

УДК 338.268; 336:645; 37.014.543



Є. Б. Хаустова,

*к.е.н, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Київський
національний університет технологій та дизайну,
E-mail : g.haustova@gmail.com*

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАПІТАЛІЗАЦІЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИХ АКТИВІВ ПРИ ФІНАНСУВАННІ ІННОВАЦІЙНИХ СТРУКТУР ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

Анотація. Розвиток системи управління вищими навчальними закладами на сучасному етапі відбувається на принципах автономії та підприємницької самостійності. Забезпечення обґрунтованого та повного фінансування приватних (корпоративних) структур, як і всієї діяльності державних вищих начальних закладів, є, безперечно, важливим кроком до їх фінансової незалежності та автономії. Передумовою цього виступає можливість капіталізації результатів інноваційно-наукової діяльності, що передбачає реалізацію прав власності на інтелектуальний актив, зокрема власність на результати їх капіталізації (використання).

Виходячи з необхідності нарощування ресурсного потенціалу закладів освіти і науки (у.т.ч. інтелектуального) розроблено методичні підходи щодо використання методу фондування у внутрішньому процесі бюджетування. Суть методу полягає в забезпеченні балансу між надходженнями та видатками за всіма інноваційними проектами, із розподілом фінансування між ними за обраною базою або за рівнем капіталізації. Розподіл фінансування в середині проекту пропонується здійснювати за пріоритетністю постійних витрат, зокрема в частині витрат на створення та утримання інтелектуальних активів (ресурсів).

Запропонована процедура розробки бюджету та контролю його виконання дозволяє збалансувати рівень фінансування змінних витрат, постійних витрат та створення резервів. Змінні витрати безпосередньо пов'язані з величиною доходів та визначають «результативний» бік результативності діяльності закладу. Постійні витрати визначають його життєздатність, здатність до надання послуг або до генерування результату.

Розроблена форма електронної таблиці контролювання та регулювання виконання бюджету окремих інноваційно-інвестиційних структур (проектів) дозволяє відобразити дефіцит або профіцит їх фінансування як частину загального бюджету вищого навчального закладу, оцінити рівень фінансування витрат, а також визначити наслідки недофінансування та перевищення фінансування окремих груп витрат та виплат. Використання одержаної інформації є підставою

для обґрунтування оперативних рішень щодо виконання бюджетів вищих навчальних закладів, у т.ч. як бюджетних установ.

Ключові слова: бюджет вищого навчального закладу, бюджет інноваційно-інвестиційної діяльності, виконання бюджету, змінні витрати, постійні витрати, метод фондування.

Вступ. Науково-освітня сфера, не змінюючи свого значення для розвитку суспільства, все більше інтегрується з виробництвом та процесом його управління. При цьому складність інноваційних проєктів та масштаби фінансування вимагають розподілу високих ризиків між їх учасниками, тому економічний розвиток закладів освіти та науки відбуватиметься на базі створення різного роду альянсів, партнерських та інших союзів фінансового, технологічного, освітнього й інформаційного типу.

Розвиток таких інвестиційно-інноваційних структур буде супроводжуватись суттєвими змінами в структурі капіталу за його видами. В першу чергу, це буде стосуватися інтелектуального капіталу в контексті взаємозв'язку ринкової та фіктивної капіталізації самих суб'єктів господарювання, можливості розвитку яких залежать від нарощування інтелектуальних активів, зокрема сфери освітніх послуг. За таких обставин доцільним вважається розроблення методичних підходів до планування процесів фінансування інвестиційно-інноваційних структур ВНЗ з метою забезпечення нарощування його інтелектуального капіталу в умовах стратегічних змін в регульованні освітньої сфери.

Питання дослідження механізму фінансового забезпечення освітніх установ знайшли відображення у працях Т.М. Боголіб, Б.М. Данилишина, В.С. Журавського, М.З. Згуровського, М.А. Козоріз та інших. Однак із необхідністю вдосконалення системи фінансового регулювання вищої освіти з'явилася потреба в трансформації структури управління та в застосуванні нових підходів у плануванні доходів і контролі витрат самих ВНЗ з урахуванням їхньої автономії та підприємницької самостійності [1, 2].

Відповідно до п. 10 р. XII Закону України "Про вищу освіту" ВНЗ можуть брати участь у формуванні статутного капіталу інноваційних структур шляхом внесення до них нематеріальних активів (майнових прав на об'єкти права інтелектуальної власності). Така діяльність державних ВНЗ в рамках приватних (корпоративних) структур є, безперечно, важливим кроком до фінансової незалежності та автономії. Передумовою цього виступає можливість капіталізації результатів інтелектуальної діяльності, що передбачає реалізацію прав власності на інтелектуальний актив, зокрема власність на результати їх капіталізації (використання).

Мета та завдання статті. Мета статті полягає у розробці процедури використання методу фондування в процесі бюджетування інноваційних проєктів, із розподілом фінансування між ними за обраною базою або за рівнем капіталізації інтелектуальних активів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Процес фінансування окремих видів діяльності або окремих структур ВНЗ здійснюється

на основі складання системи бюджетів. Попри важливість етапу складання бюджетів не останнє місце у виконанні бюджетів залишається за поточним (оперативним) контролем їх виконання. Він дає змогу в поточному режимі оцінити рівень досягнення запланованих показників бюджетів і результативність роботи окремих підрозділів (окремих напрямів діяльності). Віддаючи належне контролю виконання дохідної частини бюджету, приділимо увагу контролю виконання його витратної частини методом фондування [3]. Передумовою використання цього методу є те, що ефективність визначається двома факторами – результатом і кількістю ресурсів, що витрачені на одержання такого результату.

Зростання ефективності при однаковому результаті пов'язане з меншою кількістю витрачених ресурсів – продуктивних витрат на утримання (оренду) основних засобів, забезпечення норм запасів, оплату праці, оплату комунальних послуг тощо. Однак, поступово скорочуючи витрати, можна спочатку збільшити ефективність, але в подальшому зниження рівня витрат буде перекриватися зростанням непродуктивних витрат, що зрештою погіршить якість послуг. Крім того, скорочуючи матеріальну складову витрат (за рахунок кількості технічних засобів проведення занять та обслуговування навчального процесу, рівня освітлення та опалення), можна спостерігати збільшення непродуктивних витрат часу в роботі викладацького та обслуговуючого персоналу. Тому економія на витратах не повинна зменшувати активи (капітал), які здатні приносити результати. Безперечним є твердження, що здійснення того чи іншого виду діяльності, тобто величина результату від здійснення останньої потребує певних витрат – певної кількості ресурсів (капіталу).

Однак, піклуючись тільки про капітал, тільки про ресурси, можна залишитися без результату, тобто, як таке збільшення всіх або окремих видів ресурсів не призводить до автоматичного збільшення результату, а навпаки – може призвести до його зменшення. Прикладами необґрунтованого нарощування ресурсів можуть виступати збільшення аудиторного фонду, який у подальшому використовується неповно; підвищення рівня оплати праці (збільшення вартості трудового ресурсу) без одночасного зростання доходів є можливим за рахунок зменшення інших статей витрат (зменшення вартості інших ресурсів).

Головне завдання фінансування полягає в тому, щоб досягти балансу між результатом і засобами, що виробляють такий результат. Ступінь співвідношення результатів і засобів у виконанні бюджетів визначається тимчасовим горизонтом. Чим меншим є розрахунковий інтервал часу, тим сильніше ігнорується здатність ресурсів до генерування результату (тим більшого значення набувають питання скорочення витрат або зменшення вартості використаних ресурсів). При цьому витрати треба скорочувати з урахуванням їх здатності генерувати результат.

Ідея поточного контролю виконання бюджету ВНЗ в розрізі окремих видів діяльності, зокрема інноваційних структур, полягає в розгляданні останнього як деякої системи, у якій проводиться оцінка доцільності витрат, тобто визначається їх здатність генерувати доходи. Доходи в такій системі треба розглядати як її вхід, а витрати – вихід.

Ступінь жорсткості зв'язку входу і виходу, тобто ступінь жорсткості зв'язку доходів і витрат залежить від кількості джерел фінансування (доходів). Наявність різних джерел фінансування та їх питома вага не усуває, а згладжує зв'язок «вхід – вихід». Якщо навчальний заклад має єдине джерело фінансування, то жорсткість зв'язку «вхід – вихід» є максимальною.

Доходи на вході системи розподіляються для фінансування певних груп витрат або для проведення виплат, що не класифікуються як витрати (наприклад, для повернення кредитів). Величина розподілених доходів облікується в розрізі видів діяльності або структурних підрозділів (фондів), кожний із яких становить джерело фінансування певних витрат та інших виплат.

Можна не розподіляти доходи на фонди, але інформація про те, скільки і на які потреби можна і варто витратити, викликає потребу в розподілі доходів між видами витрат (виплат). Розподіл доходу буде формувати індивідуальні джерела фінансування відповідних груп витрат (виплат), тобто фонди. Характер або вид витрат, для погашення яких утворюється фонд, специфіка його використання дадуть найменування фонду.

З урахуванням особливостей бюджетного обліку облік поповнення фондів можна здійснювати як надходження, їх використання на оплату витрат – як видатки, а сума їх залишків як різниця надходжень і видатків буде дорівнювати залишку коштів. При цьому позитивний залишок фонду свідчатиме про потреби у фінансуванні та про зобов'язання провести виплати з тим, щоб забезпечити проект (структурний підрозділ) необхідними ресурсами, виходячи з важливості витрат, тобто їх здатності збільшувати доходи. Отже, позитивний залишок фонду (профіцит) свідчатиме про невикористані можливості, а негативний залишок (дефіцит) – про виплати, зроблені понад джерела фінансування. За умов існування декількох фондів дефіцит одного з них може перекриватися профіцитом іншого. Тобто, видатки по всіх фондах не повинні перевищувати наявних коштів (у т.ч. кредитних), а сума наявних коштів на будь-яку дату дорівнюватиме сумі залишків по всіх фондах. Вказане вище дає змогу контролювати та регулювати дефіцит того чи іншого фонду, з того чи іншого виду витрат.

Облік надходжень та видатків по кожному фонду (проекту, структурному підрозділу) може передбачати маржинальний підхід. Як відомо, такий підхід диференціює витрати на змінні та постійні. Змінні витрати безпосередньо пов'язані з величиною доходів і визначають результативний бік ефективності. Постійні витрати визначають життєздатність вищого навчального закладу як будь-якого суб'єкта господарювання. Тож у постійних витратах знаходить своє відображення один із факторів ефективності – здатність до надання послуг або до генерування результату. Безумовно, виникають деякі складнощі з розподілом витрат на постійні та змінні, але в контролі виконання бюджетів на перший план впливає повнота обліку витрат.

Отже, можна говорити про доцільність формування по кожному проекту (структурному підрозділу) фонду змінних витрат, постійних

витрат, а також фонду результатів і резервів. Необхідність створення фонду результатів і резервів полягає в резервуванні деякої частки доходів, що спрямовується на фінансування несподіваних виплат. Таким чином, планування та контроль фінансування інноваційної діяльності ВНЗ доречно вести за двома рівнями: на першому – за проектами або структурними підрозділами, на другому – за постійними і змінними витратами, а також резервами.

Одним із способів встановлення структури розподілу надходжень між проектами може бути їх розподіл за структурою витрат у затверженому кошторисі ВНЗ. Якщо ж структура розподілу доходів по фондах незадовільна, тобто заплановані доходи не перекривають усіх витрат і непередбачених виплат, то є сенс у визначенні деякої нормативної структури розподілу доходів по фондах.

Невідповідність нормативної та фактичної структури порушує питання про черговість розподілу доходів – який фонд отримує належну йому частку першим, а який – останнім. Однак у разі відсоткового розподілу це неважливо – усі фонди отримують належну частку. Питання постає тільки з достатністю надходжень для покриття видатків.

Розподіляючи доходи по фондах, планується, що витрати будуть здійснюватися в межах залишку фонду. На практиці, посиляючись на важливість, терміновість, значимість, доводиться йти на перевитрату коштів фонду – дефіцит. Це стає можливим за умов профіциту по інших фондах, достатнього для покриття такого дефіциту. Контроль дефіциту і профіциту по кожному фонду можна здійснювати на кожен звітну дату, на кінець місяця, на кожен дату надходжень і видатків по фондах, що не є проблемою в умовах автоматизації обліково-контрольної роботи.

Контроль дефіциту та профіциту по кожному фонду доречно вести за допомогою електронної таблиці, яка відображає стан поповнення та використання фондів у будь-який момент (табл. 1).

Поточний залишок фонду визначається арифметичним шляхом: початковий залишок плюс надходження і мінус видатки по фонду. Профіцит свідчить про потреби у видатках по даній групі витрат. Потреба визначається тим, що витрати необхідні для збереження здатності установи надавати якісні послуги. Дефіцит може свідчити про потреби в доходах. Сума залишків усіх фондів свідчить або про загальний дефіцит, або про профіцит підприємства і має зв'язок із готівковими коштами організації.

Трактування залишків фондів залежить від характеру фонду. Так, дефіцит фонду змінних витрат може свідчити про недостатнє фінансування оплати праці. Дефіцит фонду резервів – про повне використання резервів. Дефіцит фонду постійних витрат – про збільшення витрат на утримання апарату управління або про недостатність доходів для підтримки функціонування підприємства.

Для будь-якого фонду справедливо: дефіцит фонду є наслідок того, що кошти фонду використовуються надміру. Якщо розподіляється 100% виручки, то дефіцит одного фонду можливий за рахунок коштів якогось іншого фонду. Тому треба оцінювати критичність дефіциту – визначати: за рахунок яких фондів сформовано дефіцит.

Таблиця 1

Форма електронної таблиці контролю та регулювання виконання бюджетів інноваційних структур (проектів) ВНЗ (і – індекс проекту)

Доходи ($D = \sum Di$)	База розподілу фінансування (Bi)	Надход- ження (Hi)	Нараховані витрати постійні (Ki п) та змін- ні (Ki з)	Видатки (сплачені витрати Pi п, Pi з)	Рівень фінансу- вання постій- них та змінних витрат ($\pm \Phi i$ п, $\pm \Phi i$ з)	Поточний залишок коштів ($\pm Oi$)	Регулювання залиш- ків в часі ($\pm Vi$)
							В залежності від наявних коштів $\sum \pm Oi$ та рівня фінансування $\pm \Phi i$
Початковий бю- джет (± 31)	$B1$ для проекту 1	$H1 = D * B1$	$K1$ п $K1$ з	$P1$ п $P1$ з	$\pm \Phi 1$ п = $K1$ п - $P1$ п $\pm \Phi 1$ з = $K1$ з - $P1$ з	$\pm O1 = 31 + N1 -$ $- P1$ п - $P1$ з	Вилучення (- Vi) або збіль- шення (+ Vi) фінансування і-проекту
Початковий бю- джет (± 32)	$B2$ для проекту 2	$H2 = D * B2$	$K2$ п $K2$ з	$P2$ п $P2$ з	$\pm \Phi 2$ п = $K2$ п - $P2$ п $\pm \Phi 2$ з = $K2$ з - $P2$ з	$\pm O1 = 32 + N2 -$ $- P2$ п - $P2$ з	
...	
Початковий за- лишок сум ре- зервів та неви- користаного результату виконання загального бю- джету ($\pm 3p$)	Bp для резервів та невикористано- го прибутку	$Hp = D * Bp$	Kp	Pp	$\pm \Phi p = Kp - Pp$	$\pm O1 = 3p + Np -$ Pp	Використання (- Vp) або збільшення (+ Vp) резервів та результатів виконання бю- джетів (кошто- рисів) всіх проектів
Загальний по- чатковий бю- джет або сума наявних акти- вів на початок проекту (звітно- го періоду) $\sum \pm 3i = \pm 3$	$\sum Bi = 100\%$, де $Bi = Ki / \sum Ki$ або за пріори- тетами у фі- нансуванні (рівнем капіта- лізації) і-го проекту	$\sum Hi = D$ або $\sum Di$	$\sum Ki = K$	$\sum Pi = P$	$\pm \Phi p = K - P$, де + Φ - недофі- нансування, - Φ - перефінансу- вання	$\sum \pm Oi = \sum 3i +$ $+ \sum Di - \sum Pi$ — сума на- явних ко- штів на кі- нець проек- ту (звітного періоду)	$\sum \pm Vi = 0$

Так, якщо дефіцит фонду постійних витрат сформовано за рахунок фонду змінних витрат, то виникає загроза недофінансування основного виду діяльності, а значить – під питанням і майбутні доходи. Якщо ж дефіцит фонду постійних витрат створений за рахунок фонду результатів і резервів, то здебільшого достатньо звернути увагу на необхідність покриття дефіциту, щоб досягти планового розміру резерву в майбутньому.

Аналіз причин виникнення залишків по фондах і використання профіцитів для покриття дефіцитів стають способом виконання бюджетів. Наприклад, перш ніж використати профіцит фонду постійних витрат, треба зрозуміти, чому утворився залишок. Якщо він з'явився в результаті перевищення планового доходу при збереженні планового рівня витрат, то вилучення залишку фонду лише фіксує зростання результатів діяльності. Якщо ж залишок фонду утворився в результаті економії витрат, то перш ніж зменшувати фонд, варто обґрунтувати таке зменшення – недофінансування може позначитися на функціонуванні закладу.

Залишок по фонду результатів і резервів свідчатиме про невикористання резервів або про профіцитний результат виконання кошторису бюджетної установи. Вилучення залишку фонду результатів і резервів передбачає тільки з'ясування питання, чи відповідає таке вилучення призначенню резервів. Виконання бюджету можливе не тільки шляхом регулювання залишків фондів, а й коригування їх надходжень.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Використання методу фондування в процесі внутрішнього бюджетування передбачає формування даних про рівень фінансування змінних витрат, постійних витрат та створення резервів. Змінні витрати безпосередньо пов'язані з величиною доходів та визначають «результативний» бік ефективності діяльності закладу. Постійні витрати визначають його життєздатність. Отже, в постійних витратах знаходить своє відображення один з факторів ефективності – здатність до надання послуг або до генерування результату. Витрати з утримання та створення інтелектуальних активів є однією з складових постійних витрат, тому в подальших дослідженнях в сфері фінансового планування та контролю бюджетів ВНЗ доцільно вести з урахуванням скорочення обсягів використання (відмова від споживання) ресурсів з мінімальною капіталізацією та нарощуванням ресурсів, використання яких приносить найбільшу економічну вигоду (поточну – матеріальні та фінансові ресурси, довгострокову – інтелектуальні та фінансові ресурси).

Список використаної літератури

1. Стратегія реформування вищої освіти в Україні до 2020 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/01/strategiya_reformuvannya_vyshchoyi_osvity_2.0.pdf.
2. Зверьяков М. І. Методика впровадження системи бюджетування у вищих навчальних закладах [Електронний ресурс] / М. І. Зверьяков // Порядок денний засідання Ради ректорів від 21.06.2013 р. – Режим доступу : <http://rectors.odessa.ua/ua/page/porjadok-dennij-zasidannja-radi-rektoriv-vid-21062013r-2>.
3. Лумпов Н. А. Фондирование как метод управления затратами / Н. А. Лумпов // Финансовый менеджмент. – 2007. – № 4.

References

1. Ministry of Education and Science of Ukraine (2014), “The strategy of reforming higher education in Ukraine 2020”, available at : http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/01/strategiyareformuvannya_vyshchoyi_osvity_2.0.pdf (Accessed 01 April 2016).
2. Zvieriakov M. I. (2013), “Methods of implementation of the system budgeting in higher educational institutions”, available at : <http://rectors.odessa.ua/ua/page/porjadok-dennij-zasidannja-radi-rektoriv-vid-21062013r-2> (Accessed 01 April 2016).
3. Lumpov N. A. (2007), “Funding as a cost management method”, *Fynansovyj menedzhment*, vol. 4.

Евгения Борисовна Хаустова,

к.э.н, доцент, доцент кафедры учета и аудита,

Киевский национальный университет технологий и дизайна

E-mail : g.haystova@gmail.com

Обеспечение капитализации интеллектуальных активов при финансировании инновационных структур высших учебных заведений

Аннотация. Развитие системы управления высшими учебными заведениями на современном этапе происходит на принципах автономии и предпринимательской самостоятельности. Обеспечение обоснованного и полного финансирования частных (корпоративных) структур, как и всей деятельности государственных высших учебных заведений, является, бесспорно, важным шагом к их финансовой независимости и автономии. Причиной выступает возможность капитализации результатов инновационно-научной деятельности, предусматривающая реализацию прав собственности на интеллектуальный актив, в частности собственность на результаты их капитализации (использования).

Исходя из необходимости наращивания ресурсного потенциала учреждений образования и науки (в.т.ч. интеллектуального) разработаны методические подходы к использованию метода фондирования во внутреннем процессе бюджетирования. Суть метода заключается в обеспечении баланса между поступлениями и расходами по всем инновационными проектам, с распределением финансирования между ними по выбранной базе или по уровню капитализации. Распределение финансирования в середине проекта предлагается осуществлять по приоритетности постоянных расходов, в частности, в части расходов на создание и содержание интеллектуальных активов (ресурсов).

Предложенная процедура разработки бюджета и контроля его исполнения позволяет сбалансировать уровень финансирования переменных затрат, постоянных затрат и создания резервов. Переменные расходы непосредственно связаны с величиной доходов и определяют «результативную» сторону результативности деятельности учреждения. Постоянные расходы определяют его жизнеспособность, способность к оказанию услуг или генерирования результата.

Разработанная форма электронной таблицы контроля и регулирования выполнения бюджета отдельных инновационно-инвестиционных структур (проектов) позволяет отобразить дефицит или профицит их финансирования как часть общего бюджета вуза, оценить уровень финансирования расходов, а также определить последствия недофинансирования и превышения финансирования отдельных групп расходов и выплат. Использование полученной информации выступает основанием для обоснования оперативных решений по выполнению бюджетов высших учебных заведений, в т.ч. как бюджетных учреждений.

Ключевые слова: бюджет вуза, бюджет инновационно-инвестиционной деятельности, исполнение бюджета, переменные затраты, постоянные затраты, метод фондирования.

Evgeniay Khaustova

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Audit, Kiev National University of Technology and Design,
E-mail: g.haystova@gmail.com

Ensuring the capitalization of intellectual assets in financing innovative structures of higher education institutions

Abstract. Development of management institutions of higher education at the present stage is based on the principles of autonomy and independence of the business. Providing reasonable and full funding of private (corporate) structures, as well as all activities of public higher education institutions, is certainly an important step towards their financial independence and autonomy. A prerequisite for this possibility in favor of capitalization of the results of innovation and research activities, providing for the implementation of intellectual property rights to assets, including ownership of the results of their capitalization (use).

Based on the need for increasing the resource potential of educational institutions and science (intellectual u.t.ch.) methodical approaches to the use of the method of funding in the internal budgeting process. The method is to ensure a balance between revenues and expenditures for all innovation projects, with the distribution of funding between the chosen base or cap. Distribution finansuvannya inside the project is proposed to implement prioritized fixed costs, particularly in terms of the costs of establishing and maintaining intellectual assets (resources).

The proposed procedure rozrozkobky budgeting and monitoring its implementation allows you to control the level of funding variable costs, fixed costs and provisioning. Variable costs are directly related to the income and determine the “effective” side performance of the institution. Fixed costs determine its viability, the ability to provide services or to generate results.

Developed form of spreadsheet control and regulation implementation of the budget of some innovative investment structures (projects) can display the deficit or surplus funding as part of the general budget of the university, to assess the level of financing costs and determine the effects of underfunding and perefinansuvannya individual groups of costs and benefits. Use of information obtained serves to justify the basis of operational decisions to implement the budgets of higher education institutions, including as budgetary institutions.

Keywords: *the budget of the university, budget innovation and investment, budget execution, variable costs, fixed costs, the method of funding.*