є об'єднання майна державного та приватного партнера для здійснення певного виду діяльності. Варто також зауважити, що в реалізації проекту державно-приватного партнера у формі спільної діяльності можуть приймати участь 2 і більше приватних партнерів, які об'єднують майно для досягнення певної мети. Саме тому питання управління майном спільної діяльності має досить важливе значення. В таких умовах зростає попит на аналітичну інформацію про стан та ефективність використання майна державного та приватного партнера в спільній діяльності. Це в свою чергу обумовлює актуальність наукового пошуку проблем організаційно-методичного забезпечення економічного аналізу майна, що використовується у спільній діяльності.

Питання розвитку системи управління спільною та її окремих підсистем (бухгалтерський облік, внутрішній контроль, економічний аналіз) піднімалися в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: Е.Б. Афоннікова, В.В. Бабіч, А.А. Бабух, В.Т. Батіщева, Н.М. Батіщевої, С.Г. Вегери, Н.Г. Волкова, В.В. Гуріна, Д.О. Грицишена, В.В. Євдокимова, Л.А. Куришко, О.В. Дзера, А.В. Дмитренко, А.С. Довгерта, Г.І. Зими, Н.Є. Косача, О.О. Куцик, П.О. Куцика, А.Р. Лавриненко, І.О. Лукашової, В.В. Луць, М.Р. Лучка, С.Ф. Легенчука, А.В. Марсова, Л.А. Обухової, В.П. Онищенко, Н.Л. Правдюк, Н.Є. Привалової, Н.О. Рак, Н.І. Самбурської, М.М. Шестерняк та інших. Праці зазначених вчених здебільшого

присвячені проблемним питанням управління спільною діяльністю та бухгалтерському обліку і внутрішньому контролю господарських бізнес-процесів, що складають спільну діяльність.

Об'єктом економічного аналізу ефективності використання майна в спільній діяльності є власне необоротні активи, що внесені засновниками або придбанні спільною діяльністю, та операції з ними пов'язані в межах бізнес-процесів, що складають спільну діяльність. Тобто аналітик повинен оцінити не лише стан необоротних активів, які використовуються в спільній діяльності, але й ефективність їх використання. При чому ефективність використання необоротних активів необхідно оцінювати як для спільної діяльності, так і для кожного учасника окремо. Зазначений об'єкт є особливо важливим для проекту державно-приватного партнерства, адже одним із завдань таких проектів є підвищення ефективності використання державного майна.

Процес формування методичного забезпечення економічного аналізу ефективності використання майна у спільній діяльності має передбачати наступну структуру:

- загальна оцінка майна кожного учасника спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- аналітична оцінка майнових вкладів кожного учасника в спільну діяльність;

- оцінка ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства;

- оцінка ефективності використання необоротних активів для кожного учасника проекту державно-приватного партнерства;

- розробка факторних моделей щодо ефективності використання необоротних активів спільної діяльності.

Розглянемо особливості кожного із зазначених напрямів як складової комплексного підходу до методики економічного аналізу ефективності використання майна в спільній діяльності. За кожним напрямом необхідним є формування завдань економічного аналізу, визначення сукупності аналітичних процедур та механізму їх використання.

Загальна оцінка майна кожного учасника спільної діяльності.

Загальна оцінка майна, що є внеском учасника державно-приватного-партнерства в спільну діяльність пропонуємо здійснювати із застосуванням наступних груп показників економічного аналізу:

- показники структури – дозволить виявити потому вагу кожного виду необоротних активів, які були внесені загалом в спільну діяльність та кожним учасником окремо. Для цього пропонуємо наступну форму аналітичної відомості, яка слугуватиме документальним супроводом аналітичних процедур (табл. 4.7);

- показник стану необоротних активів – дозволить виявити стану активів, що внесені кожним учасником та загальний майновий потенціал спільної діяльності на момент початку реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності. В даному випадку пропонуємо використовувати коефіцієнти зношеності та придатності для оцінки внеску кожного учасника, а для спільної діяльності – коефіцієнт технічної озброєності. В якості документального супроводу зазначених аналітичних процедур пропонуємо аналітичну відомість «Стан необоротних активів внесених в спільну діяльність (проект державно-приватного партнерства)» (табл. 4.8).

Таблиця 4.7

**Розроблена форма аналітичної відомості загальної оцінки структури
внесених необоротних активів учасниками спільної діяльності**

| Показник | Учасник 1 | | Учасник 2 | | Учасник N | | Разом спільна діяльність | |
|-------------------------------------------|-----------------|--------------|-----------------|--------------|------------------|--------------|--------------------------|--------------|
| | Сума, грн | % | Сума, грн | % | Сума, грн | % | Сума | |
| Внесок учасника | <u>345000,0</u> | <u>16,07</u> | <u>568000,0</u> | <u>26,46</u> | <u>1234000,0</u> | <u>57,47</u> | <u>2147000,0</u> | |
| <i>В тому числі</i> | | | | | | | | |
| Необоротними активами | <u>345000,0</u> | <u>100</u> | <u>568000,0</u> | <u>100</u> | <u>1200000,0</u> | <u>97,24</u> | <u>2113000,0</u> | <u>98,41</u> |
| <i>За видами необоротних активів</i> | | | | | | | | |
| Вид активу | Сума | % | Сума | % | Сума | % | Сума | % |
| Земельні ділянки | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Інвестиційні нерухомість | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Капітальні витрати на поліпшення земель | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>143000</u> | <u>25,18</u> | <u>910000</u> | <u>75,83</u> | <u>1053000</u> | <u>49,83</u> |
| Машини та обладнання | <u>304000</u> | <u>88,12</u> | <u>235000</u> | <u>41,37</u> | <u>290000</u> | <u>24,17</u> | <u>829000</u> | <u>39,23</u> |
| Транспортні засоби | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>120000</u> | <u>21,13</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>120000</u> | <u>5,68</u> |
| Інструменти, прилади, інвентар | <u>41000</u> | <u>11,88</u> | <u>14000</u> | <u>2,46</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>55000</u> | <u>2,61</u> |
| Тварини | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Багаторічні насадження | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Інші основні засоби | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>56000</u> | <u>9,86</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>56000</u> | <u>2,65</u> |
| Бібліотечні фонди | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Тимчасові (нетитульні) споруди | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Природні ресурси | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Інвентарна тара | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Предмети прокату | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Інші необоротні матеріальні активи | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>0</u> |
| Разом | <u>345000</u> | <u>100</u> | <u>568000</u> | <u>100</u> | <u>1200000</u> | <u>100</u> | <u>2113000</u> | <u>100</u> |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо структури отриманих в спільну діяльність необоротних активів

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірів: Іваненко В.К.

Таблиця 4.8

**Розроблена форма аналітичної відомості оцінки стану внесених
необоротних активів учасниками спільної діяльності**

| Вид активу | Учасник 1 | | Учасник 2 | | Учасник N | | Спільна діяльність | |
|-------------------------------------------|------------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|-------------------|
| | ПВ | Знос | ПВ | Знос | ПВ | Знос | ПВ | Знос |
| Земельні ділянки | Вихідні дані | | Вихідні дані | | Вихідні дані | | Вихідні дані | |
| | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| | кз ¹⁹ | кп ²⁰ | кз | кп | кз | кп | кз | кп |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> |
| Інвестиційні нерухомість | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> |
| Капітальні витрати на поліпшення земель | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>29183</u> | <u>14883</u> | <u>27575</u> | <u>18475</u> | <u>30494</u> | <u>1996</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>7,00</u> | <u>7,00</u> | <u>76,00</u> | <u>76,00</u> | <u>13,00</u> | <u>413,00</u> |
| Машини та обладнання | <u>660870,00</u> | <u>356870,00</u> | <u>479592,00</u> | <u>244592,00</u> | <u>1526316,00</u> | <u>1236316,00</u> | <u>2666778,00</u> | <u>1837778,00</u> |
| | <u>0,54</u> | <u>0,46</u> | <u>0,29</u> | <u>0,71</u> | <u>0,81</u> | <u>0,19</u> | <u>0,69</u> | <u>0,31</u> |
| Транспортні засоби | | | <u>1818182,00</u> | <u>618182,00</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>1818182,00</u> | <u>618182,00</u> |
| | | | <u>0,34</u> | <u>0,66</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,34</u> | <u>0,66</u> |
| Інструменти, прилади, інвентар | <u>117143,00</u> | <u>76143,00</u> | <u>23729,00</u> | <u>9729,00</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>140872,00</u> | <u>85872,00</u> |
| | <u>0,65</u> | <u>0,35</u> | <u>0,41</u> | <u>0,59</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,61</u> | <u>0,39</u> |
| Тварини | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,00</u> | <u>0,00</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,00</u> | <u>0,00</u> |
| Багаторічні насадження | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>0,00</u> | <u>0,00</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,00</u> | <u>0,00</u> |
| Інші основні засоби | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>124444,00</u> | <u>68444,00</u> | <u>0,0</u> | <u>0,0</u> | <u>124444,00</u> | <u>68444,00</u> |
| | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,55</u> | <u>0,45</u> | <u>X</u> | <u>X</u> | <u>0,55</u> | <u>0,45</u> |
| Разом | <u>778013,00</u> | <u>433013,00</u> | <u>2737784,00</u> | <u>1089784,00</u> | <u>4283892,00</u> | <u>3083892,00</u> | <u>7799689,00</u> | <u>4606689,00</u> |
| | <u>0,56</u> | <u>0,44</u> | <u>0,40</u> | <u>0,60</u> | <u>0,72</u> | <u>0,28</u> | <u>0,59</u> | <u>0,41</u> |

Висновки: аналітик надає висновки, щодо стану отриманих в спільну діяльність необоротних активів

Відомість склав: Фурман І.В.

Відомість перевірів: Іваненко В.К.

¹⁹ Коефіцієнт зносу

²⁰ Коефіцієнти придатності

Особливою складовою формування зазначених аналітичних відомостей та встановлення структури і стану отриманих в необоротних активів в спільну діяльність як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства, є інформаційне забезпечення. Зазначені показники повній мірі формуються за рахунок облікових даних, тобто даних фінансової та управлінської звітності підприємств-учасників (приватних та державних партнерів) та даних договору про спільну діяльність.

Для формалізації інформаційних джерел пропонуємо затвердити додатком до договору про спільну діяльність довідку про об'єкти необоротних активів, що передаються в спільну діяльність як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства. Форма зазначеної довідки має містити наступні реквізити:

- технічні характеристик об'єкту;
- характеристика використання в основній діяльності підприємства-учасника спільної діяльності;
- дата введення в експлуатацію;
- строк корисного використання об'єкту;
- первісна вартість;
- ліквідаційна вартість;
- нарахований знос;
- залишкова вартість;
- інформація про переоцінки;
- інформація про модернізацію та поточний ремонт об'єкту;
- метод нарахування амортизації;
- зміни в обліковій політиці щодо відображення об'єкту протягом його використання.

Крім того, пропонуємо затвердити додатком до договору про спільну діяльність бухгалтерський звіт про стан об'єктів, який має відповідати узагальненим даним довідок про стан об'єкту необоротних активів. Зазначена форма бухгалтерського звіту буде формуватися наступним чином:

- первісна вартість об'єкту необоротних активів: кінцеве сальдо відповідного аналітичного рахунку до субрахунків рахунку 10 «Основні засоби»: 101 «Земельні ділянки»; 100 «Інвестиційні нерухомість»; 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»; 103 «Будинки, споруди та передавальні пристрої»; 104 «Машини та обладнання»; 105 «Транспортні засоби»; 106 «Інструменти, прилади, інвентар»; 107 «Тварини»; 108 «Багаторічні насадження»; 109 «Інші основні засоби». Аналогічним чином інформація буде формуватися за об'єктами нематеріальних активів (рахунок 12 «Нематеріальні активи»: 121 «Права користування природними ресурсами», 122 «Права користування майном», 123 «Права на комерційні позначення», 124 «Права на об'єкти промислової власності», 125 «Авторське право та суміжні з ним права», 127 «Інші нематеріальні активи») та іншими необоротними активами (рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»: 111 «Бібліотечні активи», 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи», 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди», 114 «Природні ресурси», 115 «Інвентарна тара», 116 «Предмети прокату», 117 «Інші необоротні матеріальні активи»);

- знос необоротних активів: кінцеве сальдо рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» в розрізі аналітичних рахунків о субрахунків: 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших

необоротних матеріальних активів», 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів».

За результатами проведеного аналізу формується аналітична записка в якій подається інформація про стан матеріального забезпечення спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства. Зокрема є потреба у визначенні чи відповідає діючий майновий потенціал спільної діяльності цілям, які мають бути досягнуті відповідно до проекту державно-приватного партнерства. За умови неможливості реалізації таких цілей, аналітики повинні дати пропозиції щодо підвищення рівня матеріального забезпечення та сформуванню перелік об'єктів необоротних активів, які необхідні для забезпечення ефективності усіх бізнес-процесів спільної діяльності. Крім того, на основі запропонованих даних аналітики можуть надати пропозиції щодо формування облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності.

Аналітична оцінка майнових вкладів кожного учасника в спільну діяльність.

Зазначений етап економічного аналізу ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства є подібним до попереднього етапу, зокрема:

- встановлюється питома вага кожного учасника у внесках в спільну діяльність у вигляді об'єктів необоротних активів (табл. 4.7);

- визначається техніко-економічний стан майна, що внесене кожним учасникам в спільну діяльність (табл. 4.8);

За результатами аналітичних процедур формуються висновки про внески кожного учасника у вигляді необоротних активів та їх технічний

стан для визначення потреби в модернізації того чи іншого об'єкту для реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності. Отже, зазначений напрям та попередній напрям економічного аналізу пов'язанні із використанням ідентичних аналітичних процедур та документального супроводу і інформаційного забезпечення.

Оцінка ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності.

Зазначений напрям економічного аналізу варто розглядати в сукупності із наступним напрямом - **оцінка ефективності використання необоротних активів для кожного учасника проекту.** Саме в даному контексті є потреба у модифікованих показниках ефективності використання необоротних активів.

Вивчаючи наукову та навчальну літературу з питань розвитку економічного аналізу необоротних активів, варто виділити наступну сукупність найбільш поширеніших показників:

- фондвіддача;
- фондомісткість;
- рентабельність необоротних матеріальних активів.

Виходячи із зазначеної сукупності показників дамо їм визначення з точки зору спільної діяльності та підприємства учасника проекту державно-приватного партнерства, що реалізується у формі спільної діяльності. Це є одним з напрямів розширення використання діючого аналітичного забезпечення для цілей управління спільною діяльністю як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства.

Фондвіддача як показник ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності:

- для спільної діяльності: аналітичний показник який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні до середньорічної вартості необоротних активів, які використовуються в спільній діяльності;

- для окремого учасника спільної діяльності: аналітичний показник, який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні, що скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності, до середньорічної вартості необоротних активів, які передані в спільну діяльність у вигляді внесків;

Фондомісткість як показник ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності:

- для спільної діяльності: аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню;

- для кожного окремого учасника: аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів окремого учасника (які передані в спільну діяльність) в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню, яка скоригована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності;

Рентабельність необоротних матеріальних активів показник, що дозволить виявити результативність використання необоротних активів в спільній діяльності:

- для спільної діяльності: аналітичний показник, що показує, яка сума чистого прибутку отриманого спільною діяльністю за звітний період припадає на 1 гривню основних засобів спільної діяльності;

- для кожного окремого учасника: аналітичний показник, що показує, яка сума отриманого від спільної діяльності окремим учасником прибутку (розподіленого прибутку) припадає на одну гривню основних засобів, які внесені цим учасником.

Відповідно до представлених визначень показники економічного аналізу щодо оцінки ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності, можна визначити механізм їх застосування. Тобто ми пропонуємо модифікований механізм застосування показників оцінки ефективності основних засобів, що представлено на рис. 4.8. Кожен показник передбачає порядок розрахунку та напрями формування інформаційного забезпечення.

Особливою складовою інформаційного забезпечення аналітичних процедур щодо оцінки ефективності використання необоротних активів є відокремлена система бухгалтерського обліку, організація якого передбачає формування різних видів бухгалтерської звітності, а також дозволяє оперативною формувати інформацію в системі аналітичного обліку, яка необхідна для розрахунків. Крім того, вагоме значення займають положення договору про спільну діяльність, яким визначено частку кожного учасника спільної діяльності та відомість внесків учасників, яка дозволяє визначити, які із внесків були внесені на звітну дату.

Таблиця 4.9

**Механізм оцінки ефективності використання необоротних активів
в спільній діяльності**

| Фондовіддача | | Фондомісткість | | Рентабельність | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | | 2 | | 3 | |
| Для спільної діяльності | | | | | |
| аналітичний показник який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні до середньорічної вартості необоротних активів, які використовуються в спільній діяльності | | аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню | | аналітичний показник, що показує, яка сума чистого прибутку отриманого спільною діяльністю за звітний період припадає на 1 гривню основних засобів спільної діяльності | |
| <i>Порядок розрахунку</i> | | | | | |
| Відношення отриманого чистого доходу спільної діяльності до вартості основних засобів що використовуються в спільній діяльності | | Відношення вартості основних засобів що використовуються в спільній діяльності до чистого доходу спільної діяльності отриманого спільною діяльністю | | Відношення чистого отриманого спільною діяльністю прибутку до вартості основних засобів, що використовуються в спільній діяльності | |
| $\Phi_v \text{ СД} = \text{ДСП} / \text{СРВОЗ СД}$ | | $\Phi_m \text{ СД} = \text{СРВОЗ СД} / \text{ДСП}$ | | $P_{\text{озсд}} = \text{ЧП СД} / \text{СРВОЗ СД}$ | |
| <u>$\Phi_v \text{ СД}$</u> | - фондovіддача спільної діяльності | <u>$\Phi_m \text{ СД}$</u> | - фондovісткість спільної діяльності | <u>$P_{\text{озсд}}$</u> | - рентабельність основних засобів спільної діяльності |
| <u>ДСП</u> | - дохід отриманий спільною діяльністю | <u>ДСП</u> | - дохід отриманий спільною діяльністю | <u>ЧП СД</u> | - чистий прибуток отриманий спільною діяльністю |
| <u>СРВОЗ СД</u> | - середньорічна вартість основних засобів, що використовуються в спільній діяльності | <u>СРВОЗ СД</u> | - середньорічна вартість основних засобів, що використовуються в спільній діяльності | <u>СРВОЗ СД</u> | - середньорічна вартість основних засобів, що використовуються в спільній діяльності |

Продовження табл. 4.9

| 1 | 2 | 3 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Інформаційне забезпечення</i> | | |
| Дані відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності: - звітність про спільної діяльності; - дані аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби»; - дані аналітичного рахунку 70 «Доходи» | Дані відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності: - звітність про спільної діяльності; - дані аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби»; - дані аналітичного рахунку 70 «Доходи» | Дані відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності: - звітність про спільної діяльності; - дані аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби»; - дані аналітичного рахунку 79 «Фінансові результати» |
| Для учасників спільної діяльності | | |
| аналітичний показник, який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні, що скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності, до середньорічної вартості необоротних активів, які передані в спільну діяльність у вигляді внесків | аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів окремого учасника (які передані в спільну діяльність) в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню, яка скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності | аналітичний показник, що показує, яка сума отриманого від спільної діяльності окремим учасником прибутку (розподіленого прибутку) припадає на одну гривню основних засобів, які внесенні цим учасником |
| <i>Порядок розрахунку</i> | | |
| Відношення отриманого чистого доходу спільної діяльності скориговано на коефіцієнт питомої ваги внесків учасника до вартості основних засобів що були внесенні учасником в спільну діяльність | Відношення вартості основних засобів що були внесенні учасником в спільну діяльність до отриманого чистого доходу спільної діяльності скориговано на коефіцієнт питомої ваги внесків учасника | Відношення чистого отриманого від спільної діяльності прибутку окремим учасником до вартості основних засобів що були внесенні учасником в спільну діяльність |

Продовження табл. 4.9

| 1 | | 2 | | 3 | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| Фв УСД = ДСП * ПВ ВУ / ВОЗ ВУ | | Фм СД = ВОЗ ВУ / ДСП * ПВ ВУ | | Р озсд = ЧПУ СД / СРВОЗ СД | |
| <u>Фв УС</u> Д | - фондovіддач а учасника спільної діяльності | <u>Фм УС</u> Д | - фондомісткіст ь учасника спільної діяльності | <u>Р озсд</u> | - рентабельніст ь основних засобів учасників |
| <u>ДСП</u> | - дохід отриманий спільною діяльністю | <u>ПВ ВУ</u> | - коефіцієнти питомої ваги внеску учасника | <u>ЧПУ С</u> Д | - частка прибутку учасника спільної діяльності |
| <u>ВОЗ ВУ</u> | - вартість основних засобів внесених учасником | <u>ВОЗ ВУ</u> | - вартість основних засобів внесених учасником | <u>ВОЗ ВУ</u> | - вартість основних засобів внесених учасником |
| <i>Інформаційне забезпечення</i> | | | | | |
| Дані відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності: - звітність про спільної діяльності складена відповідно до вимог законодавства та умов договору; - дані аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби» в розрізі учасників; - дані аналітичного рахунку 70 «Доходи»; - дані відомості внесків учасників в спільну діяльність для розрахунку питомої ваги внесків учасників | | | | Дані відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності: - звітність спільної діяльності складена відповідно до вимог законодавства та договору; - дані аналітичного обліку за рахунком 10 «Основні засоби» в розрізі учасників; - дані акту розподілу прибутку | |

Щодо визначення суми прибутку отриманого кожним учасником спільної діяльності то в даному випадку є потреба у впровадженні пропозиції Л.А. Куришко в частинні розподілу прибутку: «У випадку зі спільною діяльністю такий орган як збори засновників відсутній, а тому порядок розподілу затверджується договором про спільну діяльність. На основі договору, бухгалтер підприємства-оператора, який відповідальний за ведення бухгалтерського обліку спільної діяльності

повинен скласти розрахунок бухгалтерії. Проте, розрахунок бухгалтерії складається бухгалтером та не затверджується жодним з учасників спільної діяльності, що не може свідчити про впевненість учасників в правильності розподілу фінансових результатів. Крім того, довідка бухгалтерії є внутрішнім документом підприємства-оператора, що не дозволяє на його основі відобразити прибуток в системі бухгалтерського обліку підприємства-учасника. Для узгодження інтересів всіх учасників спільної діяльності з питання розподілу фінансових результатів, а також вирішення проблем методики облікового відображення даних операцій пропонуємо впровадити первинний документ, який би дозволив забезпечити прозорість даного процесу та став основою подвійного відображення (в системі бухгалтерського обліку спільної діяльності та підприємства-оператора і підприємств-учасників) зазначених операцій. Вважаємо, що таким документом має стати акт розподілу фінансових результатів спільної діяльності» [145].

На основі зазначених показників, аналітики роблять висновки як про ефективність використання основних засобів в спільній діяльності, так і ефективність внесків учасників спільної діяльності в вигляді необоротних активів. Такого роду інформація дозволяє менеджменту спільної діяльності (відповідальні особи підприємства оператора) та учасникам спільної діяльності, приймати відповідні рішення щодо підвищення рівня майнового потенціалу проекту державно приватного партнерства.

Розробка факторних моделей щодо ефективності використання необоротних активів спільної діяльності.

Факторні моделі за вище представленими показниками мають враховувати як об'єктивні, так і суб'єктивні фактори, які обумовленні обліковою політикою. Для формування комплексних факторних моделей за показниками оцінки стану та ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності, пропонуємо наступну структуру факторів, які зображенні таблиці 4.10.

Таблиця 4.10

Сукупність факторів впливу на результативні аналітичні показники оцінки стану та ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності

| Показник | Фактори |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
| Оцінка стану необоротних активів | |
| Коефіцієнт зношеності | Знос (амортизація) основних засобів: - зміна методу нарахування амортизації; |
| Коефіцієнт придатності | - обсяги виробництва за умови використання виробничого методу нарахування амортизації; - види активів, що використовуються в спільній діяльності; - капітальні витрати на модернізацію об'єкту необоротних активів; Балансова вартість основних засобів: - вартість отриманих від учасників основних засобів; - вартість витрат на модернізацію об'єктів основних засобів |
| Оцінка ефективності необоротних активів (спільна діяльність) | |
| Фондовіддача | Середньорічна вартість основних засобів, що використовуються в спільній діяльності: |
| Фондомісткість | - вартість отриманих від учасників основних засобів; - вартість витрат на модернізацію об'єктів основних засобів - вартість придбаних за звітний період основних засобів Доходи отриманні спільною діяльністю: - доходи від реалізації різної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю; |

Продовження табл. 4.10

| 1 | 2 |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <ul style="list-style-type: none"> - ціна за одиницю продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю; - обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю |
| Рентабельність | <p>Чистий прибуток отриманий спільною діяльністю:</p> <ul style="list-style-type: none"> - матеріальні витрати (ціна за матеріали, обсяг витрачених матеріальних ресурсів); - амортизація (метод нарахування амортизації, обсяги виробництва); - витрати на оплату праці; - витрати на соціальні заходи; - інші витрати (за видами (вартість) залучених послуг сторонніх осіб) |
| Оцінка ефективності необоротних активів (учасника спільна діяльність) | |
| Фондовіддача | Вартість внесених необоротних активів учасником в спільну діяльність: |
| Фондомісткість | <ul style="list-style-type: none"> - вартість передах основних засобів спільну діяльність (за видами активів); - вартість витрат на модернізацію об'єктів основних засобів, які передані в спільну діяльність |
| Рентабельність | <p>Прибуток отриманий учасником від спільної діяльності:</p> <ul style="list-style-type: none"> - частка учасника спільної діяльності; - прямі витрати спільної діяльності (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, амортизація, інші витрати); - розподіленні загальновиробничі витрати підприємства-оператора спільної діяльності; - розподіленні спільні витрати учасників спільної діяльності; - ціна за одиницю продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю; - обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю. |

Розробка факторних моделей аналітичних показників стану та ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності, з врахуванням вказаних факторів виявити причинно-наслідкові зв'язки відповідного стану майнового потенціалу.

Таким чином, в результаті проведеного дослідження нами розроблено методичні положення економічного аналізу стану та ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності. Так, запропоновано форми аналітичних відомостей загальної оцінки структури внесених необоротних активів учасниками спільної діяльності та оцінки стану внесених необоротних активів учасниками спільної діяльності. Розроблено сукупність модифікованих аналітичних показників, які дозволяють оцінити ефективність використання об'єктів необоротних активів як в спільній діяльності, так і ефективність для кожного окремого учасника. Так, для спільної діяльності показник фондівдачі матиме наступну характеристику: «аналітичний показник який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні до середньорічної вартості необоротних активів, які використовуються в спільній діяльності». Фономісткість необоротних активів спільної діяльності характеризується як «аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню», а рентабельність: «аналітичний показник, що показує, яка сума чистого прибутку отриманого спільною діяльністю за звітний період припадає на 1 гривню основних засобів спільної діяльності». Для учасників спільної діяльності зазначені показники характеризують наступним

чином: фондвіддача - аналітичний показник, який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні, що скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності, до середньорічної вартості необоротних активів, які передані в спільну діяльність у вигляді внесків; фондомісткість - аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів окремого учасника (які передані в спільну діяльність) в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню, яка скоригована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності; рентабельність - аналітичний показник, що показує, яка сума отриманого від спільної діяльності окремим учасником прибутку (розподіленого прибутку) припадає на одну гривню основних засобів, які внесені цим учасником. Розроблено сукупність факторів для формування факторних моделей за наступними показниками: коефіцієнт зношеності, коефіцієнт придатності, фондвіддача, фондомісткість, рентабельність спільної діяльності та фондвіддача, фондомісткість, рентабельність об'єктів необоротних активів окремого учасника, що передані в спільну діяльність як форму реалізації проекту державно-приватного партнерства. Кожен показник передбачає відповідне інформаційне забезпечення, складові якого були визначені, а також розроблено документальний супровід аналітичних процедур.

4.3. Розвиток методичного забезпечення економічного аналізу господарських процесів спільної діяльності

Для формування комплексного інформаційного забезпечення управління спільною діяльністю є потреба в аналітичній оцінці кожного бізнес-процесу та виявлення причинно-наслідкових зв'язків відхилення їх результатів від запланованих показників та їх впливу на результативність спільної діяльності та досягнення поставленої мети до проекту державно-приватного партнерства. Відсутність розроблених на законодавчому рівні методичних рекомендацій, а також низька публікаційна наукова активність з даного питання, вказує на необґрунтованість організаційно-методичного забезпечення економічного аналізу та актуалізує дослідження, які стосуються розробки нових підходів до формування методичного інструментарію економічного аналізу господарських процесів спільної діяльності. Це дозволить в повній мірі сформувати інформаційний простір управління найбільш важливими процесами реалізації проекту державно-приватного партнерства.

Інформаційним підґрунтям дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених, в яких піднімалися питання управління спільною діяльністю, зокрема: Е.Б. Афоннікова, В.В. Бабіч, А.А. Бабух, В.Т. Батіщева, Н.М. Батіщевої, С.Г. Вегери, Н.Г. Волкова, В.В. Гуріна, Д.О. Грицишена, В.В. Євдокимова, Л.А. Куришко, О.В. Дзера, А.В. Дмитренко, А.С. Довгерта, Г.І. Зими, Н.Є. Косача, О.О. Куцик, П.О. Куцика, А.Р. Лавриненко, І.О. Лукашової, В.В. Луць, М.Р. Лучка, С.Ф. Легенчука, А.В. Марсова, Л.А. Обухової, В.П. Онищенко, Н.Л. Правдюк, Н.Є. Привалової, Н.О. Рак, Н.І. Самбурської,

М.М. Шестерняк та інших. Щодо вивчення існуючого методичного інструментарію економічного аналізу були вивчені праці вчених-аналітиків: О.А. Зоріна, О.В. Олійник, І.Д. Лазаришина, О.М. Галенко, Т.М. Ковальчук та інших. Це дозволило визначити напрями адаптації аналітичних процедур до специфіки реалізації проектів державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності, як основи формування інформаційного підґрунтя управлінських рішень, що приймаються учасниками проекту.

Спільна діяльність за своєю структурою є подібної до господарської діяльності підприємства, але має ряд властивостей, які обумовленні участю різних учасників в забезпеченні тих чи інших господарських процесів. Зважаючи на це вважаємо, що основними господарськими процесами спільної діяльності, за якими має відбуватися аналітичне забезпечення, є:

- процес придбання активів. В результаті реалізації проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності, підприємство-оператор може придбавати різного роду оборотні та необоротні активи, для забезпечення виробничих процесів та розробці інноваційних продуктів;

- процес виробництва. Укладання договору про державно-приватно-партнерства у формі спільної діяльності може передбачати реалізацію суспільних послуг в різних галузях національної економіки, а тому може передбачати як надання певного виду послуг, так і виробництво того чи іншого продукту, або ж виробництво інноваційного продукту. Все залежатиме від мети проекту;

- процес реалізації. Процес реалізації залежатиме від об'єкту та предмету договору про державно-приватне партнерство, що реалізується у формі спільної діяльності.

Досліджуючи питання інформаційного забезпечення антагоністичних інтересів учасників спільної діяльності В.В. Євдокимов, Д.О. Грицишен та Л.А. Куришко запропонували бухгалтерську модель господарських процесів спільної діяльності, фрагмент якої представлено в табл. 4.11.

Таблиця 4.11

Фрагмент бухгалтерської моделі господарських процесів спільної діяльності запропонованої В.В. Євдокимовим, Д.О. Грицишеним та Л.А. Куришко

| Господарські процеси | | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Придбання</i> | <i>Виробництво</i> | <i>Реалізація</i> |
| Об'єкти бухгалтерського обліку | | |
| <i>Оборотні та необоротні активи, необхідні для забезпечення предмету спільної діяльності підприємств; розрахунки з постачальниками</i> | <i>Виробництво та виробничі витрати пов'язані з виготовленням продукції передбаченої предметом договору спільної діяльності підприємств</i> | <i>Готова продукція, витрати пов'язані з її реалізацією, розрахунки з покупцями за реалізовану готову продукцію, яка є результатом спільної діяльності</i> |
| Специфічні об'єкти бухгалтерського обліку | | |
| <i>- проведення розрахунків через відокремлений рахунок або рахунок підприємства-оператора з відповідними записами в системах бухгалтерського обліку</i> | <i>- спільні витрати основної та спільної діяльності підприємства-оператора; - витрати на оплату праці трудової участі; - послуги підприємств-учасників</i> | <i>- проведення розрахунків через відокремлений рахунок або рахунок підприємства-оператора з відповідними записами в системах бухгалтерського обліку</i> |

Зазначена модель, хоч і присвячена бухгалтерському обліку, проте передбачає ідентифікацію об'єктів економічного аналізу спільної діяльності, які вивчають в ході аналітичного дослідження та оцінки

ефективності та результативності проекту державно-приватного партнерства.

Виходячи із вище представленого, пропонуємо методичне забезпечення економічного аналізу спільної діяльності розглядати в контексті зазначених господарських процесів та виділених об'єктів управління. Зауважимо, що важливе значення на даному етапі є послідовність дій аналітика в контексті запропонованих аналітичних центрів спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства:

- *аналіз бізнес-процесів спільної діяльності* - оцінка підприємством-оператором ефективності бізнес-процесів спільної діяльності на етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства для цілей поточного управління та прийняття управлінських рішень відповідальною особою;

- *аналіз результатів спільної діяльності за звітний період* - оцінка підприємством-оператором проміжних результатів спільної діяльності на етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства для цілей поточного управління та прийняття управлінських рішень відповідальною особою;

- *аналіз фінансових результатів спільної діяльності за звітний період* - оцінка підприємством-оператором фінансових результатів для цілей їх розподілу між учасниками проекту державно-приватного партнерства;

- *аналіз участі кожного учасника договору про спільну діяльність в реалізації проекту* - оцінка трудової та фінансової участі кожного учасника спільної діяльності в реалізації проекту для подальшого розподілу результатів;

- *аналіз результативності спільної діяльності та досягнення поточних цілей* - оцінка досягнення поточної мети спільної діяльності для цілей інформування учасників щодо можливих змін параметрів реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- *аналіз досягнення мети спільної діяльності на заключних етапах реалізації проекту державно-приватного партнерства* - оцінка досягнення мети реалізації проекту державно-приватного партнерства через спільну діяльність в частинні отриманих / реалізованих продуктів / послуг / інновацій, визначення участі кожного учасника та фінансових результатів, які розподіленні або будуть розподіленні між учасниками.

Щодо процесу придбання, то в даному контексті є потреба в оцінці показників динаміки та структури таких об'єктів як: розрахунки з постачальниками та підрядниками, основні засоби, виробничі запаси. В контексті особливих аналітичних показників можуть виступати: коефіцієнт оновлення необоротних активів. Зазначений показник охарактеризований нами в попередніх дослідженнях. При оцінці фінансового стану спільної діяльності важливу роль займають зобов'язання, зокрема: розрахунки з постачальниками та підрядниками. В даному дослідженні зупинятися на зазначених показниках ми не будемо, а перейдемо до показників, які матимуть специфіку, визначену властивостями спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства.

Економічний аналіз процесу виробництва як складової спільної діяльності.

Завдання економічного аналізу процесу виробництва як складової (господарського процесу) спільної діяльності, що є формою реалізації проектів державно-приватного партнерства є різноманітними та залежать від сукупності факторів, до яких варто віднести наступні:

- завдання залежать від об'єкту та мети державно-приватного партнерства. Так, в залежності від того чого хочуть досягти учасники проекту державно-приватного партнерства (державний та приватний партнери), залежатимуть і завдання економічного аналізу, що дозволить в повній мірі задовольнити інформаційний інтерес учасників спільної діяльності;

- проекти державно-приватного партнерства можуть бути реалізовані в різних галузях національної економіки, що, відповідно, вимагає врахування галузевої специфіки при аналітичних розрахунках. Так, наприклад, будівництво та ремонт доріг визначає іншу сукупність властивостей об'єкту економічного аналізу, а ніж розробка інноваційного продукту;

- особливо мінливі завдання економічного аналізу є до організації управління реалізацією проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності. Зокрема, до того хто є підприємством-оператором спільної діяльності – державний чи приватний партнер проекту державно-приватного партнерства;

- варто наголосити на залежності завдань економічного аналізу від організації системи бухгалтерського обліку підприємством-оператором, що означатиме можливість інформаційного забезпечення

сукупності аналітичних процедур, що дозволяють виконати відповідне завдання економічного аналізу;

- процес виробництва, як об'єкт економічного аналізу, є залежним від організації виробництва підприємством-оператором, а саме як його власної діяльності так і спільної діяльності;

- властивості процесу виробництва, що оцінюються аналітичними процедурами, будуть залежні від організації участі кожного учасника в зазначених процесах, що обумовлює сукупність специфічних об'єктів.

В контексті зазначеного, основним об'єктом економічного аналізу при оцінці ефективності виробничих процесів, що складають спільну діяльність як форму реалізації проекту державно-приватного партнерства, є виробничі витрати. Так, виробничі витрати є тим об'єктом управління, які є найбільш мінливими до особливостей виробничих процесів та специфіки проекту державно-приватного партнерства.

Вітчизняний дослідник Хомяк Т.Р. вважає, що «удосконалення чи розробка тієї чи іншої методики проведення аналізу виробничих витрат та собівартості продукції має визначитись можливістю врахування галузевих та технологічних аспектів операційної діяльності підприємства, а також баченням подальшого його розвитку» [267, с. 21]. У випадку із спільною діяльністю, економічний аналіз має врахувати, ще й специфіку проекту державно-приватного партнерства.

Для встановлення напрямів модифікації завдань економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності є потреба у систематизації підходів вчених-аналітиків.

Вивчаючи напрацювання вітчизняних вчених, варто наголосити на виділенні різних підходів до змісту та складу завдань економічного

аналізу. Вчені Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній [] вважають, що економічний аналіз виробничих витрат виконує наступні завдання:

- визначення загальної вартості використаних матеріальних, трудових та інших виробничих ресурсів;
- організація контролю за рівнем цих витрат;
- аналіз виробничої собівартості одиниці продукції;
- виявлення резервів зменшення собівартості продукції.

В даному випадку не можемо погодитися із вченими, адже вказане скоріш за все не завдання економічного аналізу, а є в більшій мірі етапами застосування аналітичних процедур.

Савицька Г.В. [299] вважає, що завданням економічного аналізу є «вивчення матеріало-, трудо-, енерго-, фондомісткості виробництва, визначення впливу технічного прогресу на структуру витрат», що за своєю суттю може мати місце, але важливо зазначити, що економічний аналіз на основі вивчення виробничих витрат формує сукупність інформаційних ресурсів, які в свою чергу використовуються системою управління для різноманітних цілей. Так, у випадку із проектами державно-приватного партнерства при формуванні завдань економічного аналізу варто врахувати мету проекту.

Буфатіна І. [30] пропонує наступний склад виробничих витрат:

- вивчення складу елементів витрат, питомої ваги кожного елемента витрат;
- виявлення динаміки й напрямку зміни окремих елементів витрат;
- оцінку виконання плану за сумою загальних витрат;

- виявити причини економії або перевитрати за кожною статтею витрат;

- установити резерви зниження собівартості.

Мельничук Г.М. [170, с. 146] вважає, що завданнями економічного аналізу виробничих витрат є наступні:

– вивчення забезпеченості виробництва сировиною, матеріалами, паливом та енергією;

– об'єктивна оцінка ефективності їх використання;

– виявлення недоліків в організації матеріально-технічного забезпечення;

– пошук резервів покращення використання виробничих запасів

Богдановською Л.А. [4, с. 313] запропоновано наступний підхід до структури завдань економічного аналізу виробничих витрат:

- оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах;

- вивчення якості планів матеріально-технічного постачання та аналіз їх виконання;

- характеристика динаміки показників використання матеріальних ресурсів;

- визначення системи факторів впливу на відхилення фактичних показників використання матеріалів від планових або від аналогічних фактичних показників за попередній період;

- оцінка внутрішніх резервів економії матеріальних ресурсів

Калабухова С.В. [81, с. 405] значно розширює перелік завдань економічного аналізу виробничих витрат:

- оцінка ефективності формування портфеля замовлень;

- визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання виробничих запасів;
- систематизація факторів впливу на відхилення фактичних показників від прогнозних;
- моделювання взаємозв'язку між обсягом випуску продукції та матеріаломісткістю і матеріаловіддачею;
- оцінка ефективності використання виробничих запасів;
- аналіз динаміки оптових цін на матеріальні ресурси, транспортнозаготівельних витрат і норм витрачання матеріальних цінностей;
- пошук резервів економії виробничих запасів;
- оцінка можливих варіантів мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання виробничих запасів;
- розробка політики управління виробничими запасами і формування нового портфеля замовлень.

Специфічний перелік завдань економічного аналізу виробничих витрат представлено в наукових працях Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. [236]:

- здійснити контроль за формуванням, структурою і динамікою економічно однорідних витрат;
- оцінка структури витрат на виробництво (питомої ваги кожного елемента) дозволяє зробити висновок про матеріаломісткість, трудомісткість, енергомісткість виробництва, а відтак намітити основні напрямки пошуку резервів зниження витрат за рахунок детального аналізу тих витрат, які мають найбільшу питому вагу;

- скласти кошторис (бюджет) витрат на виробництво для визначення необхідного обсягу виробничих запасів, планового фонду оплати праці і т.п.;

- оцінити витрати, пов'язані з випуском валової продукції, бо витрати за елементами – це витрати як на готові вироби, так і на незавершене виробництво.

Вважаємо, що зазначені підходи до завдань економічного аналізу в більшій мірі є завданнями для суб'єкту здійснення аналітичних процедур, тобто етапами формування, тобто ті дії, які покладаються на аналітика. В контексті об'єкту дослідження, вважаємо, що завдання економічного аналізу мають визначатися в контексті його мети. Метою економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства є формування аналітичної інформації щодо виробничих витрат як результативного об'єкту управління, що має вплив на досягнення мети спільної діяльності.

Під аналітичною інформацією варто розуміти – результати економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства, яка характеризує причинно-наслідкові зв'язки щодо їх стану та визначає резерви їх зменшення в наступних звітних періодах.

В контексті зазначеного варто визначити специфічні риси виробничих витрат спільної діяльності, щодо яких відсутні аналітичні процедури в науковій та методичній літературі. Так, специфіка спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства визначають наступні специфічні складові виробничих витрат, які вимагають особливого аналітичного забезпечення:

- спільні витрати основної та спільної діяльності підприємства-оператора;

- витрати на оплату праці трудової участі;

- послуги підприємств-учасників

Відповідно до зазначеного формується порядок застосування аналітичних процедур до виробничих витрат спільної діяльності. В науковій літературі відсутні чіткі рекомендації щодо власне спільної діяльності. Саме тому нами вивчено наукову літературу з проблем економічного аналізу виробничих витрат підприємств.

Гайдаєнко О., Малицька І. [48], досліджуючи проблеми методики та організації економічного аналізу витрат, пропонують чотири етапи застосування аналітичних процедур:

- 1) аналіз зміни розміру і рівня витрат у цілому по підприємству (припускає загальну оцінку змін розміру і рівня отриманих витрат у порівнянні з попередніми аналітичними періодами);

- 2) аналіз зміни обсягу і рівня витрат щодо окремих статей (елементів), а також за структурою витрат (дозволяє виявити зміни в розмірі витрат щодо окремих елементів (статей), а також зміни в структурі витрат. Дослідження структури питомої ваги окремих елементів витрат у їх загальному обсязі дають можливість визначити більш вагомі та критичні статті витрат, зміни яких визначають тенденцію в розвитку витрат у цілому по підприємству);

- 3) аналіз зміни обсягу і рівня умовно - змінних і умовно-постійних витрат підприємства (для проведення цього етапу аналізу проводиться угруповання витрат у залежності від еластичності до обсягів діяльності. Отримана інформація дає можливість визначити зміни обсягу і рівня витрат змінних і постійних, що необхідно для

управління не тільки витратами, але й обсягами виробництва підприємства (визначення «межі беззбитковості»));

4) аналіз зміни обсягу, рівня та складу витрат щодо інших кваліфікаційних ознак (у залежності від мети і глибини дослідження); - кількісна оцінка факторів, що впливають на формування витрат у цілому по підприємству та щодо окремих елементів витрат [48].

Цал-Цалко Ю.С. [269] пропонує наступні етапи здійснення економічного аналізу виробничих витрат та собівартості готової продукції:

1) дається загальна оцінка виконання кошторису витрат в розрізі економічних елементів;

2) оцінка прямих витрат та їх відхилень від плану;

3) аналіз виконання бюджету (кошторису) накладних витрат;

4) аналіз собівартості (калькуляції) окремих виробів;

5) необхідно дати оцінку впливу зміни витрат на кінцеві виробничо- фінансові результати діяльності підприємства.

Андрєєва Г.І. виділяє наступні етапи економічного аналізу виробничих витрат:

1) аналізу витрат на виробництво продукції: оцінка прийнятих рішень щодо рівня собівартості продукції, робіт, послуг;

2) загальна оцінка виконання кошторису витрат в розрізі економічних елементів та статей витрат; аналіз виявлених відхилень фактичних витрат від запланованих або отриманих в минулому періоді;

3) виявлення резервів зниження собівартості продукції та витрат на 1 грн. виготовленої продукції; мобілізація внутрішньовиробничих резервів та впровадження їх у виробництво;

4) виявлення впливу зміни собівартості продукції на кінцеві результати діяльності підприємства [5].

Аналізуючи виділенні вченими Цал-Цалко Ю.С. [269], Андрєєва Г.І. [5], Гайдаєнко О., Малицька І. [48] пропонують підходи щодо етапів економічного аналізу виробничих витрат, які в більшій мірі відповідають вирішенню конкретних завдань та формування певного роду інформації про поведінку виробничих витрат суб'єктів господарювання. Проте, для ефективної організації аналітичного процесу за виробничими витратами спільної діяльності, які форми реалізації проектів державно-приватного партнерства етапи мають бути побудовані в контексті конкретних дій суб'єктів організації та здійснення економічного аналізу підприємства-оператора спільної діяльності.

В даному випадку варто звернути увагу на пропозиції Андросенко О.О., яка пропонує наступні етапи аналітичного процесу щодо виробничих витрат:

- підготовчий етап (визначення мети та завдань аналізу витрат на виробництво, встановлення його об'єктів і предмета; визначення видів та форм; ідентифікація користувачів результатів зазначеного аналізу);

- технологічний етап (визначення виконавців та вибір форми організації економічного аналізу; вибір типу організаційної структури аналітичного підрозділу; підготовка та затвердження Положення про організацію аналітичної роботи на підприємстві; розробка плану та програми аналізу витрат на виробництво);

- аналітичний етап (формування інформаційного та технічного забезпечення організації аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції; визначення системи показників та методики аналізу; оцінка

відхилень, виявлених за результатами аналізу, та встановлення причин їх виникнення);

- підсумковий етап (узагальнення й оформлення результатів аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції; визначення заходів щодо ліквідації встановлених відхилень та недоліків, контроль за їх реалізацією), підсумки яких запропоновано оформлювати в аналітичному звіті) [6].

Розглянемо зазначені етапи в контексті виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства:

1. Підготовчий етап. На даному етапі визначається мета та завдання економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності, об'єкт, предмет та користувачі. Під метою економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства розуміємо формування аналітичної інформації щодо виробничих витрат як результативного об'єкту управління, що має вплив на досягнення мети спільної діяльності. Аналітична інформація – результати економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства, яка характеризує причинно-наслідкові зв'язки щодо їх стану та визначає резерви їх зменшення в наступних звітних періодах.

Специфічними завданнями економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності є оцінка ефективності спільних витрат, витрат трудової участі та витрат за послуги учасників спільної діяльності. Об'єктом економічного аналізу є виробничі витрати

спільної діяльності та їх поведінка в частинні специфічних елементів, якими виступають:

- спільні витрати основної та спільної діяльності підприємства-оператора;
- витрати на оплату праці трудової участі;
- витрати на послуги підприємств-учасників.

Предметом економічного аналізу є причинно-наслідкові зв'язки щодо поведінки виробничих витрат спільної діяльності в контексті досягнення мети та цілей проекту державно-приватного партнерства.

Користувачами економічного аналізу спільної діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства є:

- керівництво підприємства-оператора спільної діяльності;
- відповідальний менеджмент підприємств учасників спільної діяльності;
- відповідальні працівники органів виконавчої влади, що реалізовує проект;
- інші суб'єкти управління приватних та державного партнера проекту, що реалізується у формі спільної діяльності.

2. Технологічний етап. В контексті зазначеного етапу необхідно:

- ідентифікувати виконавців аналітичних процедур;
- розробити план застосування аналітичних процедур;
- сформулювати програму економічного аналізу;
- визначити можливі відхилення від заданих параметрів.

Щодо виконавців аналітичних процедур, то нами в попередніх розділах обґрунтовано особливості функціонування суб'єктів економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства та визначено аналітичні центри. Так, за

кожним аналітичним центром визначено сукупність внутрішніх та зовнішніх суб'єктів здійснення аналітичних процедур.

План економічного аналізу має передбачати сукупність завдань економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності та методологічного інструментарію, щодо їх виконання. В свою чергу програма економічного аналізу виробничих витрат спільної діяльності має передбачати порядок застосування аналітичних процедур. Щодо класифікатора відхилень, то дане питання має визначатися в контексті відповідності виробничого процесу умовам договору про реалізацію проекту державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності.

3. Аналітичний етап. На даному етапі відбувається власне застосування вище представлених методів економічного аналізу. Зокрема, здійснюється оцінка відхилень та формуються факторні моделі за кожним із визначених показників економічного аналізу.

4. Підсумковий етап. Даний етап передбачає формування аналітичної записки. В контексті вище зазначеного пропонуємо наступну структуру аналітичної записки:

- загальна характеристика методики, яка застосовувалася для оцінки виробничих витрат спільної діяльності як форми реалізації проекту державно-приватного партнерства;

- характеристика джерел інформації, яка була використана для конкретного аналітичного показника;

- опис результатів застосування аналітичних процедур за різними складовими виробничих витрат спільної діяльності;

- характеристика відхилень від заданих параметрів, зокрема, параметрів, які можуть бути передбачені договором про спільну діяльність;

- обґрунтування факторних моделей та на їх основі формування резервів підвищення ефективності виробничих витрат;

- пропозиції щодо удосконалення процесів управління витрат та зміни їх поведінки для досягнення цілей проекту державно-приватного партнерства.

Таким чином, нами розроблено методику економічного аналізу господарських процесів спільної діяльності через модифікацію аналітичних показників, які характеризують процеси придбання, виробництва та реалізації, зважаючи на участь в їх забезпеченні різних учасників проекту та специфічних об'єктів управління, а саме: спільні витрати, витрати на оплату праці трудової участі; послуги підприємств-учасників, що дозволяє оцінити ефективність реалізації проекту державно-приватного партнерства та досягнення його цілей;

Висновки до 4-го розділу

1. Розроблено сукупність методичних рекомендацій щодо оцінки облікової політики для цілей економічного аналізу спільної діяльності. Зокрема, було розроблено модель оцінки положень облікової політики для цілей економічного аналізу на етапі запровадження державно-приватного партнерства у формі спільної діяльності. Дана модель передбачає сукупність аналітичних показників та визначено напрями документального супроводу. Для оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності розроблено дев'ятиетапну модель оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності як

форми реалізації проектів державно-приватного партнерства, яка передбачає сукупність аналітичних процедур та дозволяє виявити суттєвість впливу змін облікової політики на показники економічного аналізу.

2. Особливим етапом зазначеної моделі є визначення суттєвості змін в обліковій політиці спільної діяльності як форми реалізації державно-приватного партнерства. В даному контексті пропонуємо виділяти три види суттєвості змін облікової політики спільної діяльності:

- не суттєві зміни облікової політики – не мають суттєвого впливу на об'єкт бухгалтерського обліку, що відображений в бухгалтерській звітності спільної діяльності;

- середня суттєвість змін в обліковій політиці – це зміни в обліковій політиці спільної діяльності за звітний період, що мають вагомий вплив на стан об'єкту бухгалтерського обліку та показники бухгалтерської звітності, що його характеризують;

- висока суттєвість змін в обліковій політиці – це зміни в обліковій політиці, які суттєво вплинули на об'єкт бухгалтерського обліку та його місце в бухгалтерській звітності, а також вплинули на ключові показники економічного аналізу, які характеризують стан та результативність спільної діяльності в контексті досягнення її мети.

3. Для визначення суттєвості запропоновано застосувати ряд розрахункових операцій, які дозволять виявити як вплинули зміни на стан об'єкту. Наприклад, за умови зміни методу амортизації об'єктів необоротних активів, перерахувати амортизацію за попереднім методом. В умовах застосування комп'ютерно-інформаційних технологій такий перерахунок не займе багато часу аналітика.

Відповідно до проведених розрахунків варто порівняти два показника: показник бухгалтерської звітності щодо об'єкту та показник після перерахунку. Після чого варто виявити відсоткове співвідношення.

4. Рівень суттєвості запропоновано визначати за зазначеним відсотковим співвідношенням в наступних межах:

- 1) до 10 % - несуттєві зміни облікової політики;
- 2) від 11 до 50 : - середня суттєвість змін облікової політики;
- 3) більше 51 % - висока суттєвість змін облікової політики.

5. Зазначене лягло в запропоновану структуру відповідного розділу аналітичної записки: характеристика змін обліковій політиці, характеристика суттєвості, вплив змін облікової політики на аналітичні інформаційне забезпечення, характеристика впливу облікової політики на показники економічного аналізу, перелік показників за якими будується факторна модель, характеристика факторних моделей, характеристика факторів, вплив облікової політики на фактори, характеристика впливу облікової політики на результативні показники

6. Розроблено методичні положення економічного аналізу стану та ефективності використання необоротних активів в спільній діяльності. Зокрема, запропоновано сукупність модифікованих аналітичних показників, які дозволяють оцінити ефективність використання об'єктів необоротних активів як в спільній діяльності (фондовіддача - аналітичний показник який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні до середньорічної вартості необоротних активів, які використовуються в спільній діяльності; фондомісткість - аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів в спільній діяльності

для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню; рентабельність - аналітичний показник, що показує, яка сума чистого прибутку отриманого спільною діяльністю за звітний період припадає на 1 гривню основних засобів спільної діяльності) так і ефективність для кожного окремого учасника (фондовіддача - аналітичний показник, який характеризує відношення вартості випущеної продукції (товарів, робіт, послуг) спільною діяльністю у вартісному вираженні, що скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності, до середньорічної вартості необоротних активів, які передані в спільну діяльність у вигляді внесків; фондомісткість - аналітичний показник, який показує скільки в середньому використовується основних засобів окремого учасника (які передані в спільну діяльність) в спільній діяльності для випуску продукції (товарів, робіт, послуг) вартістю в 1 гривню, яка скорегована на коефіцієнт частки учасника в спільній діяльності; рентабельність - аналітичний показник, що показує, яка сума отриманого від спільної діяльності окремим учасником прибутку (розподіленого прибутку) припадає на одну гривню основних засобів, які внесені цим учасником). Кожен показник передбачає відповідне інформаційне забезпечення, складові якого були визначені, а також розроблено документальний супровід аналітичних процедур.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано комплексне вирішення науково-практичної проблеми щодо розвитку теорії, методології та організації економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства. Найбільш вагомими результатами дослідження, які характеризують наукову новизну й особистий внесок автора, полягають в наступному:

1. Обґрунтовано, що державно-приватні партнерства є особливим видом взаємодії держави та бізнесу, актуалізація якої збільшується в умовах потреби підвищення якості суспільних послуг та ефективності використання державного майна. Реалізація проектів державно-приватного партнерства дозволяє набути переваг різним інститутам соціально-економічних відносин як із сфери бізнес-середовища, так і зі сфери публічного (державного) управління. Як результат в роботі визначено передумови розвитку державно-приватного партнерства, проекти якого виступають об'єктом економічного аналізу. Визначено, що економічний аналіз є інформаційною підсистемою управління проектами державно-приватного партнерства, яка дозволяє встановити причинно-наслідкові зв'язки у відхиленнях від заданих параметрів та досягнення мети проекту.

2. Розроблені теоретичні положення полягають в наступному: удосконалено понятійний апарат за об'єктом дослідження (проект державно-приватного партнерства як об'єктом економічного аналізу є системою економічних відносин між учасниками проекту (державний та приватний партнери) щодо його реалізації в різних, передбачених законодавством, формах, що передбачає досягнення цілей проекту та

результатів для держави і суб'єктів бізнесу); ідентифіковано ефекти від реалізації проектів державно-приватного партнерства для різних учасників: для бізнесу - отримання економічних вигід приватним партнером від реалізації проекту (наприклад, отримання прибутку від реалізації суспільних послуг на основі концесії або участі в спільній діяльності (розподілений прибуток), або отримання інноваційного продукту, що є результатом спільної діяльності); для держави - підвищенні якості відповідних послуг та забезпеченні певних екологічних, соціальних та економічних вигід для суспільства, а також поповнення державного бюджету у вигляді розподіленого прибутку спільної діяльності чи концесійного платежу.

3. Розвинено вчення про об'єкт економічного аналізу та його значення в забезпеченні інформаційних потреб різних учасників соціально-економічних відносин. Встановлено, що теоретико-методологічні положення економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства залежать від форми його реалізації, адже це визначає властивості та специфіку об'єкту, що визначені системою нормативно-правових актів, метою та завданнями проекту та економічними і суспільними результатами, що планується отримати. Для комплексного уявлення про об'єкт економічного аналізу було розроблено інформаційні моделі пріоритетних форм реалізації державно-приватного партнерства (концесія та спільна діяльність).

4. Запропонована теоретико-методологічна конструкція економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства має наступні особливості: 1) передумовами розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства є

наступні: актуалізація об'єкту аналітичного дослідження – проектів державно-приватного партнерства; розширення об'єктного поля економічного аналізу – процеси формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства; зміна парадигми співпраці бізнесу та держави – об'єднання ресурсів для досягнення певної мети; відмінність різних форм реалізації проектів державно-приватного партнерства обумовлює розширення спектру застосування аналітичної інформації в управлінні проектом; 2) зазначені передумови розвитку теоретико-методологічних положень економічного аналізу формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства визначають зміст загально-теоретичних положень економічного аналізу, якими є предмет, об'єкт та мета, що стало теоретичним підґрунтям розвитку складових системи економічного аналізу; 3) обґрунтовано нові властивості складових системи економічного аналізу за досліджуванним об'єктом (об'єкт, суб'єкт, методологічна дія та зворотній зв'язок) як базису розвинених методологічних положень за різними формами реалізації проекту, розроблених положень організації роботи суб'єктів аналітичного дослідження та ідентифікованих інформаційно-комунікаційних зв'язків.

5. Важливе значення для організації економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства набуває ідентифікація та змістовне наповнення функцій суб'єктів економічного аналізу. В контексті визначених суб'єктів та їх розподілу на внутрішні і зовнішні, обґрунтовано виокремлення двох форми організації економічного аналізу, а саме: залучення сторонніх осіб на основі аутсорсингу або консалтингових послуг; здійснення економічного аналізу спеціальним підрозділом або особою, наділеною

відповідними функціональним обов'язками. Обґрунтовано суб'єктний склад системи економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства. Запропоновано порядок залучення суб'єктів економічного аналізу до оцінки стану формування та реалізації державно-приватного партнерства. При організації економічного аналізу обґрунтовано виділяти аналітичні центри управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Під аналітичними центрами управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства пропонуємо розуміти сукупність операцій або процеси формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства, щодо яких є потреба застосування аналітичних процедур для оцінки їх ефективності та наявні інформаційні запити користувачів і зацікавлених осіб. Визначено перелік аналітичних центрів управління процесами формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства в розрізі етапів формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Застосування зазначених розробок на практиці дозволить забезпечити відповідність аналітичних процедур таким принципам як: комплексності, системності, конкретності, повноти, безперервності, випереджуючого відображення, узгодженості та суттєвості. Це дозволить сформувати якісний інформаційно-аналітичний простір управління державно-приватним партнерством та прийняття рішень різними його учасниками.

6. Питання розвитку інформаційно-комунікаційних зв'язків в системі економічного аналізу є фундаментальною задачею організації економічного аналізу як на окремому підприємстві так при формуванні інформаційного простору управління та прийняття управлінських рішень учасниками формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. Обґрунтовано, що складність процесу налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків та формування інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства полягає в наступному: багато суб'єктних інформаційних джерел виконання аналітичних процедур; різноформатних форм звітних документів учасників проекту; різносторонніх інформаційних запитів від учасників проекту, що залежить від форми його реалізації (спільна діяльність, оренда, концесія). Розроблений підхід до формування інформаційних потоків в системі економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства передбачає загальну їх характеристику та ідентифікацію в контексті різних етапів реалізації проекту. За кожним із них визначено сукупність об'єктів генерування та отримання інформації. Вважаємо, що системі економічного аналізу досліджуваного об'єкту характерні інформаційні потоки які є складовими системи, так і інформаційні потоки, що передбачають взаємодію системи з іншими інформаційними підсистемами управління та користувачами аналітичної інформації, якими виступають учасники проекту державно-приватного партнерства.

7. Особливою формою реалізації державно-приватного партнерства, що забезпечує більш ефективніше використання інфраструктурних можливостей, є концесія. Відмінною рисою концесії від інших форм реалізації проектів державно-приватного партнерства є обов'язкова модернізація об'єкту концесії, яким виступає державне майно. В даному контексті запропоновано комплекс аналітичного забезпечення управління процесами модернізації підприємством-концесіонером, що включає в себе наступні аналітичні процедури: 1) поелементний розподіл об'єкту концесії; 2) оцінка отриманого об'єкту концесії за елементами; 3) оцінка вибуття елементів об'єкту концесії; 4) визначення потреби модернізації елементів об'єкту концесії; 5) оцінка планових витрат на модернізацію; 6) оцінка фактичних витрат на модернізацію. За кожним напрямом застосування аналітичних процедур розроблено робочі документи аналітика та сформовано напрями формування інформаційного забезпечення. Запровадження зазначеної методики підприємствами-концесіонерами дозволить підвищити рівень пошуку резервів ефективності концесійної діяльності.

8. Досягнення цілей проекту державно-приватного партнерства, що реалізується у формі концесії, залежить від ефективності використання об'єкту концесії. Оцінити таку ефективність можливо із застосуванням розроблених методичних рекомендацій, які включають три напрями: загальна оцінка динаміки (абсолютний приріст, темп зростання, темп приросту) та структури (питома вага); оцінка стану необоротних активів (коефіцієнт придатності, коефіцієнт зносу, технічна озброєність праці); оцінка ефективності використання (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних засобів).

Запропонована сукупність аналітичних показників була модифікована в контексті специфіки концесійної діяльності та дозволяє оцінити як ефективність використання власних та концесійних об'єктів необоротних активів так і капітальних витрат, що понесені на їх модернізацію. Формування такого роду аналітичного забезпечення дозволить оцінити виконання умов договору концесії та різних етапах його реалізації.

9. Результатом проекту державно-приватного партнерства у формі концесії є якісна суспільна послуга, що реалізується підприємством-концесіонером. Для формування інформаційного простору управління процесами реалізації суспільної послуги була розроблена комплексна модель економічного аналізу собівартості суспільної послуги. Дана модель передбачає сукупність специфічних аналітичних процедур в частині: використання природних ресурсів (рентовіддача, рентомісткість, рентабельність ренти); концесійних платежі (концесієвіддача, концесіємісткість, рентабельність концесії); управління амортизацією (амортизаційна віддача та рентабельність амортизації власний та отриманий в концесії необоротних активів та капітальний витрат на модернізацію об'єкту концесії). Запропоновані показники характеризують специфічні об'єкти собівартості суспільної послуги, властивості яких були враховані при формуванні факторних моделей.

10. Розроблено організаційно-методологічні положення оцінки облікової політики учасників спільної діяльності та відокремленої системи бухгалтерського обліку підприємства-оператора. зокрема запропоновано оцінки положень облікової політики для цілей економічного аналізу на етапі запровадження державно-приватного

партнерства у формі спільної діяльності, яка передбачає визначення суб'єкту оцінки, ідентифікацію об'єкту, інформаційне забезпечення та сукупність аналітичних процедур. Для її реалізації розроблено форми аналітичних відомостей ідентифікації внесків учасників спільної діяльності; ідентифікації методів бухгалтерського обліку внесків у вигляді необоротних активів, що передбаченні обліковою політикою підприємств-учасників; ідентифікації методів бухгалтерського обліку внесків у вигляді оборотних активів, що передбаченні обліковою політикою підприємств-учасників. Для оцінки облікової політики відокремленої системи бухгалтерського обліку спільної діяльності було запропоновано поетапний алгоритм (ідентифікація показників економічного аналізу, формування інформаційного забезпечення, перевірка на вплив варіативності обліку, ідентифікація змін в обліковій політиці, ідентифікація змін в обліковій політиці, встановлення суттєвості змін в обліковій політиці, змін в обліковій політиці на показник економічного аналізу, формування аналітичного звіту, формування пропозицій щодо змін в облікову політику). Зазначене лягло в основу запропонованої структури розділів аналітичної записки про стан спільної діяльності «Вплив облікової політики» та «Факторні моделі».

11. Для оцінки ефективності використання майна в спільній діяльності як форми реалізації проектів державно-приватного партнерства було запропоновано комплекс аналітичних процедур. Першим етапом економічного аналізу визначено оцінку загального стану на основі показників динаміки та структури в розрізі окремих учасників та спільної діяльності в цілому. Оцінку ефективності запропоновано визначати із використанням модифікованих показників:

фондовіддача, фондомісткість та рентабельність. Зокрема запропоновано комплексний механізм їх розрахунку як для окремого учасника, так і для спільної діяльності загалом. Зважаючи на специфіку формування кожного показника запропоновано порядок формування їх факторних моделей для встановлення причинно-наслідкових зв'язків.

12. Розроблено методику економічного аналізу господарських процесів спільної діяльності через модифікацію аналітичних показників, які характеризують процеси придбання, виробництва та реалізації, зважаючи на участь в їх забезпеченні різних учасників проекту та специфічних об'єктів управління. Обґрунтовано, що специфічними об'єктами управління є: спільні витрати, витрати на оплату праці трудової участі; послуги підприємств-учасників. Це дозволяє оцінити ефективність реалізації проекту державно-приватного партнерства та досягнення його цілей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авксентьев, М.Ю. Державно-приватне партнерство як сучасний механізм залучення інвестицій в інфраструктурні галузі України [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством» / М. Ю. Авксентьев. – К., 2010. – 20 с.
2. Алпатов А. А. Государственно-частное партнерство: Механизмы реализации /А. А. Алпатов, А. В. Пушкин, Р. М. Джапаридзе. — М. : Альпина Пабли шерз, 2010. — 196 с.
3. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / Г.М.Мельничук. — К.: Вища шк., 1990. — 318 с.
4. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / Л.А. Богдановская, Г.Г.Виногоров, О.Ф.Мигун и др.; под общ. ред. В.И.Стражева. — Мн.: Выш. шк., 1996. — 363 с
5. Андреева Г.І. Економічний аналіз : навчальний посібник / Г.І. Андреева. –2008. – 263 с.
6. Андросенко О. О. Бухгалтерський облік і аналіз в управлінні витратами: автореф. дис. на здобуття ступеня канд. екон. наук:08.00.09/ О. О. Андросенко;Національна академія статистики, обліку та аудиту. - К., 2015. - 23 с.
7. Афанасьєва Л. М. Державно-приватне партнерство як інструмент розвитку інфраструктури: міжнародний досвід та перспективи в Україні [Електронний ресурс] / Л. М. Афанасьєва. – Режим доступу : www.ej.kherson.ua/journal/economic_12/11.pdf.
8. Бабчинська О.І. Комунікаційний процес в управлінні: основні положення. Ефективна економіка. 2018. №9. URL:

http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9_2018/51.pdf (дата звернення 09.07.2019).

9. Багрій К. Л. Порівняльна характеристика методик проведення аналізу ефективності використання основних засобів у системі управління підприємством. URL: http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2016/v1/NV-2016-v1_23.pdf

10. Барнгольц С. Б. Методология экономического анализа : учебн. пособ. / С. Б. Барнгольц, М. В. Мельник. – М. : Финансы и статистика, 2009. – 240 с. – С. 28–36.

11. Баталов О.А., Валюшко І.В. Особливості застосування державно-приватного партнерства як механізму реалізації нової регіональної політики. Аналітична записка. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/1239/>.

12. Бахарев А.Р. Коммуникации внутри компании: как добиться эффективности [Електронний ресурс] / А.Р. Бахарев. – Режим доступу: http://www.iteam.ru/publications/human/section_44/article_2669/.

13. Безбах Н. Проблеми функціонування механізмів державного регулювання партнерських відносин в Україні / Н. Безбах // Держава та регіони. – 2011. – № 2. – С. 92–96. – (Серія: Державне управління).

14. Бєсєдїна О. Базове опитування щодо поінформованості щодо державноприватного партнерства / О. Бєсєдїна, Д. Нізалов, Р. Семко // Матеріали USAID. – 2012. // Офіційний сайт Програми розвитку ДПП в Україні, USAID. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ppr-ukraine.org/wp-content/uploads/2014/11/5PPP-Awareness-Survey-Ukr.pdf>.

15. Білан Н. І. Соціальні комунікації в інформаційному суспільстві / Н. І. Білан // Наукові записки Інституту журналістики. - 2014. - Т. 56. - С. 171-175. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizh_2014_56_35.

16. Боднар, Г.Ф. Управління державно-приватними партнерствами на засадах гармонізації інтересів сторін [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / Г.Ф. Боднар. – Івано-Франківськ, 2010. – 20 с.

17. Болюх М. А. Экономический анализ : учеб. пособ. / М. А. Болюх, В. З. Бурчевский, М. И. Горбатюк. – К. : КНЭУ, 2009. – 556 с. – С. 52–53.

18. Бондар Н.М. Державно-приватне партнерство: сутність та принципи. Вісник Національного транспортного університету. 2010. № 21 (1).

19. Бондар Н.М. Економіка підприємства : навч. посіб. / Бондар Н.М. – К. : Видавництво А.С.К., 2004. – 400 с.

20. Бондаренко Е. Ю. Оптимизация рисков частно-государственного партнерства с участием международных финансовых институтов / Е. Ю. Бондаренко // Экономические науки. – 2008. – № 5. – С. 140.

21. Бондаренко Е.Ю. Оптимизация рисков частно-государственного партнерства с участием международных финансовых институтов // Економічні науки.– 2008.– №5. – С. 24–32.

22. Брайловський І. Державно-приватне партнерство: методологія, теорія, механізми розвитку : дис.... д-ра екон. наук : 08.00.01. Донецьк, 2014. 462 с.

23. Брайловський І.А. Потенційні вигоди державно-приватного партнерства / І.А. Брайловський // Водний транспорт. – 2013. – Вип. 2. – С. 68-72.

24. Букало Н. Облікова політика, її суть та призначення / Н. Букало // Економічний часопис Східноєвропейського національного

університету імені Лесі Українки. - 2015. - № 1. - С. 71-76. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echcenu_2015_1_16.

25. Букало Н. Облікова політика, її суть та призначення / Н. Букало // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. - 2015. - № 1. - С. 71-76. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echcenu_2015_1_16.

26. Букатин В. С. Концессии в сфере аэропортов : теория и современная мировая практика / Букатин В. С. - М. : Современ. экономика и право, 2004 (Тип. ГППИБ). — 68 с.

27. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации : монография / В.В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 320 с.

28. Бутко М. П. Інтелектуальний капітал як чинник модернізації регіонального економічного простору : [монографія] / М. П. Бутко, О. В. Попело ; [під. ред. наук. кер. д-ра екон. наук, проф. М. П. Бутка]. – Ніжин : Аспект-Поліграф, 2014. – 372 с.

29. Бутник О. О. Аналіз розвитку державно-приватного партнерства в Україні. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2014. № 4. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=709>

30. Буфатіна І. Особливості обліку витрат за Національними стандартами/ Буфатіна І. // Все про бухгалтерський облік – 2010. - № 14. с. 27

31. Вавричук О. М. Реалізація проектів державно-приватного партнерства у житлово-комунальному господарстві в умовах реформування місцевого самоврядування / О. М. Вавричук. – Світ фінансів. – 2014 р. – № 3. – С. 147–154.

32. Вайсман В. Я. Державно-приватне партнерство як сучасний механізм розвитку підприємництва в Україні. Інвестиції: практика та

досвід. 2014. № 18. С. 174–178. 4. Длугопольський О. “Державний сектор” versus “приватний сектор”: синергія ефективності через державно-приватне партнерство. Світ фінансів. 2010. С. 74-94.

33. Варнавский В. Г. Партнерство государства и частного сектора: формы, проекты, риски [Текст] / В. Г. Варнавский // — М. : Наука, 2005. — С. 34—37.

34. Варнавский В.Г. Партнерство государства и частного сектора : монографія. Наука, 2005. 260 с.

35. Варнавский В.Г. Партнерство государства и частного сектора: формы, проекты, риски / Владимир Гаврилович Варнавский. – РАН; Институт мировой экономики и международных отношений. — М. : Наука, 2005. — 315с.

36. Варнавский В.Г. Частно-государственное партнерство. [Электронный ресурс]. – Сайт «Экспертный канал «Открытая экономика». – Режим доступа: www.opes.ru/article_doc.asp?d_no=50578.

37. Варнавский В.Г., Клименко А.В., Королев В.А. и др. Государственно-частное партнерство: теория и практика : учеб. пособие. Издат. дом Гос. ун-та Высш. шк. экономики, 2010. 287 с.

38. Варнавский, В. Г. Государственно-частное партнерство: теория и практика / В. Г. Варнавский, А. В. Клименко, В. А. Королев — М. : ГУ-ВШЭ, 2010 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.hse.ru/data/2010/04/22/1216643253/978-5-7598-0707-0/pdf>

39. Варнавский, В. Государственно-частное партнерство: некоторые вопросы теории и практики / В. Варнавский // Мировая экономика и междунар. отношения. — 2011. — № 9. — С. 41–50.

40. Варнавский, В. Процессы институциональной адаптации частно-государственного партнерства к реальной экономике очень

сложны [Електронний ресурс]. — Режим доступу:
<http://www.concession.ru>

41. Варнавський В. Партнерство государства и частного сектора: формы, проекты, риски / В. Варнавський; Ин-т мировой экономики и междунар. отношений. — М.: Наука, 2005. — 315 с.

42. Васильєв Є. Законодавче забезпечення державно-приватного партнерства в інноваційній сфері в Україні. Сучасна регіональна політика: освіта, наука, практика: матеріали підсумк. наук.-практ. конф. за міжнар. участю (28 жовтня 2011 р.): [у 2 т.]. — Одеса, 2011. — Т. II. — С. 18–19.

43. Вдовенко, Ю.С. Приватно-державне партнерство в автотранспортній сфері: [монографія] / Ю.С. Вдовенко. — Чернігів: ЧДТУ, 2009. — 198 с.

44. Верба В.А. Інформаційне забезпечення управління розвитком компанії / В.А. Верба // "Формування ринку" вої економіки: зб. наук. праць ДВНЗ "КНЕУ імені В.Геть" мана". — 2009. — № 22. — С. 145—154.

45. Вилисов М.В. Государственно-частное партнерство: политико-правовой аспект // Власть. — 2006. — № 7. — С. 14-19. 14. Єфименко Т.І. Державно-приватне партнерство в системі регулювання економіки: монографія / [Єфименко Т.І., Черевиков Є.Л., Павлюк К.В. та ін.]; за заг. ред. чл.-кор. НАНУ Т.І.Єфименко; НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. — К., 2012. — 372 с.

46. Вікарчук О.І. Концесія у трансформаційній економіці : автореферат дис. ... канд. екон. наук : 08.01.01. Київ, 2006. 17 с.

47. Вінник О. М. Проблеми правового регулювання корпоративних і партнерських відносин [Текст] : монографія / О. М.

Вінник . — К. : НДІ приват. права і підприємництва НАПрН України, 2010. — 166 с.

48. Гайдаєнко О., Малицька І. Аналіз витрат підприємства-
[Електронний ресурс]/Режим доступу
http://studopedia.com.ua/1_129743_tema-analiz-vitrat-pidpriemstva.html

49. Гандзюк О. В. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичної системи підприємства [Текст] / О. В. Гандзюк // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В. П. Мікловда (голов. ред.), В. І. Ярема, Н. Н. Пойда-Носик та інші. – Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2015. – Вип. 2 (46). – С. 340–344. Режим доступу: <http://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/10618>.

50. Геєць В. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку / В. Геєць. – К.: Ін-т екон. та прогноз. НАН України, 2009. – 864 с.

51. Герасименко О. А. Развитие государственно-частного партнерства в управлении региональной образовательной системой [Текст] : автореф. дис. на стиск. науч. степ. канд. экон. наук : 08.00.05 / О. А. Герасименко — Белгород : [б.н.], 2010. — 27 с.

52. Герасименко Т.О. Класифікація видів та напрямів економічного аналізу: історичний аспект / Т.О. Герасименко // Вісник ЛКА. – 2011. – Вип. 36. – С. 73–77.

53. Гитляровская Л. Т. Экономический анализ : учебн. пособ. / Л. Т. Гитляровская. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 527 с. – С. 7–8.

54. Гнатенко Є.П. Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві / Є.П. Гнатенко // Економічний аналіз. – 2016. – Том 26. – № 1. – С. 99-105.

55. Гнатенко, Є. П. Економічний аналіз в управлінні діяльністю підприємств. URL:

<http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/13265/1/16.pdf>

56. Гойда Н. Г. Державно-приватне партнерство в діяльності лікарні: світовий досвід та перспективи впровадження в Україні / Н. Г. Гойда, Н. В. Курділь // Східноєвроп. журн. громад. здоров'я. – 2012. – № 2/3. – С. 68–71.

57. Головай Н. М., Ясишена В. В. До питання формування облікової політики як фактора управління діяльністю суб'єкта господарювання. *Ефективна економіка*. 2018. № 4. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6230> (дата звернення: 09.12.2019).

58. Головінов О. М. Державно-приватне партнерство в інноваційній сфері [Текст] / О. М. Головінов // Вісник економічної науки України. – 2010. – № 1. – С. 47-51.

59. Горожанкіна М. Є. Державно-приватне партнерство: сучасна модель інтеграції інтересів / М. Є. Горожанкіна // Наук. вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21. – С. 176–183.

60. Господарський кодекс України // ВВР. - 2003. - № 18-22. - Ст. 144.

61. Грицай С.В. Классификация форм частно-государственного партнерства в России. Сб. науч. ст. «Проблемы регулирования деятельности в базовых отраслях национальной экономики» : монография. ИНИОН РАН, 2004 г.

62. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств : дис ... д-ра економ. наук: 08.00.09 / Д. О.Грицишен . – Житомир, 2016 . – 372 с.

63. Гришова І. Ю., Щербата М. Ю., Гришов В. В. Соціальна відповідальність бізнесу як чинник соціально-економічного розвитку. Проблеми і перспективи економіки та управління: науковий журнал. Черніг. нац. технол. ун-т. 2015. № 3 (3). С. 17–28.

64. Грищенко С. Підготовка та реалізація проектів публічно-приватного партнерства. Практичний посібник для органів місцевої влади та бізнесу. 2011. 140 с. 14. Ризики та перспективи розвитку України у період посткризового відновлення / НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. Київ, 2012. С. 243–265.

65. Грищенко С. Підготовка та реалізація проектів публічно-приватного партнерства : Практичний посібник для органів місцевої влади та бізнесу. Київ : ФОП Москаленко О.М., 2011. 140 с.

66. Грищенко, С. Підготовка та реалізація проектів публічно-приватного партнерства : практ. посіб. для органів місцевої влади та бізнесу / С. Грищенко. – К. : ФОП Москаленко О. М., 2011. – С. 32. 17. Ukraine – Private Infrastructure Projects – The World Bank & PPIAF [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ppi.worldbank.org/explore/ppi_exploreCountry

67. Данилишин Б. Державно-приватне партнерство – стратегічна форма взаємодії влади і бізнесу // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.yuristonline.com/news/kmu/2>.

68. Делмон, Дж. Государственно-частное партнерство в инфраструктуре. Практическое руководство для органов государственной власти [Текст] / Дж. Делмон. – The World Bank, PPIAF, 2010. – 250 с.

69. Дементьев, В. В. Чому Україна не інноваційна держава: інституційний аналіз [Текст] / В. В. Дементьев// Економічна теорія. – 2011. – № 3. – С. 5-20.

70. Демішкан, В. Перспективи дорожнього будівництва із застосуванням механізмів державно-приватного партнерства / Володимир Демішкан [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://investukr.com.ua/get-news/485>

71. Демків, Х. С. Організація економічного аналізу діяльності підприємств на ринку антикваріату [Текст] / Х. С. Демків // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда, В.І. Ярема та ін. – Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2016. – Вип.1(47). Т.2 – С. 340–343. – Бібліогр. : с. 343 (11 назв). URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/10782/1/.pdf>

72. Дерев'янку С. Проблема оцінки матеріальних цінностей в сучасних умовах / С. Дерев'янку // Агрокомпас, 2008. — №11. — С. 15—18.

73. Державно-приватне партнерство (Public-Private Partnerships). URL: <https://mtu.gov.ua/content/erzhavnoprivatne-partnerstvo-publicprivate-partnerships.html>

74. Державно-приватне партнерство в Україні 2019. URL: <https://www.sfii.gov.ua/державно-приватне-партнерство-в-укра/>

75. Державно-приватне партнерство як механізм реалізації нової регіональної політики: можливості застосування та практичні аспекти підготовки і впровадження інвестиційних проектів. URL: http://rdpa.regionet.org.ua/images/129/PPP_report_ULEAD_30_10_2017.p

76. Дерябина М.А., Цедилин Л.И. Государственно частное партнёрство: теория и практика (научный доклад) : монографія. Институт экономики РАН, 2007. 20 с.

77. Дубас О.П. Інформаційно"комунікаційний простір: поняття, сутність, структура / О.П. Дубас // Сучасна ук" раїнська політика. Політики і політологи про неї. — 2010. — Вип. 19. — С. 223—232.

78. Дутко Н.Г. Європейський досвід державно-приватного партнерства / Н.Г. Дутко // Вісник Академії державного управління [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.academy.gov.ua/ej/ej11/txts/10dngdpv.pdf>.

79. Духонина О. Управление предприятиями в современных условиях / О. Духонина, П. Горянский // Финансовая газета. Региональный выпуск. - 2015. - № 10. - с. 96-99.

80. Економічний аналіз: [навчальний посібник]/ М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М. І Горбаток та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. — Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.

81. Економічний аналіз: Навч. посібник / [М.А.Болюх, В.З.Бурчевський, М.І.Горбаток та ін]; за заг. ред. академіка НАНУ, професора М.Г. Чумаченка. — К.: КНЕУ, 2001. — 540 с

82. Енциклопедія державного управління [Текст] : у 8 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України ; наук.-ред. кол. : Ю. В. Ковбасюк (голова) та ін. — К. : НАДУ, 2011. Т. 4 : Галузеве управління / наук.-ред. кол. : М. М. Іжа (співголова), В. Г. Бодров (співголова) та ін. — 2011. — С. 211.

83. Ефимова Л.И. Некоторые модели государственночастных партнерств: тенденции и зарубежный опыт. www.eatc.ru/rus/doc.id_71.book_1.php (посещен 24 июля 2009 г.)

84. Євдокимов В.В., Грицишен Д.О., Куришко Л.А. Інформаційне забезпечення антагоністичних інтересів учасників спільної діяльності: монографія. – Житомир: Вид. Євенок О.О., 2015. – 220 с.

85. Єгорова О. В. Аналіз використання основних засобів сільськогосподарських підприємств: галузевий аспект / О. В. Єгорова, Л. О. Дорогань-Писаренко, А. І. Рудич // Економічний аналіз. - 2016. -

Т. 26(1). - С. 106-112. - Режим доступу:
[http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2016_26\(1\)__17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2016_26(1)__17)

86. Єфименко Т.І. Державно-приватне партнерство в системі регулювання економіки: монографія / [Єфименко Т.І., Черевиков Є.Л., Павлюк К.В. та ін.]; за заг. ред. чл.-кор. НАНУ Т.І.Єфименко; НАН України, Ін-т екон. та прогноз. – К., 2012. – 372 с.

87. Жук В. П. Основні характеристики державно-приватного партнерства. Інвестиції: практика та досвід. 2012. № 12. С. 122–124.
Залознова Ю., Петрова І., Трушкіна Н. Класифікація форм державно-приватного партнерства: узагальнення зарубіжного та вітчизняного досвіду. Agricultural and resource economics: international scientific e-journal. 2016. Vol. 2, No. 3. С. 88–105.

88. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту. / В. П. Завгородній. – К:А.С.К., 2004. – 434 с.

89. Загашвили В. Государство на новом этапе глобализации / В. Загашвили // Мировая экономика и международные отношения. – 2009. - №5. – С.43-51.

90. Закон України "Про державно-приватне партнерство " від 01.07.2010 № 2404-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 2010. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2404-17>.

91. Закон України "Про концесії на будівництво та експлуатацію автомобільних доріг " від 14.12.1999 № 1286-XIV [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 1999. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1286-14>.

92. Закон України "Про концесії" від 16.07.1999 № 997-XIV [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 1999. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/997-14>.

93. Закон України "Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів у сферах теплопостачання, водопостачання та водовідведення, що перебувають у комунальній власності " від 21.10.2010 № 2624-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 2010. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2624-17>.

94. Закон України "Про угоди та розподіл продукції" від 14.09.1999 № 1039-XIV [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 1999. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1039-14>.

95. Закон України Про оренду державного та комунального майна: від 10.04.92 № 2269-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2269-12&p=1271681386524457>

96. Законодавство Європейського Союзу: "Зелена книга" Європейської комісії щодо Державно-приватного партнерства та Закон Співдружності про державні контракти і концесії [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=URISERV%3A122012>.

97. Залознова Ю.С., Бутенко Н.В., Петрова І.П. Публічно-приватне партнерство в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку. Економічний вісник Донбасу. 2016. № 2(44). С. 21–28.

98. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава : програма економічних реформ на 2010–2014 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf.

99. Запатрина, И. В. Потенциал публично-частного партнерства для развивающихся экономик / И. В. Запатрина. – К. : Изд. Центр Союза собственников жилья Украины, 2011. – 152 с. 5. Запатрина, І. В. Розвиток державної підтримки публічно-приватного партнерства в Україні / І. В. Запатрина // Економіка і прогнозування. – 2011. – № 3. – С. 9–24.

100. Запатрина І. В. Публічно-приватне партнерство в Україні: перспективи застосування для реалізації інфраструктурних проектів і надання публічних послуг. 2010 [Електронний ресурс] / І. В. Запатрина. – Режим доступу : http://eip.org.ua/docs/ep_10_4_62.pdf. – Назва з екрана.

101. Запатрина І. В. Розвиток державної підтримки публічно-приватного партнерства в Україні. Економіка і прогнозування. 2011. № 3. С. 9–24.

102. Запатрина І.В. Публічно-приватне партнерство в Україні: перспективи застосування для реалізації інфраструктурних проектів і надання публічних послуг. Економіка і прогнозування. 2010. № 4. С. 62–86. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econprog_2010_4_8

103. Запатрина І.В. Розвиток державної підтримки публічно-приватного партнерства в Україні / І.В. Запатрина // Економіка і прогнозування. – 2011. – № 3. – С. 9–24.

104. Запатрина І.В. У світі публічно-приватне партнерство є ширшим поняттям, ніж концесія, оренда чи управління. – Юридична газета, № 46 – 13 листопада 2012 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ukrppp.com/images/stories/YurGazeta_No.pdf.

105. Захарченко А.П. Загальні принципи аналізу інформацийних потоків у Інтернеті / А.П. Захарченко // Наукові записки Інституту журналістики. — 2010. — Т. 41. — С. 80—85.

106. Зворыкина Ю. В. Государственные и муниципальные концессии в России / Ю. Зворыкина. - М. : Современ. экономика и право, 2002 (Домодедово : ДПК). - 190 с.

107. Иванова О. М. Характеристика та класифікація інформаційних потоків підприємств / О. М. Иванова // Інвестиції: практика та досвід. - 2016. - № 13. - С. 18-22. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2016_13_5.

108. Івашова Л.М. Державно-приватне партнерство у сфері туризму як дієвий механізм забезпечення сталого розвитку економіки країни і регіонів / Л.М. Івашова // Публічне управління та адміністрування. — 2018. — № 1. — С. 52—61.

109. Ізмайлов Я. О. Розвиток методології економічного аналізу господарської діяльності підприємств у постіндустріальній економіці / Я. О. Ізмайлов // Проблеми економіки. - 2016. - № 3. - С. 165-174. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PeKon_2016_3_22.

110. Ізмайлова О. О. Методичні аспекти аналізу поліпшення основних засобів підприємства / О. О. Ізмайлова // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2011. - Вип. 27(1). - С. 215-218. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2011_27\(1\)_50](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2011_27(1)_50).

111. Кайданник О. Б. Державно-приватне партнерство: досвід зарубіжних країн та перспективи для України [Електронний ресурс] / О. Б. Кайданник. — Режим доступу : <http://khg.kname.edu.ua/index.php/khg/article/view/4230/4207>.

112. Калабухова С.В. Систематизація видів аналітичного забезпечення управління суб'єктами підприємницької діяльності / С.В. Калабухова // Вчені записки, 2012 р. № 14. – с. 146-152

113. Калетнік Г.М. державне регулювання економіки: Навчальний посібник / Г.М. Калетнік, А.Г. Мазур, О.Г. Кубай. – К.: "хай-Тек Прес", 2011. – 428 с. [електронний ресурс] – Режим доступу: https://pidruchniki.com/1146071838734/ekonomika/derzhavniy_sektor_ekonomiki_derzhavne_pidpriyemnitstvo

114. Карачарова К.А. Класифікація інформаційних по" токів автотранспортних підприємств / К.А. Карачарова // Вісник економіки транспорту і промисловості. — 2011. — № 33. — С. 88—93.

115. Карий О. І., Процак К. В., Мавріна А. О. Проекти державно-приватного партнерства: ключові проблеми практичної реалізації. Економічний аналіз. 2015. Т. 20. С. 35–44.

116. Квітка С.А. Публічно-приватне партнерство як дієвий механізм взаємодії влади та бізнесу. Аспекти публічного управління. 2015. № 7–8 (21–22). С. 47–56.

117. Кириленко В. І., Потапенко Д. О. Державно-приватне партнерство як умова і фактор модернізації економіки. Вчені записки : зб. наук. пр. 2013. Вип. 15. С. 31–37.

118. Кіляр О.Р. Конспект лекцій з дисц. «Облікова політика підприємства». Тернопіль: ТНТУ імені І. Пулюя, 2016. С. 69

119. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній ; за ред. проф. А.Г. Загороднього. – Львів : «Магнолія Плюс», 2006. – 428 с. 4.

120. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – М. : ПБОЮЛ, 2012. – 424 с. – С. 13–14.

121. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – М. : ПБОЮЛ, 2012. – 424 с. – С. 13–14.

122. Ковальчук В. В. Бухгалтерський облік операцій за договорами концесії : дис ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / В. В. Ковальчук. – Житомир, 2019.

123. Ковальчук М.І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК : підручник / М.І. Ковальчук. – К. : КНЕУ, 2005. – 390 с.

124. Когут У. І. Удосконалення аналізу витрат машинобудівного підприємства / У. І. Когут // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2008. – № 635 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 89–96. Режим доступу: http://vlp.com.ua/files/14_28.pdf

125. Козак К. Б. Роль оптимізації інформаційних потоків на підприємстві / К. Б. Козак, В. Ю. Осипчук // Економіка харчової промисловості. - 2013. - № 4. - С. 17-21. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2013_4_4.

126. Кондратьев В. Б. Концессии в экономике: страна, регион, город / В.Б. Кондратьев, В.Г. Варнавский; Рос. акад. наук. Ин-т мировой экономики и междунар. отношений. - М. : ИМЭМО РАН, 2001. - 95,

127. Кондратюк О.М. Синергія інформації в управлінні витратами підприємства / О.М. Кондратюк, О.В. Школа // Держава та регіони. — 2010. — № 5. — С. 134—138.

128. Концепція розвитку державно-приватного партнерства в Україні на 2013-2018 роки [Електронний ресурс] // Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.08.2013 р. № 739-р. – 2013. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/739-2013-%D1%80/print1483438100682353>.

129. Коробов М. Я. Финансово-экономический анализ деятельности предприятий : учебн. пособ. / М. Я. Коробов. – К. : Знание, 2009. – 378 с. – С. 21–23.

130. Коровин Е. Кредитный риск проектов частно-государственного партнерства и механизмы поддержки // regionalistica.ru.

131. Коробов М. Я. Финансово-экономический анализ деятельности предприятий : учебн. пособ. / М. Я. Коробов. – К. : Знание, 2009. – 378 с. – С. 21–23.

132. Король Г. О., Извекова І. М., Ясногор О. О. Сутність поняття «облікова політика» та методичні підходи до його формування в умовах підприємства. Економіка і суспільство. 2017. Випуск 8. С. 780-784.

133. Косач І. А. Державно-приватне партнерство в контексті системно-синергетичної парадигми. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2015. № 2. С. 49–55.

134. Косташ Т. В. Формування облікової політики за МСФЗ як стимул ефективного розвитку підприємства / Т. В. Косташ // Молодий вчений. - 2018. - № 4(1). - С. 134-138. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_4\(1\)__34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_4(1)__34).

135. Кравченко В. В. Державно-приватне партнерство як механізм удосконалення консультативно-діагностичної допомоги / В. В. Кравченко // Україна. Здоров'я нації. - 2018. - № 1. - С. 53–56. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uzn_2018_1_9.

136. Крилова Н.В. Міжнародні стратегії розвитку державно-приватного партнерства в транспортній галузі. URL: <http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/conference/thecontent-of-conferences/archives-of-individual-conferences/march-2013>

137. Кузнецова С. О. Методичні аспекти проведення аналізу виробничих витрат підприємства в системі управління / С. О. Кузнецова // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2014. - № 2. - С. 93-101. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2014_2_16.

138. Кузьминов, Я. И. Государственно-частное партнерство: на пути к эффективности [Электронный ресурс] / Я. И. Кузьминов. – Режим доступу: <http://www.hse.ru/lingua/en/news/recent/4016069.html>.

139. Кунченко-Харченко В. І. Захист інформаційних ресурсів, документів як складова інформаційного забезпечення системи управління / В. І. Кунченко-Харченко // Збірник наукових праць Інституту проблем моделювання в енергетиці ім. Г. Є. Пухова. — 2010. — Вип. 55. — С. 181—185. — Бібліогр.: с. 185.

140. Купалова І.Г. Теорія економічного аналізу: Навч. Посіб. – Київ.: Знання, 2008. – 639 с.

141. Курділь Н. В. Державно-приватне партнерство в охороні здоров'я України: перспективи швидкого розвитку інфраструктури закладів екстреної медичної допомоги [Електронний ресурс] / Н. В. Курділь // Медицина неотложных состояний. – 2013. – № 2. – С. 129–130. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Medns>. – Назва з екрана.

142. Куришко Л. А. Бухгалтерський облік господарських процесів спільної діяльності без створення юридичної особи / Л. А. Куришко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2014. - Вип. 2. - С. 3-21.

143. Куришко Л. А. Бухгалтерський облік розподілу фінансових результатів спільної діяльності / Л. А. Куришко // Вісник

Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2014. - № 2. - С. 54-60.

144. Куришко Л. А. Бухгалтерський облік і контроль спільної діяльності без створення юридичної особи. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1114/1/Kuryshko.pdf>

145. Куришко Л. А. Бухгалтерський облік розподілу фінансових результатів спільної діяльності / Л. А. Куришко. // Ефективна економіка. - 2014. - № 6. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_6_33.

146. Кучер В.А. Механізм стратегічного планування конкурентоспроможності промислового підприємства / В.А. Кучер // Економіка промисловості. – 2009. – № 3. – С. 151–157.

147. Лаговська О.А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : монографія / О.А. Лаговська. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.

148. Лазаришина И. Д. Экономический анализ в Украине: история, методология, практика : моно- графия / И. Д. Лазаришина. – Ровно : НУВГП, 2010. – 369 с. – С. 156–157.

149. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика: Монографія. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369 с.

150. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика: Монографія. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369 с.

151. Лазаришина І.Д. Принципи економічного аналізу як інструмент забезпечення його якості / І.Д. Лазаришина [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20971/2/DSESES_2017_Lazaryshyna_I_DPryntsypu_ekonomichnoho_96-98.pdf.

152. Лазаришина І.Д., Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика: Монографія. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369с.

153. Лебеда Т. Державно-приватне партнерство як фактор економічного зростання та проблеми його розвитку в Україні [Електронний ресурс]/ Т. Лебеда, І. Запатріна // Економіст. – 2011. – № 3. – С. 52–58.

154. Лендшел, М. Досвід та перспективи впровадження державно-приватних партнерств за кордоном та в Україні / М. Лендшел [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rgd.org.ua/project>

155. Литвин З.Б. Теорія економічного аналізу: методичні поради і завдання з дисципліни, для студентів напрямку підготовки «Менеджмент» 6.030601 усіх форм навчання / З.Б. Литвин. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – 224 с

156. Лісгоспи Житомирщини перерахували в місцеві бюджети 40 мільйонів гривень. URL: <http://zt-lis.gov.ua/pres-sluzhba/novina/article/lisgosp-i-zhitomirshchini-pererakhuvali-v-miscevi-bjudzheti-40-milioniv-griven.html>.

157. Лісіцина І.І. Державно-приватне партнерство в галузі туризму: зарубіжний досвід / І.І. Лісіцина // Бізнес Інформ. — 2013. — № 11. — С. 196—203.

158. Лук'янченко О., Джабраїлов Р. Економіко-правове забезпечення розвитку житлово-комунального господарства на концесійній основі. Схід. Донецьк, 2006. № 1. С. 5–8.

159. Ляховець О.О. Державне приватне партнерство у вищій освіті як інституційна складова модернізації економіки. Інноваційна економіка. — 2014. — № 4 (53). — С. 71—78.

160. Майстро С. В. Державно-приватне партнерство як інструмент забезпечення сталого соціально-економічного розвитку

регіону. Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління. 2016. Вип. 2. С. 243-249. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNUCZUDU_2016_2_37

161. Максименко, Д. В. Аналіз витрат підприємства на виробництво продукції / Д. В. Максименко, Т. М. Перевузік // Науковий вісник Мукачівського державного університету. - Карпатська вежа, 2017. - №Випуск 23 (18). - С.204-209. - Режим доступу: <http://dspace.msu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/2662/1/n23-204-209.pdf>.

162. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія / В.Ф. Максимова. – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.

163. Малімон В. І. Комунікаційна політика в діяльності державного службовця: навч. посібник / В. І. Малімон. — 2"ге вид. доп. і розш. — Івано"Франківськ: Місто"НВ, 2008. — 344 с.

164. Маркова, І. В. Визначення функцій та розподіл ризиків державно-приватного партнерства на залізничному транспорті / І. В. Маркова, О. М. Лук'янова, В. А. Волохов // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2013. – № 42. – С. 164-168.

165. Мартякова О. В. Механізм реалізації державно-приватного партнерства у сфері охорони здоров'я / О. В. Мартякова, І. В. Трикоз // Часопис економічних реформ. – 2013. – № 4 (12). – С. 33–39.

166. Марущак В.М. Роль і місце державного сектору економіки у країнах світу / В.М. Марущак // Формування ринкової економіки. – 2012. – № 28. – С. 27-35.

167. Мельник А.Ф. Державно-приватне партнерство в системі інститутів національної економіки: механізми розвитку. Економічна думка ТНЕУ. 2017. 302 с.

168. Мельник В. М. Основы экономического анализа : учебн. пособ. / В. М. Мельник. – К. : Кондор, 2010. – 128 с. – С. 21–22.
169. Мельничук Г.М. Анализ Знания, 2004. – 654 с.
170. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / Г.М.Мельничук. — К.: Вища шк., 1990. — 318 с.
171. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи № 1873 від 30.12.11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://document.ua/prozatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-z-buhgalterskogo-doc83665.html>.
172. Механізми державно-приватного партнерства впроваджуються у вугільній галузі Луганщини [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish>.
173. Михеев В.А. Государственно-частное партнерство в реализации приоритетных националь- ных проектов // www.c-society.ru.
174. Мізюк Б.М. Інформаційна природа управління / Б.М. Мізюк // Економіка та держава. — 2012. — № 2. — С. 8—13.
175. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України сьогодні опублікувало перший огляд 100 найбільших державних підприємств: <http://reforms.in.ua/ua/news/ministerstvo-ekonomichnogo-rozvytku-i-torgivli-ukrayiny-sogodni-opublikovalo-pershyu-oglyad-100>.
176. Міністерство економічного розвитку та торгівлі України. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=62a9b6fb-27ff-462a-b351-eeeadfb26b6f&title=StanZdiisnenniaDppVUkraini> (1 липня 2018 року).

177. Міцкан, А. Можливості ППП у сфері міського теплозабезпечення: механізми ЕСКО / Андрій Міцкан. – Ялта: 2012. – 20с.

178. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Підручник / Є.В. Мних.– К.: Київ. нац. торг. ун-т, 2008. — 514 с.

179. Мных Е. В. Экономический анализ / Е. В. Мных. – К. : Центр научной литературы, 2009. – 472 с. – С. 21–22.

180. Муниципальные стратегии – сделано в России / [Балабанов А. Е., Каменская Е. А., Лукьянов А. Н. и др.]; общ. ред. А. Е. Балабанов, А. Н. Лукьянов. – М.: Аспект Пресс, 2004. – 2008с.

181. Науменкова, С. Особливості оцінювання ефективності проектів публічно-приватного партнерства: зарубіжний досвід та українська практика / С. Науменкова, Я. Овсянникова // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2013. – № 134. – С. 47- 51.

182. Нейкова І. С. Державно-приватне партнерство як складова інвестиційного механізму інноваційного розвитку / І. С. Нейкова // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право) [Текст]. — 2010. — № 1(48). — С. 152—160.

183. Нехайчук Д. В. Використання інструментів державно-приватного партнерства задля фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку держави [Текст] / Д. В. Нехайчук // Журнал Чорноморського державного університету Імені Петра Могили Інвестиції: практика та досвід / голов. ред. Клименко Л. П. – К.: ТОВ «ДКС Центр», 2015. – № 8. – С. 118–123.

184. Никифорок О.І., Чукаєва І.К. Інфраструктурні облигації як інструмент залучення інвестицій для модернізації в практиці зарубіжних країн. Ефективна економіка. 2014. № 4.

185. Нисан Б. А. Из международного опыта использования государственно-частного партнерства в современном здравоохранении / Б. А. Нисан, А. Н. Прокинова, Н. М. Заика // Проблемы социальной гигиены, здравоохранения и истории медицины. – 2012. – № 1. – С. 48–51.

186. Новикова И. Государственно-частное партнерство: мода или тренд? / И. Новикова // Экономика Беларуси. – 2013. - №1. – С.48-53. 19. Новикова И.В. От государственного регулирования к частногосударственному партнерству / И.В. Новикова // Проблемы управления. – 2008. - №2 (27). – С. 78-83.

187. Норт, Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики [Текст] / Д. Норт. – М. : Фонд экономической книги, 1997. – 180 с.

188. Озерчук О. В. Державно-приватне партнерство та активізація інвестиційної діяльності в Україні. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. 2013. № 2. С. 306–315.

189. Олійник О. В. Формування моделі систематизації видів та напрямів економічного аналізу [Електронний ресурс] // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. — 2009. — № 2 (48). – С.

190. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін [Текст]: монографія / Олійник О.В. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 653 с.

191. Олійник О.В. Формування моделі систематизації видів та напрямів економічного аналізу // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2009. – № 2 (48). – С. 125-139.

192. Онишко С.В. До питання теоретико-методологічного забезпечення розбудови державно-приватного партнерства. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: «Економіка». 2017. № 7(35). С. 8-11.

193. Онікієнко В. В., Наумов Д. Ю. Соціально-економічні аспекти державної політики інноваційного розвитку промислового комплексу України// Український соціум. — 2009. — №4(31). — С. 82—102.

194. Організація і методика економічного аналізу : навч. Посіб. / Т.Д. Косова, П.М. Сухарев, Л.О. Ващенко та ін. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 528 с.

195. Осадча Т.С. Бухгалтерський облік та аналіз ренти: теорія і методологія : дис. докт. ек. наук : 08.00.09. Житомир, 2016. 406 с.

196. Остапенко В. М. Реалізація та фінансування проектів публічно-приватного партнерства в Україні [Текст] / В. М. Остапенко // Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Актуальні питання функціонування фінансового ринку в умовах кризових явищ світової економіки. – Одеса, 15–16 квітня 2016 року. – С. 216–220.

197. Павлюк К. В. Сутність і роль державно-приватного партнерства в соціально-економічному розвитку держави / К. В. Павлюк, С. М. Павлюк // Наукові праці КНТУ. Економічні науки [Текст]. — 2010. — Вип. 17. — С. 10—19.

198. Павлюк, К. В. Сутність і роль державно-приватного партнерства в соціально-економічному розвитку держави / К. В. Павлюк, С. М. Павлюк // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. — 2010. — Вип. 17. — С. 40-49.

199. Пакуліна, А. А. Державно-приватне партнерство як фактор ефективного розвитку соціального комплексу регіону / А. А. Пакуліна, Г. С. Пакуліна // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2014. – № 47. – С. 159-162.
200. Парасій-Вергуненко І.М. Еволюція розвитку економічного аналізу в стратегічно-орієнтованій системі управління / І.М. Парасій-Вергуненко // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 328–335.
201. Пархоменко В. М. Економічний аналіз якості продукції: компоненти методики / В. М. Пархоменко // Вісник ЖДТУ. Сер. Економічні науки. – 2009. – № 2 (48). – С. 96–104
202. Пархоменко О.В. Інноваційна економіка як ре" зультат взаємодії економічної і соціальної систем / О.В. Пархоменко // Науково"технічна інформація. — 2009. — № 3. — С. 3—6.
203. Персианов В. А. Концессионный механизм управления на транспорте : [Учеб. пособие для студентов] / В.А. Персианов, Л.С. Федоров, В.Г. Варнавский ; М-во образования Рос. Федерации. Гос. образоват. учреждение высш. проф. образования Гос. ун-т упр., Ин-т упр. на трансп. - М. : Гос. ун-т упр., 2003 (Издат. центр ГГУ). - 68с.
204. Пильтяй О. Фінансові механізми публічно-приватного партнерства. Вісник КНТЕУ. 2012. № 3. С. 63–74. 14. Петрова І. П. Перспективи застосування державно-приватного партнерства як каталізатора економічного зростання. Управління економікою : теорія та практика : зб. наук. пр. Київ : ІЕП НАНУ, 2015. С. 221–242.
205. Пильтяй О.В. Сучасні концепції та підходи до визначення державно-приватного партнерства. Економіка. Управління. Інновації. 2011. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/jpdf/eui_2011_2_40.pdf/

206. Питома вага державного сектору економіки
<http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk->

[UA&tag=UpravlinniaDerzhavnimSektoromEkonomikiIs&pageNumber=3](http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=UpravlinniaDerzhavnimSektoromEkonomikiIs&pageNumber=3)

207. Підгаєць С. Державно-приватне партнерство в системі інституційного забезпечення економічних процесів [Текст] / А. Мельник, С. Підгаєць // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2011. – січень-березень (№ 1). – С. 7–19. – [Електронний ресурс]. – [Режим доступу]:
<http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/15796/1ZMetbHUK%20A.pdf>.

208. Підготовка та реалізація проектів публічно-приватного партнерства [Текст]: практичний посібник для органів місцевої влади та бізнесу / С. Грищенко – К., ФОП Москаленко О. М., 2011. – 140 с.

209. Пілігрим Г.С. Правове регулювання розвитку концесійних відносин в Україні і за кордоном (порівняльноправове дослідження). URL:

http://www.hozpravo.com.ua/conferences/uchastnik/index.php_ELEMENT_ID=109.

210. Повідомлення Комісії Європейських співтовариств Європейському парламенту, Раді, Європейському економічному та соціальному комітету та Комітету регіонів про державно-приватні партнерства та законодавство Співтовариств щодо державних закупівель та концесій, Брюссель, 15.11.2005, COM(2005) 569 final.

211. Повідомлення Комітету з питань промислової і регуляторної політики та підприємництва "Питання державно-приватного партнерства як поштовх до економічного розвитку країни" [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 2010. – Режим

доступу до ресурсу:
<http://iportal.rada.gov.ua/news/Povidomlennya/30915.html>.

212. Полякова О. М. Державно-приватне партнерство в Україні: проблеми становлення / О. М. Полякова // Коммунальное хозяйство городов [Текст] : науч.- техн. сб. — № 87— К. : Техніка, 2009. — С. 317—322.

213. Полянська, Н.О. Управління державно-приватним партнерством на ринку авіаційних перевезень [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / Н.О. Полянська. — К., 2009. — 20 с.

214. Поплюйко А.М. Оцінка виробничих запасів при їх використанні/ А.М.Поплюйко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. — Черкаси: ЧДТУ, 2002. — № 1. — С.55—63.

215. Попович Д.В. Концесія як форма державно-приватного партнерства: сутність, переваги і недоліки застосування. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2015. № 1(17). С. 49–53. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/n1.html>

216. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник / П.Я. Попович. — К.: Знання, 2008. — 630 с.

217. Практическое руководство по вопросам эффективного управления в сфере государственно- частного партнерства. — Женева: Организация Объединенных Наций, 2008. — 113 с.

218. Практичний посібник реалізація проектів державно-приватного партнерства в Україні. URL: <https://mtu.gov.ua/files.pdf>

219. Проданова, Л. В. Державно-приватне партнерство : сутність і форми / Л. В. Проданова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2009> 8. Павлюк, К. В. Сутність і роль державно-приватного партнерства в соціально-економічному розвитку держави / К. В. Павлюк, С. М. Павлюк // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2010. – Вип.

220. Птіцина Л.А. Основні підходи до управління інформ" маційними потоками бізнес діяльності промислових підприємств України: формування єдиного інформаційно" го забезпечення системи управління промисловим підприє" мством в складних ринкових умовах / Л.А. Птіцина // Вісник економічної науки України. — 2010. — № 2. — С. 121—124.

221. Пучков В. В. Государственно-частное партнерство как форма взаимодействия власти и бизнеса / В. В. Пучков. — Ползуновский альманах [Текст]. — 2009. — № 1. — С. 289—293.

222. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.

223. Реалізація деревини на аукціонних торгах // Державне агентство лісових ресурсів України. Електронний ресурс. Режим доступу: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=188269&cat_id=32888

224. Реалізація державно-приватного партнерства в Україні: <https://mtu.gov.ua/files/Посібник%20Реалізація%20ДПП%20в%20Україні.pdf>

225. Реалізація проектів державно-приватного партнерства в Україні. ДПП як механізм ефективної співпраці між державою та

приватними партнерами у галузі інфраструктури. 2017. URL: <https://mtu.gov.ua/files.pdf>

226. Реслер М. Облікова політика – основа методичного забезпечення обліково-аналітичного механізму / М. Реслер // Економічний аналіз. - 2012. - Т. 11(4). - С. 278-280. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2012_11\(4\)__59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2012_11(4)__59).

227. Рибачук В. Л. Обґрунтування доцільності використання партнерства в системі управління ринком житловокомунальних послуг [Електронний ресурс] / В. Л. Рибачук // Державне управління: удосконалення та розвиток. – 2012. – № 2. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=Duur_2012_2_15.

228. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – Мн. : ООО "Новое знание", 2008. – 688 с. – С. 25–27.

229. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібник / Г.В. Савицька. – К. : Знання, 2004. – 654 с.

230. Савицька Г. В.. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник. — 3-тє вид., випр. і доп. — К. : Знання, 2007. — 668с.

231. Савченко В.М. Організаційна модель аналізу витрат та формування собівартості (у виробництві будівельних матеріалів). URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/2497/1/39.pdf>.

232. Самойленко О.С. Договір про спільну діяльність як форма державно-приватного партнерства.

URL:<http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/63984/113Samoylenko.pdf?sequence=1>.

233. Сараева, И.Н. Государство и предпринимательство: проблемы взаимодействия (системно-институционные аспекты) [Текст] / И.Н. Сараева. – Одесса: «Феникс», 2011. – 98 с.

234. Селіванова, Н. М. Особливості методики проведення аналізу основних засобів підприємства / Н. М. Селіванова, Ю. В. Ткаченко, Я. О. Попко // Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI ст. : матеріали VII Міжнарод. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Одеса, 05-09 груд. 2016 р. - Одеса, 2016. - С. 98-102. - Режим доступу:<https://economics.opu.ua/files/science/ipreed/2016/98.pdf>.

235. Сергієнко, Л. В. Впровадження циркулярної економіки в Україні: державно-управлінський аспект : дис. ...канд. наук з державного управління : 25.00.02 / Л.В. Сергієнко. – Чернігів, 2017. – 265 с.

236. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В..Економічний аналіз. Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М.За городна, Р.В.Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010.

237. Сімак С. В. Світовий досвід організації державно-приватного партнерства / С. В. Сімак // Науково-методичний журнал Чорноморського державного університету ім. П. Могили комплексу “Києво-Могилянська академія” [Текст]. — 2014. — Вип. 223. — Т. 235. — С. 88—94. — Серія “Державне управління”.

238. Солодаренко М. О. Розвиток державно-приватного партнерства: зарубіжний досвід. Науковий вісник Ужгородського університету. Сер.: Економіка. 2015. Вип. 2. С. 91–96.

239. Сорокіна О. С. Родові характеристики поняття "інформація" / О.С. Сорокіна // Науковий вісник "Гілея". — 2009. — № 27. — С. 323—335.

240. Сосна С. Концессионные соглашения: теория и практика. / Сосна С. А. — М.: Нестор, 2002.

241. Спільник І.В. Економічний аналіз: навч.- метод. комплекс дисципліни (для студентів економічних спеціальностей) / І.В. Спільник, О.М. Загородна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 432 с.

242. Спільник, І. В. Економічний аналіз: навч.-метод. комплекс дисципліни (для студентів економічних спеціальностей) / І. В. Спільник, О. М. Загородна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 432 с.

243. Стасишин А. В. Державний сектор економіки України: проблеми та сучасний стан розвитку / А. В. Стасишин, В. Я. Дубик, І. В. Барська // Молодий вчений. - 2018. - № 10(2). - С. 889-893.

244. Статівка А.М., Шуміло І.А. Проблеми правового забезпечення публічноприватного партнерства в інноваційній сфері // Економіка та право. — 2009. — №2(24). — С. 11— 16. [Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/EPravo/2009_2/2.pdf .

245. Степанова О. В. Інституційні механізми розвитку державно-приватного партнерства в Україні. Ефективна економіка. 2012. № 6.

246. Стратегічне бачення управління державними підприємствами /“Основні засади впровадження політики власності щодо суб’єктів господарювання державного сектору економіки”: Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України: <http://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=uk->

UA&id=f9b47f2c-50ae-41b3-abea-117ff9c4fab8&title=PrezentatsiiniMateriali.

247. Стратегічне бачення управління державними підприємствами /“Перелік об'єктів державної власності, що підлягають приватизації у 2018 – 2020 роках, у тому числі тих, що можуть бути приватизовані після внесення змін до актів законодавства”:
Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України: <http://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=uk-UA&id=f9b47f2c-50ae-41b3-abea-117ff9c4fab8&title=PrezentatsiiniMateriali>.

248. Стратегічне бачення управління державними підприємствами / “Перелік об'єктів державної власності, які рекомендовано залишити у державній власності, та казенних підприємств”: <http://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=uk-UA&id=f9b47f2c-50ae-41b3-abea-117ff9c4fab8&title=PrezentatsiiniMateriali>.

249. Сулакшин С.С., Вилисов М.В., Хрусталева Е.А. Государственнoчастное партнёрство в дорожной сфере // Недвижимость и инвестиции: правовое регулирование. — 2005. — №4 (25). — С. 44—47. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://dpr.ru/journal/journal_25_11.htm .

250. Супрунова І.В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2010.

251. Тарасюк Ю. В. Особливості аналізу використання основних засобів [Електронний ресурс] / Ю. В. Тарасюк // Режим доступу : <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/421.pdf>.

252. Технологічний імператив стратегії соціально-економічного розвитку України : монографія / Л. І. Федулова, Ю. М. Бажал, В. Л. Осецький [та ін.] ; за ред. Л. І. Федулової ; НАН України. Ін-т економіки та прогнозування. – К., 2011. – 656 с.

253. Типові законодавчі положення щодо інфраструктурних проектів, які фінансуються приватним коштом UNCITRAL (The United Nations Commission on International Trade Law), 2003, стор. 3.

254. Титенко Л. Загальнотеоретичні підходи до методики аналізу виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості / Л. Титенко // Економічний аналіз. — 2011. — Вип.9. — Частина 3. — С. 297—300.

255. Тітарчук М.І. Розвиток форм організації економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналіз. – 2019. – №1(41). – С. 84-96.

256. Тітарчук М.І. Складові системи економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналіз. – 2018. – №3(41). – С. 62-72.

257. Тітарчук М.І. Суб'єктний склад системи економічного аналізу формування та реалізації проекту державно-приватного партнерства // Економіка, управління та адміністрування. – 2018. – №4(86). – С. 61-66.

258. Тітарчук М.І., Ковальчук В.В. Класифікація економічного аналізу формування та реалізації державно-приватного партнерства.

Бізнес, цифрові інновації та підприємництво: стан, аналіз тенденцій та науково-економічний розвиток: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 22 грудня 2018 року) / ГО «Львівська економічна фундація». – У 2-х частинах. – Львів: ЛЕФ, 2018. Ч. 2. 108 с. С. 95- 98.

259. Ткаченко Т. Методичний інструктаж комплексної оцінки туристично-ресурсного потенціалу України / Т. Ткаченко // Географія та туризм: наук. зб. — 2017. — Вип. 40. — С. 40—50.

260. Ткаченко Т.І., Кривко Л.О. Особливості формування туристського продукту в контексті національної політики держави / Т.І. Ткаченко, Л.О. Кривко // Актуальные научные исследования в современном мире: XXX Междунар. научн. конф., 26—27 октября 2017 г. // Сб. научных трудов. — Переяслав-Хмельницкий, 2017. — Вып. 11 (31). — Ч. 2. — С. 111—116.

261. Топоркова О.А. Основні аспекти аналізу й оцінки рівня витрат. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3560/1/19.pdf>

262. Тофанюк, О. В. Застосування механізмів державно-приватного партнерства у бюджетному регулюванні регіонального розвитку / О. В. Тофанюк, І. Г. Чалий // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. — 2011. — № 4 (16). — С. 41 – 53.

263. Федоренко С. В. Розробка інформаційного забезпечення та інформаційні потоки промислового підприємства / С.В. Федоренко, Д.О. Правоторов // Економіка та держава. — 2006. — № 11. — С. 33—34.

264. Федулова Л.І., Яненкова І.Г. Організаційний ресурс державноприватного партнерства в умовах подолання наслідків кризи.

[Електронний ресурс]. — Режим доступу до статті:
http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Npchdu/Economy/2009_96/9611.pdf

265. Хадусенко Н. Державно-приватне партнерство: позитивні приклади з історії та сучасності // Агентство розвитку територій. 2017. URL: <https://tda-invest.org.ua/uk/novyny/item/94-derzhavnopryvatne-partnerstvo-pozytyvni-prykladyz-istorii-ta-suchasnosti>

266. Халимовский Ю. А. Государственно-частное партнёрство в субъектах РФ / Ю. А. Халимовский // Налоги [Текст]. — 2011. — № 14. — С. 12—18.

267. Хомяк Т. Р. Аналіз витрат у контексті формування стратегії підприємства / Т. Р. Хомяк // Європейські перспективи. - 2015. - Вип. 5. - С. 20-25. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2015_5_5.

268. Хусаїнов Р. Моделі державно-приватного партнерства: закордонний досвід та перспективи для України [Моделі державно-частного партнерства: зарубіжний опыт и перспективы для Украины]. URL: https://www.researchgate.net/publication/279446643_Modeli_derzavno-privatnogo_partnerstva_zakordonnij_dosvid_ta_perspektivi_dla_Ukraini_Modeli_gosudarstvennocastnogo_partnerstva_zarubeznyj_opyt_i_perspektivy_dla_Ukrainy.

269. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник/Цал-Цалко Ю.С. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.

270. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). - 2003. - № 40-44. - Ст. 356.

271. Чабан Г. В. Аналіз факторів впливу на формування облікової політики в системі управління підприємством / Г. В. Чабан,

О. О. Бурлаков // Економічний вісник університету. - 2017. - Вип. 32(1).
- С. 38-45 . - Режим доступу:
[http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2017_32\(1\)__7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2017_32(1)__7).

272. Черевиков Є.Л., Богдан І.В., Іголкін І.В. Фінансове забезпечення стратегічних інфраструктурних проектів на засадах державно-приватного партнерства. Державний бюджет і бюджетна стратегія: від стабілізації до сталого розвитку в умовах економічних реформ: у 4-х т. Т. 1: Стабілізація державних фінансів у контексті стратегії реформ / ДННУ "Академія фінансового управління. Київ, 2011. 1016 с.

273. Чигиринская О. С. Теория экономического анализа : учебн. пособ. / О. С. Чигиринская, Т. М. Власюк – К. : Центр научной литературы, 2010. – 232 с. – С. 60.

274. Шарингер Л. Новая модель инвестиционного партнерства государства и частного сектора // Российский экономический журнал.– 2004.– №9–10. – С. 41–52.

275. Шарингер, Л. Новая модель инвестиционного партнерства государства и частного сектора [Текст]/ Л. Шарингер // Мир перемен. – 2004. – № 2. – С. 13.

276. Шарингер, Л. Новая модель инвестиционного партнерства государства и частного сектора [Текст] /Л. Шарингер // Мир перемен. – 2004. – №2. – С. 13.

277. Шарманська В. М. Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання / В. М. Шарманська, В. В. Вітюк // Молодий вчений. - 2018. - № 1(1). - С. 550-552. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_1\(1\)__131](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_1(1)__131).

278. Шаров, Ю. П. Стратегічне планування в муніципальному менеджменті: концептуальні аспекти / Ю. П. Шаров. — К.: Вид-во УАДУ, 2001. — 302с.

279. Шевченко Б.О. Потенціал державноприватного партнерства як інструмент антикризових заходів // Економічний вісник Національного гірничого університету. — Дніпропетровськ: НГУ, 2009 — №1. — С. 17—23. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evngu/2009_1/ShevchenkoB.pdf

280. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою. Проблеми теорії, організації, методології : монографія / В.О. Шевчук. — К. : Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1999. — 370 с.

281. Шевчук К. В. Облікова політика підприємства: значення, особливості формування та впровадження / К. В. Шевчук // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2015. - Вип. 5. - С. 208-210. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2015_5_48.

282. Шилепницький П. Державно-приватне партнерство: за і проти / П. Шилепницький [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua>.

283. Шилепницький П. І. Державно-приватне партнерство у транскордонному співробітництві. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 11. С. 10–15.

284. Шилепницький П. І. Державно-приватне партнерство: теорія і практика: монографія / П. І. Шилепницький; Інститут регіональних досліджень НАН України. — Львів, 2011. — 455 с.

285. Шкуліпа Л.В. Застосування SWOT-аналізу для оцінки доцільності проведення реструктуризації на залізничному транспорті

України / Л.В. Шкуліпа // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013. – Вип. 1. – С. 168–175.

286. Шпак Н. О. Комунікаційний менеджмент: сутність та розвиток / Н. О. Шпак // Економіка та держава. - 2010. - № 2. - С. 30-33. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2010_2_9.

287. Шурпенкова Р. К. Основи організації економічного аналізу в системі управління підприємством / Р. К. Шурпенкова, І. І. Демко // Регіональна економіка. - 2008. - № 3. - С. 161-166. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/regek_2008_3_22.

288. Щодо розвитку державно-приватного партнерства як механізму активізації інвестиційної діяльності в Україні [Електронний ресурс] : аналітична записка. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/816>.

289. Юрчишена Л. В. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві / Л. В. Юрчишена, С. М. Волинець. // Ефективна економіка. - 2011. - № 8. - Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=668>

290. Якунин В.И. Партнерство в механизме государственного управления // Социальное ис- следование.– 2007.– №2. – С. 13–14.

291. Akintoye A. Policy, Finance and Management for Public Private Partnerships / A. Akintoye, M. Beck. – Oxford : WileyBlackwell, 2009.

292. Bernard E. Overcoming Barriers to Communication [Електронний ресурс] / E. Bernard. –Режим доступу: <http://printfu.org/read/overcoming-barriers-to-communication-2085.html?f=1qeYpurpn6Wih-SUpOGumaunh7vFu7e3t7K5wLCOtqfHv66xwcmFyLeFs8G2u8m0vrCmwLjFs5aj2Kqko5Do2peo2Kagp5-W0trj5tbexLba2cqOqumfpaKH1pSk4a6cq6eH1OPq1a6XINHxzdoix9yb1NT>

Y5ZLn3Mbk15fT2Nuk3crb3-LKo83X5tfXnKWVvb-ym9Ll0uHd09nVyuLd1eOb1dDVmKDx.

293. Chou J. -Sh. Cross-country comparisons of key drivers, critical success factors and risk allocation for publicprivate partnership projects / Chou J. -Sh., Pramudawardhani D. // International Journal of Project Management. – Режим доступа: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S026378631400211>.

294. Chou J. -Sh. Cross-country comparisons of key drivers, critical success factors and risk allocation for publicprivate partnership projects / Chou J. -Sh., Pramudawardhani D. // International Journal of Project Management. – Режим доступа: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S026378631400211>

295. Commission of the European Communities. Green Paper on publicprivate partnerships and Community law on public contracts and concessions. Brussels, 30.4.2004, COM(2004) 327 final. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2004:0327:FIN:EN:PDF>

296. Delivering a 21st Century Infrastructure for Britain / [D. Helm, J. Wardlaw, B. Caldecott]. – London : Policy Exchange, 2009.

297. Delmon J. Private sector investment in infrastructure: Project Finance, PPP Projects and Risk / J. Delmon. – The World Bank and Kluwer Law International, 2009.

298. European commission. DirectorateGeneral Regional Policy. Guidelines for Successful Public — Private Partnerships, march 2003. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/guides/ppp_en.pdf

299. Guide to Cost-Benefit Analysis of Investment Projects [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/studies/pdf/cba_guide.pdf

300. Guidelines for Successful Public – Private Partnership [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/guides/ppp_en.pdf. – 20.06.2008 г.

301. Hammami, M., Ruhashyankiko, J.-F., Yehoue, E.B. (2006). Determinants of Public-Private Partnerships in Infrastructure. IMF Working Paper, June // www.imf.org.

302. Hodge G.A. The Challenge of Public Private Partnerships: Learning from International Experience / G.A. Hodge, C. Greve. – Cheltenham, UK : Edward Elgar, 2005.

303. International Monetary Fund. PublicPrivate Partnerships. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.imf.org/external/np/fad/2004/pifp/eng/031204.pdf>

304. Mallon D. Borderless Business Communication: GlobalEnglish Supports Effective Global Communication / D. Mallone // Research Bulletin. – 2011. – Volume 6, Issue 33. – P. 1-20. – P. 4.

305. Masuda Y. The Information Society as Post-Industrial Society / Y. Masuda. – Washington, 2005. – 456 p.

306. Megaprojects and Risk: An Anatomy of Ambition / [B. Flyvbjerg, N. Bruzelius, W. Rothengatter]. – Cambridge : Cambridge University Press, 2003.

307. Merkle S., Streckel T. Public Private Partnership in Urban Development. 12th Annual European Real Estate Society Conference Dublin, Ireland, June 15-18th 2005.

308. Merna T. and Lamb D. ‘Application of Risk Analysis in Privately Financed Projects: The Value-for-money Assessment through the

Public-Sector Comparator and the Private Finance Alternative’, in Akintoye and Beck (eds.) (2009), *Policy, Finance and Management for Public Private Partnerships*. – Oxford : Wiley-Blackwell, 2009.

309. OECD (2019), *State-Owned Enterprise Reform in the Hydrocarbons Sector in Ukraine*. <https://www.oecd.org/daf/ca/Ukraine-Hydrocarbons-SOE-Review-UKR.pdf>

310. Osei-Kyei, R. Review of studies on the Critical Success Factors for Public-Private Partnership (PPP) projects from 1990 to 2013 [Электронный ресурс] / R. Osei-Kyei, A. P. C. Chan // *International Journal of Project Management*. – Режим доступа: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S026378631500041>.

311. Osei-Kyei, R. Review of studies on the Critical Success Factors for Public-Private Partnership (PPP) projects from 1990 to 2013 [Электронный ресурс] / R. Osei-Kyei, A. P. C. Chan // *International Journal of Project Management*. – Режим доступа: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S026378631500041>

312. *Public-private partnerships for innovation: policy rationale, trends and issues* [Text] / OECD, Headquarters. — Paris [s. n], 2002. — P. 12.

313. Savas E. *Privatization and Public Private Partnerships*. – New York : Chatham House Publishers, 2000.

314. *Swotanalysis: Swotanalysis history – the origins of the SWOT analysis model* [Online]. –Access mode : <http://www.businessballs.com/swotanalysis freetemplate.htm>.

315. Teisman G. and Klijn E.H. ‘Public Private Partnerships in the European Union: Official Suspect, Embraced in Daily Practice’, in Osborne, S. (ed.), *Public Private Partnerships: Theory and Practice in International Perspective*. – New York : Routledge, 2001.

316. Teng, T. An Attempt to Apply Vulnerability for Quantifying Risks in Public Private Partnership Projects / Teng T., Li Q., Yuan J., Deng X. // Proceedings of the 19th International Symposium on Advancement of Construction Management and Real Estate, 28 Apr 2015. – 2015. – P. 799-808.

317. Teng, T. L. Analysis of the Formation Path of the Residual Value Risk in Public Private Partnership Projects Based on SEM Method / Teng T. L., Yuan J. F., Li Q. M. // Advanced Materials Research. – 2014. – Vols 1079-1080. – P. 1126-1130.

318. The Guide to Guidance How to Prepare, Procure and Deliver PPP Projects [Электронный ресурс] / European PPP Expertise Centre, 2011. – 71 p. – Режим доступа: <http://www.eib.org/epec/resources/guidetoguidance-en.pdf>.

319. Verhoest, K. How Do Governments Support the Development of Public Private Partnerships? Measuring and Comparing PPP Governmental Support in 20 European Countries / Verhoest K., Petersen O. H., Scherrer W., Soecipto R. M. // Transport Reviews: A Transnational Transdisciplinary Journal. – 2015. – Volume 35, Issue 2. – P. 118-139.

320. Yescombe E. R. Public-Private Partnerships: Principles of Policy and Finance [Text] / E. R. Yescombe [UK First edition]. — London: Yescombe Consulting Ltd, 2007. — 350 p.

Наукове видання

ЛУЦЬКА Наталія Іванівна

**ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ
ПРОЕКТІВ ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА**

МОНОГРАФІЯ

В авторській редакції

Технічний редактор *Т.М. Тростенюк*

Коректор *І.В. Супрунова*

Підписано до друку 16.08.2019 р. Папір офсетний. Формат 60x84 1/16

Гарнітура “Таймс”. Друк офсетний. Ум. др. арк. 26,27

Наклад 300 прим. Зам. № 685

Друк та палітурні роботи ФОП О.О. Євенок

м. Житомир, вул. Мала Бердичівська, 17а

тел.: (0412) 422-106, e-mail: book_druk@i.ua

Свідоцтво про внесення до

Державного реєстру суб'єктів видавничої справи України

серія ДК № 3544 від 05.08.2009 р.