

КОВАЛЕНКО О. В.

аспірант кафедри бухгалтерського обліку
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

ВІТЧИЗНЯНІ ТА ЗАРУБІЖНІ ПІДХОДИ ДО КОНТРОЛЮ ЗА ОХОРОНОЮ ТА ЗБЕРЕЖЕННЯМ КУЛЬТУРНИХ ЦІННОСТЕЙ (СПАДЩИНИ)

Стаття присвячена дослідженню сутності контролю за охороною та збереженням культурних цінностей (спадщини) в Україні. Проведено аналіз підходів до визначення головного органу, уповноваженого здійснювати функції контролю зі збереження та охорони культурних цінностей (спадщини) країн Європи та України. Здійснено аналіз бюджетного фінансування як основного джерела забезпечення галузі культури. На прикладах країн Європи виявлено ефективні джерела поліпшення фінансового стану закладів культури. На підставі проведеного дослідження сформульовано рекомендації щодо удосконалення державного управління та контролю за охороною і збереженням культурних цінностей (спадщини) в Україні.

Ключові слова: культурні цінності (спадщина), бюджетне фінансування, трасти, фінансовий, загальнодержавний, громадський, муніципальний, внутрішньогосподарський контроль.

КОВАЛЕНКО О. В.

аспірант кафедри бухгалтерського учета
ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

ОТЕЧЕСТВЕННЫЕ И ЗАРУБЕЖНЫЕ ПОДХОДЫ К КОНТРОЛЮ ЗА ОХРАНОЙ И СОХРАНЕНИЕМ КУЛЬТУРНЫХ ЦЕННОСТЕЙ (НАСЛЕДИЯ)

Статья посвящена исследованию сущности контроля за охраной и сохранением культурных ценностей (наследия) в Украине. Проведен анализ подходов к определению главного органа, уполномоченного осуществлять функции контроля по сохранению и охране культурных ценностей (наследия) стран Европы и Украины. Осуществлен анализ бюджетного финансирования как основного источника обеспечения отрасли культуры. На примерах стран выявлены эффективные источники улучшения финансового состояния учреждений культуры. На основании проведенного исследования сформулированы рекомендации по совершенствованию государственного управления и контролю за охраной и сохранением культурных ценностей (наследия) в Украине.

Ключевые слова: культурные ценности (наследство), бюджетное финансирование, трасты, финансовый, общегосударственный, общественный, муниципальный, внутрихозяйственный контроль.

KOVALENKO O. V.

postgraduate student of accounting department
SHEI "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"

HOME AND FOREIGN APPROACHES TO CONTROL OVER PROTECTION AND PRESERVATION OF CULTURAL PROPERTY (HERITAGE)

The article focuses on the essence of cultural property (heritage) control and protection in Ukraine. It analyzes what procedures are used to define the main body authorized with cultural property (heritage) control and protection in European countries and in Ukraine. The work also looks into the peculiarities of the state budget as the main funding source for the cultural institutions. Considering the European examples, there is a suggested list of effective sources of financial improvement for cultural institutions. Based on the conducted research, the recommendations are made to enhance the work of public administration, namely in the field of cultural property (heritage) control and protection in Ukraine.

Keywords: cultural values (heritage), financial control, state control, social control, municipal control, internal control, government funding, trusts.

olesykovalenko@yandex.ru

Постановка проблеми. Охорона та збереження історико-культурної спадщини надзвичайно важливі для становлення України як незалежної держави. Саме тому Закон України «Про охорону культурної спадщини» визначає її охорону як одне із пріоритетних

завдань органів державної влади та органів місцевого самоврядування. На жаль, у цій сфері сьогодні накопичилося багато проблем, які потребують вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В музеях та інших установах, що мають культурні цінності, докладаються значні зусилля для забезпечення належного контролю, охорони та зберігання рухомої матеріальної культурної спадщини. Існуючі державні системи мають багато спільних властивостей, викликаних загальними закономірностями їх формування, розвитку, обліку, контролю, охорони та зберігання. Нові зміни в галузі культури вимагають забезпечення інформацією про пам'ятки, створення комп'ютерної інформаційної системи, електронних копій, представлення їх у системах глобальних комп'ютерних комунікацій, що змушує традиційні заклади переходити до нових форм. З огляду на вище викладене, особливої уваги потребують питання контролю охорони і збереження культурних цінностей.

Проблемам контролю, охорони і збереження музейних предметів і колекцій, що є складовою частиною культурної спадщини, приділялася особлива увага в роботах Л.О. Денісової, О.Ф. Кофанової, Т.Ю. Юренєвої, А. Погорелової, М. Слободяник, І. Шевченко та багатьох інших вчених, що дослідили різні аспекти діяльності закладів культури, в тому числі музеїв.

Виклад основного матеріалу. Завдання фінансового контролю, його види, форми і методи, суб'єкти і об'єкти залежать від рівня здійснення контролю. Відповідно до побудови економічної системи розрізняють фінансовий контроль на макро- і мікрорівнях. Фінансовий контроль відноситься до макрорівня, де об'єктом фінансового контролю виступають державні фінанси. Оскільки бюджет держави, як вже відзначалось, охоплює все суспільство, то і суб'єктами бюджетного контролю є, з одного боку, державні органи влади і управління, а з другого – юридичні та фізичні особи.

Фінансовий контроль є одним з функціональних елементів управлінської діяльності в сфері фінансів. Оскільки фінанси і насамперед бюджет пов'язані з вартісним розподілом і перерозподілом валового внутрішнього продукту, вони мають властивість кількісно (через фінансові ресурси і грошові фонди) відображати відтворювальний процес в цілому і окремі його фази, регулювати пропорції, які складаються в процесі формування, розподілу і використання централізованих і децентралізованих фондів цільового призначення.

Залежно від суб'єктів, які здійснюють контроль, розрізняють загальнодержавний, муніципальний, відомчий, внутрішньогосподарський, громадський і аудиторський фінансовий контроль.

Основна особливість загальнодержавного контролю в тому, що він є позавідомчим, проводиться по відношенню до будь-якого суб'єкту незалежно від його відомчої приналежності і підпорядкування.

Муніципальний контроль – це контроль органів місцевого самоврядування, який здійснюють органи представницької та виконавчої влади місцевих Рад народних депутатів через відповідні комісії Рад народних депутатів і місцеві фінансові органи.

Суб'єктами відомчого фінансового контролю є контрольно-ревізійні служби галузевих міністерств, відомств та інших вищих органів управління, які отримують асигнування з бюджету. Функції відомчого контролю включають перевірку законності господарських і фінансових операцій, контроль за використанням матеріальних і фінансових ресурсів, у т.ч. бюджетних коштів; перевірку збереження грошових коштів і матеріальних цінностей; правильність постановки бухгалтерського обліку, а також достовірність бухгалтерської звітності; проведення ревізій на підвідомчих підприємствах і організаціях.

Внутрішньогосподарський контроль здійснюється економічними службами підприємств, організацій, установ (бухгалтерія, фінансовий відділ і т.д.). Сферою внутрішньогосподарського бюджетного контролю є, насамперед, бюджетні організації та установи. Об'єктом контролю є господарська і фінансова діяльність самого підприємства і його структурних підрозділів.

Громадський фінансовий контроль здійснюється громадянами країни та організаціями

громадян. Наявність розвинутої системи зв'язку з громадськістю дозволяє врахувати зауваження і пропозиції спеціалістів у процесі складання і виконання бюджету.

Важливу роль у фінансовому контролі відіграє аудиторський контроль, який здійснюють незалежні аудиторські фірми за договорами з підприємствами і підприємцями.

Зміст і завдання фінансового контролю залежать від часу проведення контрольних дій по відношенню до здійснення фінансових операцій. За цим критерієм контроль підрозділяють на такі форми: попередній, поточний і наступний. Всі названі форми контролю знаходяться в тісному взаємозв'язку і взаємозалежності. Здійснюють їх всі органи, які виконують контрольні функції.

Методи фінансового контролю – це конкретні способи і прийоми його здійснення. До них відносяться перевірки, обстеження, аналіз і ревізії.

Міністерство культури України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сферах культури та мистецтв, охорони культурної спадщини, вивезення, ввезення і повернення культурних цінностей. Міністерство культури України є спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у сфері міжнаціональних відносин, релігії та захисту прав національних меншин.

Зарубіжний досвід стосовно визначення органу, уповноваженого здійснювати функції контролю зі збереження та охорони культурних цінностей (культурної спадщини країни), демонструє майже однозначні підходи європейськими країнами до делегування означених функцій контролю Міністерству культури, що в деяких країнах має більш спеціалізовану назву – Міністерство охорони культурної спадщини (Канада). В деяких країнах, наприклад Норвегія, питаннями збереження та охорони культурної спадщини опікується Міністерство охорони зовнішнього середовища. У країнах з федеральним устроєм (США, Німеччина), де місцеві органи самоуправління мають більше повноважень, функції контролю за збереженням та охороною культурної спадщини поділяються між місцевими органами самоуправління та центральним органом, в особі Міністерства внутрішніх справ.

Унікальним є досвід Великої Британії, США та Канади щодо наділення функціями контролю за збереженням та охороною культурної спадщини незалежних недержавних організацій (Національні трасти – Велика Британія, США; Спадщина Канади – Канада), фінансування яких стимулюється державою. При цьому, функції контролю, що виконують такі незалежні недержавні організації в США та Канаді, паралельно здійснюють державні органи.

Враховуючи вище викладене, наділення Міністерства культури в Україні функціями контролю за збереженням та охороною культурної спадщини відповідає європейським традиціям, проте це не виключає можливості скористатись досвідом північної Америки, зокрема США та Канади, щодо формування незалежної недержавної організації.

До одного з основних завдань Міністерства культури України належить забезпечення формування та реалізація державної політики у сферах культури та мистецтв, охорони культурної спадщини, вивезення, ввезення і повернення культурних цінностей, державної мовної політики, міжнаціональних відносин, релігії та захисту прав національних меншин.

Система управління державними фінансами в Україні є основою забезпечення сталого розвитку країни та гарантованого виконання соціальних зобов'язань перед громадянами. Ефективність системи управління державними фінансами має важливе значення для забезпечення стабільності бюджетної системи, а також загальної фінансової безпеки та стійкого економічного зростання [3].

Бюджетне фінансування залишається основним джерелом забезпечення галузі, що робить культурний сектор уразливим у періоди фінансових труднощів. Адже за останні роки немає чіткої і стабільної тенденції до зростання видатків. Якщо загальна сума ще має тенденцію до зростання, то в розрізі окремих напрямів цього сказати не можна. Така нестабільна ситуація фактично не дозволяє здійснювати виважене планування на майбутнє, а подекуди навіть закінчити розпочаті проекти. Так, не було забезпечено фінансування і не

виконано Державну програму «Культурні цінності України: Втрати. Шляхи повернення». Не здійснюються системні пошукові дослідження культурних цінностей України в країнах їх можливого перебування. Не створено централізованого інформаційно-аналітичного та правового забезпечення повернення культурних цінностей в Україну, Загального реєстру втрачених культурних цінностей України.

Особливо негативний вплив на фінансовий стан сфери має невиконання бюджету. Реально виділені обсяги фінансування та планові призначення можуть суттєво відрізнятись. Це призводить до виникнення кредиторської заборгованості за отримані товари та послуги. Якщо фінансування захищених статей, серед яких заробітна плата з нарахування та комунальні послуги, здійснюється у повному обсязі, то за іншими статтями досить часто відбувається недофінансування. Особливо це помітно в останні місяці року. Це спричиняє заборгованості за послуги оренди, охорони, зв'язку, тобто до ситуації, коли ставиться під загрозу функціонування закладів. Наприклад, музейні заклади, де знаходяться цінні експонати, ні в якому разі не можна залишати без охорони. Деяким закладам все ж таки вдається уникнути критичної ситуації завдяки власним доходам. Але не всі з них мають можливість їх отримувати. Крім того, було б логічним, якби доходи, отримані додатково до бюджетного фінансування, спрямовувалися на розвиток установ та й в цілому сфери культури. Фактично ж на даний час склалася ситуація, коли організації позбавленні можливості розвитку та вдосконалення. Якщо поточні ремонти ще подекуди й проводяться, то про капітальні розмова йде досить рідко. Адже бюджетного фінансування вистачає лише на поточне утримання установ (рис. 1).

Найочевиднішим джерелом поліпшення фінансового стану закладів культури виступає збільшення бюджетного фінансування. Але, на жаль, на даний час навряд можна сподіватися суттєвого збільшення видатків бюджету. Якщо воно і відбувається, то в основному за рахунок підвищення заробітної плати працівників та цін на товари та послуги. Реальне ж зростання видатків, спрямоване на розвиток, становить досить незначну частину.



Рис. 1. Державні видатки на розвиток галузі культури у порівнянні з загальним фінансуванням галузі та загальними видатками державного бюджету України

Разом з тим, саме доходи закладів культури можуть стати основним джерелом підтримки їх фінансового стану. Але навіть нарощення власних джерел фінансування не може бути причиною до скорочення бюджетного. Збільшенню власних доходів сприятиме

більш широке залучення відвідувачів. Цього можна досягти, наприклад, шляхом поповнення експозицій музеїв. Адже нові виставки будуть спонукати відвідувачів. Досить часто значна частина фондів не виставляється. Організація цього потребуватиме додаткового вкладення коштів, але в майбутньому це принесе свої результати у вигляді додаткових доходів. Наприклад, як виставковий проект Національного художнього музею України спільно з Goethe-Institut в Україні «Герої. Спроба інвентаризації» (17 грудня 2014 р. – 29 березня 2015 р.), в рамках проекту Goethe-Institut у Східній Європі і Центральній Азії «Машина часу Музей» [4].

Звісно, максимізацію доходів не можна розглядати як першочергове завдання закладів, адже основна мета їх діяльності – це забезпечення потреб населення у культурних послугах. Але кращий фінансовий стан закладів культури дозволить підвищити і рівень послуг, що вони надають. А це відповідно сприятиме і досягненню їх основної місії діяльності.

Ще одним джерелом покращення фінансового стану закладів можуть бути благодійні та спонсорські кошти. Зараз значна частина благодійних внесків має натуральну форму і тому фактично заклади не можуть ними розпоряджатися так, як вони б змогли це зробити у грошовій формі. Але навіть така підтримка має значення. Для нарощення спонсорських внесків має бути більш сприятлива законодавча сфера, яка б стимулювала до цього [5].

За рекомендаціями міжнародних експертів щодо культурної політики України, основною чи навіть прямою функцією Міністерства культури є сприяння конкурентоздатності Європі, інвестиції в творчість та інновації, розвиток економіки знань та створення сприятливих умов для культури.

В сучасній Європі культура вже розглядається не як «подія», а як постійний і важливий чинник соціально-економічного життя суспільства; відповідним чином змінюється і розуміння культурної політики. До державної підтримки культури тут підходять не як до традиційних субсидій чи опіки, а як до розумного чи практичного інвестування коштів платників податків. Саме на такому концептуальному рівні відбувається більшість європейських дискусій щодо культури та культурної політики. Подіями, навіть значними, здебільшого займаються незалежні інституції, громадські організації та приватний сектор; для цього держава та офіційні інституції створюють їм сприятливі умови. Питанням для Європи є не управління «культурою» на мікрорівні і навіть не витрати на культуру у вузькому сенсі, а інвестування в розвиток культури в рамках ширшої національної (і європейської) стратегії сталого соціально-економічного розвитку.

Як показує аналіз досвіду європейських країн з фінансування охорони та збереження культурних цінностей (спадщини), держава приймає участь у фінансуванні робіт з охорони та збереження (відновлення та реставрація), проте у більшій частині розвинутих держав (Італія, Франція, Велика Британія, Канада, Португалія, Норвегія) розмір таких витрат носить компенсаційний характер і не перевищує 50% – 70%. При цьому, законодавство вказаних країн містить норми щодо відповідальності за несвоєчасне проведення робіт з охорони та збереження культурних цінностей. Таким чином, держава перекладає основний тягар щодо фінансування на власників культурних цінностей, спадщини.

Держава приймає участь в охороні культурної спадщини Португалії у формі ведення податкових пільг для осіб, що є власниками об'єктів культурних цінностей, які пройшли відповідну процедуру класифікації. Пільги надаються у формі звільнення від податку на нерухомість, а також зменшення податкового навантаження у разі здійснення робіт з консервації або відновлення культурних цінностей.

В Німеччині зменшення податкового навантаження здійснюється за схемою надання податкових пільг для осіб, що беруть участь у відновленні історичної нерухомості, яка має бути внесена до відповідного реєстру історичних місць, а роботи по відновленню сертифіковані. Наприклад, держава надає можливість податкової розстрочки у разі, коли компанії підтримують проекти з відродження історичних місць, в обмін отримують право на розстрочки з оплати податків (податкові кредити). Податкові пільги стосуються не тільки інвесторів, але і тих, хто відновлює історичні об'єкти для власного проживання. Так, якщо

відновлюється старий будинок, то його вартість після відновлення значно зростає, а разом з нею і податок на майно. Але, враховуючи витрати на відновлення будинку, практикується система заморожування боргів, тобто за відновлений об'єкт сплачується той самий розмір податку, як до відновлення.

Також варто зазначити досвід утворення трастових управлінь зі збереженню історико-культурного та природного надбання в деяких країнах. Система трастів (англ. «довіра»), створена у Великобританії, отримала подальший розвиток в деяких країнах. На підставі трастового управління утворюються ефективні правові та економічні механізми збереження історичних об'єктів.

Загальними для Великобританії, США, Канади є питання збереження національної спадщини в умовах, де 95% пам'яток історії культури знаходяться у приватному володінні. Це спонукає їх до пошуку стимулів, які сприяли б посиленню інтересу широких кіл громадськості до цієї проблеми. Створення в цих країнах міцних фінансових організацій, таких як національні трасти Великобританії й США, «Спадщина Канади», забезпечило опіку над історико-культурним надбанням в інтересах усього суспільства. Крім того, в кожній з цих країн існують урядові і неурядові, філантропічні, приватні організації, що підтримують діяльність зі збереження пам'яток й залучення громадської уваги до цієї проблеми. Наприклад, у Великобританії після прийняття Закону про національну спадщину у 1983 р. відбулися деякі зміни, які призвели до об'єднання існуючих і утворення нових організацій. Зокрема, крім Національного трасту, нині тут працюють такі організації, як «Спадщина Англії» (Англійська комісія по історичних будинках й пам'ятках); державне бюро «Історичні пам'ятки Уельса»; правління «Історичних будинків й пам'яток Шотландії»; «Північно-Ірландська Рада по історичних спорудах»; «Королівська комісія з історичних пам'яток» (Англія); урядовий «Меморіальний фонд національної спадщини»; Товариство «Архітектурна спадщина Ольстера»; «Рада з Британської Археології». Всі ці організації займаються ретельним відбором пам'яток, які підлягають збереженню, вивчають й описують їх, піклуються про їх захист, здійснюють консультативну допомогу приватним власникам з питань реставрації будинків, пропагують пам'ятки старовини.

В Канаді останнім часом значно збільшилась кількість товариств, агентств, фондів з охорони пам'яток. Там налічується 850 офіційно зареєстрованих груп — від місцевих історичних товариств до національних музеїв і архівів. Їх діяльність координується у провінціях федеральними органами, такими як «Федерація товариств по спадщині Альберти», «Рада по пам'ятках і пам'ятних місцях Квебека». Існують також 7 неурядових філантропічних організацій, які фінансують зберігання історико-культурного надбання. Серед них найбільш відомі — «Група благодійних пожертвувань Девона» і фонд «Самюель і Саїді Бронфман фемілі». Уряди разом з фінансовими органами розробляють значні програми, які спрямовують діяльність різноманітних товариств. Так, в Канаді затверджена програма з об'єднання зусиль уряду і корпорацій. Щодо контролю товариств з боку федеральних органів, то він здійснюється лише за їх діяльністю в рамках законів.

В промислово розвинутих країнах існує ряд загальних проблем щодо захисту спадщини. Серед них перше місце займає розробка стимулів, які впливають на залучення приватних капіталів до збереження пам'яток, викликають інтерес власників культурних об'єктів до їх відродження, а також сприяють вилученню приватних володінь у громадське користування. У вирішенні цієї проблеми перевагу має система податкових пільг, застосована у США. Частково змінена у 1978, 1981 рр., вона була підтримана і в ряді інших країн. За нею, приватні особи, товариства чи корпорації, які вносять капіталовкладення у відродження пам'яток, мають 25-процентну знижку. В 1983 р. «Нешнл парк Сервіс», який керував цією програмою, повідомив про те, що на відбудову і охорону 2600 об'єктів Національного реєстру надійшло 2,2 млрд доларів. Це значно перевищує розміри безпосередньої державної допомоги, яка становить від 20 до 30 млн доларів щороку. Ця система має й соціальне значення, оскільки залучає до обігу об'єкти, які втратили своє колишнє призначення. У Великобританії вважають, якщо проекти по збереженню пам'яток

враховувати при складанні планів забудови, це дає змогу зекономити значні кошти. Так, у м. Честерфілді підраховали, що вартість нового будівництва на третину більша, ніж відродження старих споруд, до того ж, зберігається інфраструктура. В 1982 р. ця пропозиція була відзначена Європейською великою срібною медаллю.

Необхідність збереження археологічних, історичних, ландшафтних пам'яток потребує залучення до цієї справи усіх груп населення. В Канаді роботу в цьому напрямі проводять журнали «Кенедіан Херітедж» та «Контінуїте». Організуються конференції з питань збереження пам'яток, на які запрошуються представники широкої громадськості і преса. Започатковане свято — День спадщини. Вдосконалюються взаємовідносини між туристськими, фінансовими й охоронними організаціями [5].

Таким чином, всі суспільства проходять період формування основ захисту свого історико-культурного надбання. Особливо гостро це питання постає у період пробудження національної самосвідомості, звернення до витоків.

Висновки. Для удосконалення державного управління щодо збереження культурної спадщини в Україні запропоновано, по-перше, створити незалежний орган, який би опікувався питаннями охорони національної спадщини України (рухомих і нерухомих об'єктів), на зразок тих, що діють в Європі; по-друге, надати вищеназваному незалежному органу більш широкі повноваження, ніж контроль та ведення Державного реєстру культурної спадщини України (рухомих і нерухомих об'єктів) – можливість фінансувати рятувальні й охоронні археологічні дослідження, декларувати охоронний статус споруд і будівель, брати їх під охорону, для цього створити Фонд охорони та збереження культурних цінностей (спадщини) України за рахунок залучення (добровільних та санкціонованих державою за рахунок зменшення податків тощо) коштів від приватних фізичних та юридичних осіб (меценатів), використовувати залучені кошти відповідно до поставлених завдань; по-третє, здійснювати державний контроль за витрачанням залучених коштів Фондом охорони та збереженням національної спадщини України на предмет їх цільового використання – збереження національної культурної спадщини.

Список використаних джерел

1. Про музеї та музейну справу [Електронний ресурс] : закон України від 29.06.1995 р. № 249/95 / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/249/95-вр>.
2. Про охорону культурної спадщини [Електронний ресурс] : закон України від 08.06.2000 р. № 1805-III / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1805-14>.
3. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами [Електронний ресурс] : розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 р. № 774-р / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р>.
4. Холодок В. Д. Державне управління охороною культурної спадщини в Україні: стан і перспективи розвитку [Електронний ресурс] / В. Д. Холодок // Державне будівництво. — 2011. — № 1. — Режим доступу : <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/db/2011-1/index.html>.
5. Крисіна І. Фінансування галузі культури з державного бюджету у розрізі бюджетних програм Міністерства культури і туризму України / І. Крисіна // Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку. – 2011. – № 1-2. – С. 31–40.
6. Чала Ю.В. Світові сучасні тенденції обрання об'єктів інвестування: нетрадиційні інвестиції: Економіка. Управління. Інновації [Електронний ресурс] / Ю. В. Чала, Т. В. Щербакова // Бібл. вісн. – 2013. – № 1. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2013_1_67.pdf