

## МЕТОДОЛОГІЯ ПОБУДОВИ КЛАСИФІКАТОРА ЕКСПЛУАТАЦІЙНИХ ВИТРАТ ОПЕРАТОРІВ ТЕЛЕКОМУНІКАЦІЙ

*К.О. Танащук, О.І. Філіпова. Методологія побудови Класифікатора експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій.* Визначено вимоги та критерії побудови Класифікатора експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій. На основі вертикально-горизонтального розподілу витрат розроблено його ієрархію і структуру.

*Е.А. Танащук, О.И. Филипова. Методология построения Классификатора эксплуатационных расходов операторов телекоммуникаций.* Определены требования и критерии построения Классификатора эксплуатационных расходов операторов телекоммуникаций. На основе вертикально-горизонтального распределения расходов разработаны его иерархия и структура.

*К.О. Tanaschuk, O.I. Filipova. Modeling methodology of the Classifier of operational costs for telecommunication operators.* The requirements and criteria for constructing the Classifier of operating costs for telecommunication operators are defined. The hierarchy and structure based on the vertical-horizontal distribution of costs are developed.

Метою регулювання у сфері телекомунікацій є максимальне задоволення попиту споживачів на телекомунікаційні послуги, створення сприятливих організаційних та економічних умов для залучення інвестицій, збільшення обсягів послуг та підвищення їх якості, розвитку та модернізації телекомунікаційних мереж з урахуванням інтересів національної безпеки [1].

Тарифне регулювання зазвичай стосується встановлення урядом обмежень щодо цін (тарифів) на телекомунікаційні послуги, кількості наданих послуг, входження операторів на їх ринки та виходу з них. Європейські підходи до запровадження тарифного регулювання ставлять за мету встановлення економічно обґрунтованих тарифів, стимулювання ефективної діяльності операторів в сфері телекомунікацій, введення роздільного обліку витрат [2...4].

В економічній літературі визначено підходи до розподілу сукупних витрат, наприклад, за напрямками управлінського обліку: витрати на оплату праці, витрати на матеріали, накладні витрати [5].

Проте, специфіка діяльності операторів телекомунікацій вимагає взаємопов’язання типів ринків телекомунікаційних послуг з відповідними класами та видами; впровадження єдиного підходу до визначення переліку експлуатаційних витрат, що мають формувати поточну собівартість кожного виду послуг; уніфікації назв статей витрат, яка відповідатиме техніко-технологічному процесу підтримки роботи телекомунікаційних мереж.

Розв’язання цієї проблеми полягає в необхідності розробки Класифікатора експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій (далі Класифікатор), як уніфікованої форми введення управлінського обліку витрат операторів телекомунікацій на телекомунікаційні послуги, що регулюються державою.

Класифікатор має застосовуватися для обліку витрат оператора телекомунікацій при наданні телекомунікаційних послуг, забезпечувати отримання об’єктивного та обґрунтованого уявлення про структуру витрат операторів телекомунікацій та стати інструментом Національної комісії з регулювання в галузі зв’язку України (НКРЗ) при реалізації повноважень з регулювання тарифів на телекомунікаційні послуги.

Складність розв’язання поставленої задачі полягає у подвійному призначенні розроблюваного Класифікатора. З одного боку, він має надавати вичерпну уніфіковану інформацію для НКРЗ, з іншого, не втручатися та не порушувати програмно-апаратні системи управлінського обліку витрат, які вже давно впроваджено в господарську діяльність операторів телекомунікацій.

Класифікатор повинен бути багатобічним, щоб забезпечувати всі функції управління: планування, облік, контроль або аналіз, та гнучким, тобто дозволяти формування різних форм звітів з використанням тих самих даних.

З метою вірного відображення даних управлінського обліку операторів телекомунікацій для подальшого розрахунку розмірів поточної собівартості телекомунікаційних послуг сформульовано низку вимог до побудови Класифікатора.

*Можливість застосування техніки управлінського аналізу* для здійснення планування, контролю й аналізу експлуатаційних витрат, їх класифікації відповідно до обраної методології тарифоутворення, розподілу за класами та видами телекомунікаційних послуг на всіх існуючих ринках послуг, забезпечення виокремлення виробничих, загальновиробничих та адміністративних витрат.

*Прив'язка до центрів витрат* — елементів телекомунікаційної мережі, які задіяні при наданні телекомунікаційних послуг з відповідним набором статей витрат у Класифікаторі.

*Нормативність.* У Класифікаторі повинен бути представлений кожний об'єкт обліку. Це спрощує облік і забезпечує необхідну гнучкість формування звітності.

*Повнота й прозорість.* Позиції класифікатора в сукупності повинні повністю описувати об'єкт обліку зі ступенем деталізації, необхідним для контролю всіх його значущих аспектів, а також відображати варіації бізнес-процесів операторів телекомунікацій при експлуатації мереж та обладнання.

*Однозначність.* Кожна позиція Класифікатора повинна однозначно описувати об'єкт. При цьому будь-який процес експлуатації має співвідноситись тільки з однією статтею витрат.

Науково-методологічна база побудови Класифікатора формувалася на основі певних принципів.

*Розподіл експлуатаційних витрат за групами, класами та видами телекомунікаційних послуг,* що обумовлено організаційними та фінансовими особливостями діяльності операторів телекомунікацій. Класифікатор розроблено для оптових ринків телекомунікаційних послуг для:

— групи “базові телекомунікаційні послуги” — послуг з організації з'єднання на мережі оператора телекомунікацій;

— класів телекомунікаційних послуг: послуг місцевого, міжміського та міжнародного фіксованого телефонного зв'язку, національного та міжнародного рухомого (мобільного) зв'язку;

видів телекомунікаційних послуг: початок, транзит та завершення (термінація) з'єднання для кожного класу послуг.

Це дозволило впровадити вертикальний розподіл експлуатаційних витрат виключно на ті послуги, при наданні яких витрати виникають, а також унеможливити “перекидання” витрат між прибутковими та неприбутковими послугами, тобто перехресне субсидювання.

Прикладом “перекидання” витрат є випадки, коли більші за обсягом витрати на місцеві послуги фіксованого телефонного зв'язку штучно спрямовуються на послуги міжміського або міжнародного фіксованого телефонного зв'язку, формуючи недостовірну базу для розрахунку тарифів. Наслідком цього стають занижені тарифи на міський зв'язок та завищені тарифи на міжміський зв'язок. У рухомому (мобільному) зв'язку подібним прикладом є так звані “нульові тарифи”. Відсутня у “нульовому” тарифному плані абонента плата за хвилину розмови (роздрібний ринок телекомунікаційних послуг) перекидається на плату за з'єднання всередині мережі оператора або на вартість плати за доступ на мережі інших операторів телекомунікацій (оптовий ринок телекомунікаційних послуг). Це формує вигідні для оператора умови для залучення більшої кількості абонентів, проте має ознаки недобросовісної конкуренції, проявам якої має запобігати НКРЗ.

*Розподіл експлуатаційних витрат за місцем виникнення,* який відображає групи бізнес-процесів, що обумовлені техніко-технологічними особливостями діяльності операторів телекомунікацій при експлуатації таких центрів витрат як станційне обладнання (СТО), лінійне та каналотворювальне обладнання (ЛКО), а також з'єднувальні лінії зв'язку (ЗЛ).

Це дозволило чітко виокремити центри витрат — джерела виникнення експлуатаційних витрат для розрахунку в подальшому обсягів або розмірів самих витрат.

Наприклад, експлуатація СТО пов'язана з виникненням витрат на оплату електроенергії, утримання приміщень, проведення регламентних та ремонтно-відновлювальних робіт. Технічні параметри станційного обладнання, його термін експлуатації, вимоги до розміщення у виробничих приміщеннях обумовлюють відповідні обсяги ресурсів, що ним споживаються, і, як наслідок, визначають розміри експлуатаційних витрат.

В результаті було визначено форму вертикального розподілу експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій (табл. 1).

## Вертикальний розподіл експлуатаційних витрат

Група послуг	Базові телекомунікаційні послуги Ринку послуг фіксованого телефонного зв'язку																			
Клас послуг	Послуги місцевого зв'язку												Послуги міжміського зв'язку				Послуги міжнародного зв'язку			
Вид послуг	Початок з'єднання				Транзит з'єднання				Завершення з'єднання				Транзит з'єднання							
Центри витрат	СТО	ЛКО	ЗЛ	всього	СТО	ЛКО	ЗЛ	всього	СТО	ЛКО	ЗЛ	всього	СТО	ЛКО	ЗЛ	всього	СТО	ЛКО	ЗЛ	всього

Розподіл експлуатаційних витрат за способом віднесення на послуги, який визначає виробничі прямі витрати, що безпосередньо задіяні при наданні послуг; загальновиробничі — непрямі виробничі витрати та адміністративні — непрямі витрати.

Оскільки Класифікатор розроблений для базових телекомунікаційних послуг, то він застосовується для розподілу не всього переліку операційних витрат операторів телекомунікацій, а тільки тих витрат, які технологічно пов'язані з організацією з'єднання. Таким чином, застосування в назві Класифікатора поняття “експлуатаційні витрати” слід вважати специфічним терміном, який дозволяє виокремити в загальному бухгалтерському обліку витрат операторів телекомунікацій ті, які виникають тільки при експлуатації телекомунікаційної мережі.

Запроваджені у Класифікаторі обмеження на використання повного бухгалтерського переліку витрат, дозволяє запобігти включенню до тарифів на регульовані телекомунікаційні послуги необґрунтованих видів витрат операторів телекомунікацій, особливо це стосується загальновиробничих та адміністративних витрат. До таких необґрунтованих витрат можна віднести витрати на оплату внесків у зарубіжні фонди, фінансування спеціальних програм і проектів, які реалізуються іноземними власниками вітчизняних операторів в інших країнах. Можливо виникнення цих витрат є пріоритетом для акціонерів, проте вони не повинні впливати на розмір тарифів на послуги, які надаються в Україні і регулюються державою.

Уніфікація назв статей експлуатаційних витрат, яка побудована на основі бізнес-процесів, що виникають при організації з'єднання. Для забезпечення нормативності, повноти, прозорості та однозначності управлінського обліку витрат операторів телекомунікацій визначено, кодифіковано та уніфіковано назви статей експлуатаційних витрат на підставі проведення порівняльного аналізу існуючих класифікаторів витрат чотирьох операторів телекомунікацій, які функціонують на всіх ринках телекомунікаційних послуг. Два оператора діють в межах всієї території країни, два — в межах обласних центрів: Києва, Донецька, Харкова, Дніпропетровська, Кіровограда, Запоріжжя, Одеси, Черкас, Івано-Франківська, Львова, Рівного та в деяких містах обласного підпорядкування.

Аналіз довів, що в існуючих переліках статей експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій зустрічаються іноземні слова та аббревіатури, які потребують перекладу, розшифрування та узгодження між собою. Система нумерації кодів статей витрат не є єдиною, і не існує нормативних документів для її регулювання.

При розробці Класифікатора було визначено назви статей експлуатаційних витрат, але з виключенням витрат, які не виникають у виробничому процесі, та створено єдину уніфіковану термінологію управлінського обліку експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій.

В процесі уніфікації назв статей витрат додатково було застосовано термінологію економічної класифікації видатків бюджету [6] та використано принцип чотиризначного кодування, завдяки чому в Класифікаторі було реалізовано горизонтальний розподіл експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій, приклад якого наведено у табл. 2.

Таблиця 2

## Приклад горизонтального розподілу експлуатаційних витрат

Код рядка	Найменування статей витрат
3000	ВИТРАТИ НА ОРЕНДУ ТА ТЕХНІЧНУ ПІДТРИМКУ
3100	Витрати на оренду обладнання та технічну підтримку <i>виробничого процесу</i>
3110	Витрати на оренду
3120	Витрати на технічну підтримку

Код рядка	Найменування статей витрат
3200	Витрати на оренду обладнання та технічну підтримку <i>загальновиробничого процесу</i>
3210	Витрати на оренду
3220	Витрати на технічну підтримку
3300	Витрати на оренду обладнання та технічну підтримку <i>адміністративного процесу</i>
3310	Витрати на оренду
3220	Витрати на технічну підтримку

Поєднання термінології економічної класифікації видатків бюджету та особливостей бізнес-процесів діяльності операторів телекомунікацій можна розкрити на прикладі коду 4110 Класифікатора — *Оплата послуг (крім комунальних)*, до якого віднесено такі експлуатаційні витрати:

- оплата послуг з поточного ремонту та технічного обслуговування обладнання, техніки, механізмів, телекомунікаційної мережі, систем пожежогасіння, охоронної сигналізації тощо;
- оплата послуг з перевірки різноманітних приладів;
- придбання програмного забезпечення, на яке майнові права не передаються користувачу, при цьому майнові та авторські права на об'єкт інтелектуальної власності на зазначене програмне забезпечення залишаються у розробника (постачальника), а замовнику надається право користування цим програмним забезпеченням без права передачі самого програмного забезпечення та/або повноважень на його користування третім особам, строком не більше одного року;
- продовження терміну гарантійного обслуговування обладнання;
- продовження терміну підтримки або післягарантійного обслуговування програмного забезпечення;
- введення в експлуатацію придбаного/наявного обладнання, якщо це є умовою прийняття обладнання на гарантійне (післяпродажне) обслуговування;
- пусконаладження та монтаж обладнання (якщо це не передбачено договором на придбання обладнання);
- оплата послуг з побудови, створення і впровадження локальних мереж, систем відеоспостереження, систем гарантованого енергоживлення або електропостачання, систем кондиціонування робочих або технологічних приміщень, систем технічного захисту інформації (включаючи видатки на їх атестацію);
- оплата послуг з експлуатації та обслуговування станційного, лінійного та каналоутворювального обладнання;
- оплата транспортних послуг, у тому числі поточний ремонт автомобілів виробничого призначення та транспортних засобів виробничого призначення.

Запропоновані науково-методологічні підходи до класифікації експлуатаційних витрат та розробки Класифікатора дозволили як здійснити опис специфічних бізнес-процесів, притаманних сфері телекомунікацій, так і ввести назви статей витрат, які використовуються у вітчизняній нормативно-правовій базі стосовно загальногосподарської діяльності, орендних та договірних відносин.

Таким чином, розроблений Класифікатор експлуатаційних витрат операторів телекомунікацій забезпечує:

- отримання об'єктивного та обґрунтованого уявлення про структуру витрат оператора телекомунікацій” в процесі здійснення операційної діяльності;
- надання НКРЗ уніфікованих вихідних даних для розрахунку тарифів на телекомунікаційні послуги із можливістю проведення комплексного загальногалузевого аналізу та прогнозування розвитку сфери телекомунікацій;
- введення роздільного обліку витрат по класах, групах та видах послуг на відповідних телекомунікаційних ринках.

## Література

1. Про телекомунікації: закон України від 18.11.2003 р. № 1280 [Електронний ресурс]. — <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. — 14.09.2009.
2. On universal service and users' rights relating to electronic communications networks and services (Universal Service Directive): Directive of the European Parliament and of the Council of 7 March 2002, № 2002/22/EC // Offic. J. of the Europ. Communities. — 2002. — 24 apr.
3. On competition in the markets for electronic communications networks and services: Commission Directive of 16 September 2002, № 2002/77/EC // Offic. J. of the Europ. Communities. — 2002. — 17 sept.
4. On accounting separation and cost accounting systems under the regulatory framework for electronic communications: Commission Recommendation of 19 September 2005, № 2005/698/EC // Offic. J. of the Europ. Communities. — 2005. — 11 oct.
5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: учеб. пособие для вузов / К. Друри; пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. — 783 с.
6. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Мін-ва фінансів України від 25.11.2008 р. № 49 [Електронний ресурс]. — <http://www.minfin.gov.ua>. — 24.02.2009.

Рецензент д-р екон. наук, проф. Укр. держ. ун-ту фінансів та міжнар. торгівлі Редькін О.С.

Надійшла до редакції 15 червня 2009 р.