

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ
ПРИВІЛЕЙОВАНИЙ ІНСТИТУТ УПРАВЛІНСЬКИХ БУХГАЛТЕРІВ (СІМА)
БАЛТІЙСЬКА МІЖНАРОДНА АКАДЕМІЯ, ЛАТВІЯ
ІНСТИТУТ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ЛЕЙБНІЦА
В КРАЇНАХ З ПЕРЕХІДНОЮ ЕКОНОМІКОЮ (ІАМО), НІМЕЧЧИНА
УНІВЕРСИТЕТ «ПРОФ. Д-Р АСЕН ЗЛАТАРОВ», БОЛГАРІЯ
ЗЕЛЕНОГУРСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ, РЕСПУБЛІКА ПОЛЬЩА
ФЕДЕРАЦІЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ ТА АУДИТОРІВ УКРАЇНИ



**III МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА
ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЯ
«СИНЕРГЕТИЧНІ ДРАЙВЕРИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ,
ПОДАТКОВОГО АУДИТУ ТА БІЗНЕС-АНАЛІТИКИ»**

ЗБІРНИК ТЕЗ

14 ТРАВНЯ 2024

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ
ПРИВІЛЕЙОВАНИЙ ІНСТИТУТ УПРАВЛІНСЬКИХ БУХГАЛТЕРІВ (СІМА)
БАЛТІЙСЬКА МІЖНАРОДНА АКАДЕМІЯ, ЛАТВІЯ
ІНСТИТУТ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ЛЕЙБНІЦА
В КРАЇНАХ З ПЕРЕХІДНОЮ ЕКОНОМІКОЮ (ІАМО), НІМЕЧЧИНА
УНІВЕРСИТЕТ «ПРОФ. Д-Р АСЕН ЗЛАТАРОВ», БОЛГАРІЯ
ЗЕЛЕНОГУРСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ, РЕСПУБЛІКА ПОЛЬЩА
ФЕДЕРАЦІЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ ТА АУДИТОРІВ УКРАЇНИ

СИНЕРГЕТИЧНІ ДРАЙВЕРИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, ПОДАТКОВОГО АУДИТУ ТА БІЗНЕС-АНАЛІТИКИ

**ЗБІРНИК ТЕЗ
III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції**

14 травня 2024 року

Ірпінь
2024

УДК 657.1:519.21]:657.6:336.22(06)

ББК 65.052.2я431

С 38

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 16 від 30 травня 2024 р.)*

С 38

Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики [Електронне видання] : збірник тез за матеріалами III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Ірпінь, 14 травня 2024 р. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 496 с. – PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний депозитарій.
ISBN 978-966-337-731-5

До збірника увійшли тези доповідей учасників III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики».

Публікації відображають результати наукових пошуків авторів, присвячені висвітленню актуальних питань, пов'язаних з бухгалтерським обліком, оподаткуванням і бізнес-аналітикою; реформами в управлінні публічними фінансами; обліково-інформаційними системами; моделюванням та управлінням соціально-економічними процесами.

Видання розраховане на широке коло читачів, які цікавляться окресленою проблематикою.

Редакційна колегія не завжди поділяє позицію авторів.

**За точність викладеного матеріалу
відповідальність покладається на авторів.**

УДК 657.1:519.21]:657.6:336.22(06)

ББК 65.052.2я431

ISBN 978-966-337-731-5

© Державний податковий університет, 2024

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ

Серебрянський Д. М., канд. екон. наук, с.н.с., доцент, в. о. ректора Державного податкового університету – голова організаційного комітету;

Смірнова О. М., в. о. проректора з наукової роботи, канд. екон. наук, с.н.с., доцент – заступник голови організаційного комітету;

Краєвський В. М., д-р екон. наук, професор, декан факультету податкової справи, обліку та аудиту – заступник голови організаційного комітету;

Дідук А. Г., канд. юрид. наук, доцент, директор Науково-дослідного інституту фінансової політики Державного податкового університету;

Іванишина О. С., канд. екон. наук, доцент, завідувач кафедри фінансового адміністрування;

Капітанець С. В., канд. пед. наук, доцент, завідувач відділу митної та економічної безпеки Науково-дослідного інституту фінансової політики Державного податкового університету;

Костюченко О. Є., д-р юрид. наук, професор, завідувач відділу дослідження міжнародної податкової конкуренції Науково-дослідного інституту фінансової політики Державного податкового університету;

Колісник О. П., канд. екон. наук, доцент, завідувач кафедри обліку та консалтингу;

Лісовий А. В., д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри аудиту та економічного аналізу;

Паянок Т. М., канд. екон. наук, доцент, завідувач кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики;

Попель С. А., канд. екон. наук, завідувач відділу розвитку митної справи Науково-дослідного інституту фінансової політики Державного податкового університету;

Скорик М. О., канд. екон. наук, доцент, завідувач кафедри економічної політики та сталого розвитку;

Слюсарєва Л. В., д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування.

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ 1. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ: КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ

Бардаш Сергій

СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЬНОГО
КОМПОНЕНТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 18

Безверхий Костянтин

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ
РОЗВИТОК КОРПОРАТИВНИХ ПІДПРИЄМСТВ:
ЕМПІРИЧНИЙ ДОСВІД НІМЕЧЧИНИ 23

Голуб Валерія, Рябчук Оксана

ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПІВ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ
В НЕЗАЛЕЖНОМУ АУДИТІ 27

Грищук Ганна, Чепіль Софія

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО
КОНТРОЛЮ ТА ЙОГО АДАПТАЦІЯ В УКРАЇНІ 31

Гурочкіна Вікторія

ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ УКРАЇНСЬКИХ БІЖЕНЦІВ
ЗА КОРДОНОМ: КОНСТИТУЦІЙНИЙ ОБОВ'ЯЗОК
ГРОМАДЯН ЧИ СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ? 36

Даниленко Софія

ВИКЛИКИ ТА МОЖЛИВОСТІ ГЛОБАЛЬНИХ ЛАНЦЮГІВ
ПОСТАЧАННЯ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ 43

Доценко Інна, Мелень Олена

СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА
ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА 47

Кібиш Олександра

ВАГОМІСТЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТОМ ГОСПОДАРЮВАННЯ 51

Костенко Анастасія, Рябчук Оксана

АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

ТРУДОВИМИ РЕСУРСАМИ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ..... 55

Кучеренко Сергій

ПОТРЕБА У ЗМІНІ ПАРАДИГМИ

ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК 59

Лега Ольга, Яловега Людмила, Прийдак Тетяна

ЗАГРОЗИ ПОДАТКОВІЙ БЕЗПЕЦІ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ..... 63

Лешукова Крістіна

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ОСНОВНИХ

ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗГІДНО З МСБО..... 68

Лісовий Андрій

ПОКАЗНИКИ ЕФЕКТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ

МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ 70

Лобачева Ірина

АНАЛІТИЧНІ МЕТОДИ АУДИТУ ОСНОВНИХ

ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА 75

Мельничук Борис

НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТУВАННЯ

ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: НОВИЙ ВИКЛИК

ДЛЯ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ

ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ 80

Моргуненко Артем

ДО ПИТАННЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОЇ

ДОКУМЕНТАЦІЇ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ 85

Мосійчук Євгенія, Рябчук Оксана

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ДЕБІТОРСЬКОЇ

ЗАБОРГОВАНOSTІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ..... 90

Панасюк Ольга

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

ПІД ЧАС ОЦІНКИ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ 94

Пашинська Зоряна

УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМ БОРГОМ У СУЧАСНИХ

УМОВАХ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ 99

Петухова Алла, Рябчук Оксана

ПРОБЛЕМИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ 103

Просвіріна Катерина

СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННІ:

ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ 107

Рябчук Оксана, Мельничук Олеся

РОЛЬ І ЗНАЧЕННЯ АУДИТУ

КРИПТОВАЛЮТНИХ ПРОЄКТІВ 111

Салямон-Міхєєва Катерина

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ

В УМОВАХ ВІЙСЬКОВОГО СТАНУ 116

Суворов Олександр

ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ СИСТЕМИ

УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ АУДИТОРСЬКОЇ

ФІРМИ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПЕРЕВІРОК

З КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ 120

TJURINA ANGELINA

LABOR TAXES AND THE INVOLVEMENT OF LATVIAN

RESIDENTS IN THE SHADOW ECONOMY 125

Шитова Софія

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ 129

СЕКЦІЯ 2. ГАРМОНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ЯК ОСНОВА ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ НА РІЗНИХ РІВНЯХ УПРАВЛІННЯ

Атамась Анастасія

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ 132

Гуріна Наталія

СУТНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ ТА
ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ 136

Занько Борис

ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ ПІД ЧАС ОБЧИСЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ 140

Коваль Софія

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ
БАНКАМИ ЗГІДНО ІЗ МСФЗ 143

Колісник Олена, Мегедь Тарас

КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ ВИТРАТ ТА ЇХ СКЛАД ЗГІДНО ІЗ МСФЗ 147

Колісник Олена, Суховій Єгор

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ:
ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 150

Kostyuchenko Valentyna, Marchyshak Oleksandr

HARMONISATION OF ACCOUNTING SYSTEMS BASED
ON MODERN INFORMATION TECHNOLOGIES 154

Краєвський Володимир, Скорик Олександр

ЗАПРОВАДЖЕННЯ ПРАВИЛ ПРО КОНТРОЛЬОВАНІ
ІНОЗЕМНІ КОМПАНІЇ 157

Лопатовський Віктор, Нікіпчук Олександр

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ 160

Новікова Олена

ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК СКЛАДОВОЇ УПРАВЛІННЯ
ПІДПРИЄМСТВОМ В УМОВАХ СТАЛОГО
РОЗВИТКУ ТА ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ СУСПІЛЬСТВА 165

Сейсебаєва Наталія, Пономар Владислав

РОЛЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ
У ГАРМОНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВИХ СИСТЕМ..... 169

Сторожук Тетяна

ІНФОРМАЦІЯ В СУЧАСНОМУ БІЗНЕСІ
В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ НОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ..... 172

Судак Валерія

ДО ПИТАННЯ ПОДАВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ 176

Школьнік Софія

ВПЛИВ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 179

Ярмоліцька Ольга, Ференс Андрій

«ЦИФРОВА» ПІДТРИМКА БУДІВЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ
ПІД ЧАС РЕЄСТРАЦІЇ ТА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ 182

СЕКЦІЯ 3. БІЗНЕС-АНАЛІЗ, МОДЕЛЮВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМИ ПРОЦЕСАМИ НА МАКРО- ТА МІКРОРІВНЯХ

Білобровенко Тетяна

КОМПЛІАЄНС-КОНТРОЛЬ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ 186

Бугріменко Роман

СУЧАСНІ ПОГЛЯДИ НА ЕКОНОМІЧНЕ ЗНАЧЕННЯ
ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА..... 191

Вовк Ірина

РОЗРОБКА ТА ВПРОВАДЖЕННЯ БІЗНЕС-ПЛАНУВАННЯ
Й БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК СТРАТЕГІЧНИЙ
ІНСТРУМЕНТ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ
У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ..... 194

Іонін Євген

СТАНДАРТ БІЗНЕС-АНАЛІЗУ:
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ БАЗИС
В ОБҐРУНТУВАННІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ..... 198

Копотієнко Тетяна, Овчарик Роман, Маненко Ангеліна

АНАЛІЗ РИНКУ ЕЛЕКТРОННОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ..... 203

Kravchenko Svitlana

BUSINESS ANALYSIS OF THE DEVELOPMENT
OF AGRICULTURAL HOLDING "МНР"
IN THE CONDITIONS OF WARTIME 206

Кравчук Анна, Паянок Тетяна

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА..... 210

Ланченко Євгеній, Тимошенко Микола, Івченко Володимир

АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА РОСЛИННИЦЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ
В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 214

Лапщун Владислав

ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ
ПОКАЗНИКІВ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ
СТАТИСТИЧНИМИ МЕТОДАМИ 219

Мискін Юрій, Іщенко Віталій, Мискіна Оксана

ОЦІНКА ФІСКАЛЬНО-РЕГУЛЯТОРНОГО
ПОТЕНЦІАЛУ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ:
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ 223

Небеська Єлизавета

ВПЛИВ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ
НА ЕКОНОМІКУ ТА БІЗНЕС-ПРОЦЕСИ В УКРАЇНІ 227

Neborachko Mykola

THEORETICAL FOUNDATIONS OF THE CORRELATION
BETWEEN IMPLEMENTING BUSINESS ANALYTICS
IN ENTERPRISES AND ENSURING THE ECONOMIC
STABILITY OF A COUNTRY CAN BE EXEMPLIFIED
THROUGH THE CASE OF THE USA..... 232

Піжук Ольга

РЕГУЛЮВАННЯ ПРИБУТКОВОСТІ КОМПАНІЙ
У СЕКТОРІ ЕЛЕКТРОННИХ КОМУНІКАЦІЙ 234

Остапенко Яна

КОРЕЛЯЦІЙНО-РЕГРЕСІЙНИЙ АНАЛІЗ
ПРИБУТКОВОСТІ ІНДУСТРІЇ ГОСТИННОСТІ 238

Параниця Надія

РЕФЕРЕНТНІ МОДЕЛІ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ 243

Патика Наталія, Кравченко Олександр

ПРОБЛЕМИ МОТИВАЦІЇ ПРАЦІ В СІЛЬСЬКОМУ
ГОСПОДАРСТВІ УКРАЇНИ..... 246

Савенко Михайло

КОНКУРЕНТНІ ПЕРЕВАГИ КОМПАНІЇ ROSHEN
ТА МЕХАНІЗМ ЇХ ДОСЯГНЕННЯ..... 250

Сивицька Інга, Школьник Софія

МОЖЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ MS EXCEL
ДЛЯ БІЗНЕС-АНАЛІЗУ 254

Слюсарева Людмила

ВИКОРИСТАННЯ БІЗНЕС-АНАЛІТИЧНИХ
ІНСТРУМЕНТІВ МАРКЕТИНГУ ПІД ЧАС ОЦІНКИ
УПРАВЛІННЯ ЗБУТОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА..... 257

Сукрушева Ганна

ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ КАДРОВОЇ
ЛОГІСТИКИ В ОРГАНІЗАЦІЇ 262

Суперсон Сергій АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ПОКАЗНИКІВ ГРОШОВОЇ МАСИ.....	267
Яцев Дмитро МОДЕЛЮВАННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ В УПРАВЛІННІ РОЗРАХУНКАМИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ	272
СЕКЦІЯ 4. НОВІ ВЕКТОРИ АРХІТЕКТУРИ НАЦІОНАЛЬНОГО ТА МІЖНАРОДНОГО ОПОДАТКУВАННЯ	
Андрущенко Володимир, Тучак Тетяна ГАРМОНІЗАЦІЯ ТА УНІФІКАЦІЯ СПРАВЛЯННЯ ПДВ В ЄС.....	276
Благодушко Андрій НОВІ ВЕКТОРИ АРХІТЕКТУРИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ВЕРС 2.0.....	280
Блюс Ірина ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ: ДОСВІД НІМЕЧЧИНИ ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА В УКРАЇНІ.....	285
Гетманець Ольга, Липій Володимир ПОДАТКОВА ПІЛЬГА ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМ ЯК ІНСТРУМЕНТ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ	290
Гуть Євгеній ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА В УКРАЇНІ – ВИКЛИКИ СЬОГОДЕННЯ.....	293
Izmailov Yaroslav EDUCATIONAL TRAINING OF DUAL FORM TAX PAYERS	295
Онишко Світлана ДЕЯКІ АСПЕКТИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ТРЕНДІВ ФІНАНСОВО-ЦИФРОВОГО ПРОСТОРУ У ФУНКЦІОНАЛЬНІСТЬ ФІНАНСОВОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ	297
Панура Юлія СВІТОВИЙ ДОСВІД ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ	300

Прокопенко Ірина, Іванишина Ольга ПОДАТКОВА КУЛЬТУРА: ІСТОРИЧНИЙ, НАУКОВИЙ І ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТИ.....	304
---	-----

Самохін Олексій ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДФО	308
---	-----

Сафонік Наталія ПОДАТКОВІ РИЗИКИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЗАСОБИ ЩОДО ЇХ МІНІМІЗАЦІЇ	313
--	-----

Тарашенко Володимир ПОДАТКОВА БЕЗПЕКА: СУТНІСНИЙ АСПЕКТ	317
---	-----

СЕКЦІЯ 5. ПРОТИДІЯ МІНІМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ПРАКТИКА УКРАЇНИ

Дмитренко Діана СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОДЕРЖАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ.....	319
--	-----

Заяц Віктор ПРОТИДІЯ КОНТРАБАНДИ: ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВЗАЄМОДІЇ МИТНИХ ТА ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ	323
--	-----

Зубрицький Артур НЕПОВЕРНЕННЯ ЕКСПОРТНОЇ ВИРУЧКИ ЯК ЗАГРОЗА ДЛЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ТА МИТНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ	327
--	-----

Капітанець Світлана СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ: НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ.....	332
--	-----

Молдован Ельвіра ВЗАЄМОДІЯ МИТНИХ І ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ В ЗАПОБІГАННІ ТА ПРОТИДІЇ КОНТРАБАНДИ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ	336
Неліпович Олена ПОСТ-МИТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ СПРОЩЕННЯ МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ТОВАРІВ ТА ПРИСКОРЕННЯ МИТНИХ ПРОЦЕДУР	341
Piskunov Roman ANALYSIS OF FOREIGN PRACTICES IN IMPLEMENTING AUTOMATIC EXCHANGE OF TAX INFORMATION	344
Попель Сергій МЕХАНІЗМ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ	347
Потопальська Тетяна ТРАНСФОРМАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЕНЕРГЕТИЧНИХ АКЦИЗІВ	352
Прокопенко Валерія, Мельник Олена РОЛЬ NCTS У ПРОТИДІЇ УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ	356
Руда Тетяна ПОСТ-МИТНИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ	360
Selezen Pavlo RESULTS OF MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE INITIATED BY A TAXPAYER IN THE CONTEXT OF DOMESTIC TAX LEGISLATION OF UKRAINE	363
Синчак Віктор ПРОТИДІЯ МІНІМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УМОВАХ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ: ПОЛЬСЬКИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА	371

Слободян Вікторія

ВЗАЄМОДІЯ МИТНИХ ТА ПРАВОХОРОННИХ
ОРГАНІВ УКРАЇНИ..... 376

Спольська Оксана

РОЛЬ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ
ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ В УКРАЇНІ 380

Тимченко Леонід, Кононенко Валерій

ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ТЛУМАЧЕННЯ ТЕРМІНА
«ОСОБА» В КОНТЕКСТІ КОНВЕНЦІЙ ПРО
УНИКНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ 384

Форсюк Віта, Дідук Алла

ІНСТРУМЕНТИ ПОДАТКОВОЇ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ
ОПОДАТКУВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ 390

Хома Валерій

ПРАВОХОРОННІ ПОВНОВАЖЕННЯ МИТНИХ
АДМІНІСТРАЦІЙ ЯК ЗАПОРУКА ЕФЕКТИВНОЇ
МІЖСИСТЕМНОЇ ВЗАЄМОДІЇ: ДОСВІД КАНАДИ..... 395

Чижиков Володимир

ОПОДАТКУВАННЯ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ
ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ
НОВИХ ПРАВИЛ В УКРАЇНІ..... 399

Чижикова Олена

ВПЛИВ BEPS 2.0 НА МІЖНАРОДНІ ПОДАТКОВІ СХЕМИ:
НОВІ МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ БОРОТЬБИ З УХИЛЕННЯМ
ВІД ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ 405

Шкуренко Наталія

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕДУРИ ВЗАЄМНОГО
УЗГОДЖЕННЯ У ШВЕЙЦАРІЇ 408

СЕКЦІЯ 6. ІНСТРУМЕНТИ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ, ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ТА РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

Забловська Вероніка

СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ
В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ 412

Іванець Євгеній

ФІНАНСОВА СТІЙКІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ
АГРОПРОМИСЛОВОГО ВИРОБНИЦТВА..... 415

Крук Олена, Борисова Світлана

ІНСТРУМЕНТИ ВІДНОВЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
В УМОВАХ ВОЄННОГО КОНФЛІКТУ В УКРАЇНІ 418

Купріянова Анастасія

ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ НА ПОВЕДІНКУ СПОЖИВАЧА 422

Леонова Єлизавета, Скорик Марина

ІНФРАСТРУКТУРНІ ПРОЄКТИ ЯК ІНСТРУМЕНТИ
ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ 426

Максименко Іван

ПЛАНУВАННЯ ВІДНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ
ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД УКРАЇНИ 429

Максимова Лілія

ІНСТРУМЕНТИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ
ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ 434

Марченко Ольга

ПОВОЄННА ВІДБУДОВА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ:
ПОТЕНЦІАЛ ТА СТРАТЕГІЯ РОЗВИТКУ 437

Метелиця Володимир, Гагалюк Тарас

ПЛАТФОРМА ЗВІТНОСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ
ДЛЯ ПІСЛЯВОЄННОЇ ВІДБУДОВИ АГРОБІЗНЕСУ 440

Остапенко Максим

ОСОБЛИВОСТІ ІНКЛЮЗИВНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ
СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ..... 445

Палійчук Юлія

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ПОЗИТИВНОГО
ІМІДЖУ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОЇ
ВЛАДИ (НА ПРИКЛАДІ ОРГАНІВ
МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ) 448

Ружинська Наталія

СТАН ЗАБОРГОВАНOSTІ НАСЕЛЕННЯ
ЗА НАДАНІ ПОСЛУГИ ПЕРЕД ПІДПРИЄМСТВАМИ
ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА
В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ 451

Савченко Вікторія

СТИМУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙ ТА РОЗВИТОК
БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА 456

Семенова Світлана

РОЗВИТОК ГНУЧКОЇ СИСТЕМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ
ДЛЯ ПОВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ УКРАЇНИ..... 459

Скорик Марина

ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ЕКОНОМІЧНИЙ
РОЗВИТОК ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ..... 464

Скоромцова Тетяна

ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ
У ВІДНОВЛЕННІ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ОТГ 467

Слюсарев Дмитро, Компанієць Володимир

ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ
ГРОМАД ТА ЇХ РОЛЬ В АНТИКРИЗОВОМУ
УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ
ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ..... 471

Ткаченко Володимир

ІНСТРУМЕНТИ РЕГІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ..... 475

Троць Богдан

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ТА

ВИКОРИСТАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ

У СИСТЕМІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ 477

Федчук Марія

ІНФРАСТРУКТУРА ЯК КЛЮЧОВИЙ ЧИННИК

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО ЕКОНОМІЧНОГО

ВІДНОВЛЕННЯ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ 482

Халімончук Катерина

ВАЖЛИВІСТЬ РОЗВИТКУ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ

В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ

ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД..... 486

Шматковська Тетяна

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ

ВІДНОВЛЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ

СФЕРИ ГОСТИННОСТІ В УКРАЇНІ 490

Юр'єва Поліна

ТЕРИТОРІАЛЬНІ ІННОВАЦІЙНІ КЛАСТЕРИ – ОСНОВА

СТІЙКОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ РЕГІОНУ 492

СЕКЦІЯ 1

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ: КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ

Бардаш Сергій,
*д-р екон. наук, професор,
професор кафедри аудиту та
економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЬНОГО КОМПОНЕНТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Побудована у відповідності до вимог нормативних актів, а також інформаційних запитів менеджменту економічного суб'єкта система бухгалтерського обліку відіграє суттєве значення у системі прийняття управлінських рішень як оперативного, так і стратегічного характеру, адже це єдина підсистема системи управління, яка надає вартісну оцінку результатам виконаних управлінських рішень. Разом з тим, продукт функціонування системи бухгалтерського обліку, – інформація, не завжди відображає реальні показники стану та динаміки господарської діяльності підприємства.

Система бухгалтерського обліку продукує інформацію про факти господарського життя, які виникли внаслідок організації, планування, мотивації, контролю, регулювання, координації, а також виконання процесів господарської діяльності. Контроль як функція управління, що комплексно та системно реалізується за умов створення системи внутрішнього контролю, або в межах реалізації контрольних повноважень керівниками структурних підрозділів, спрямований на перевірку всієї господарської діяльності підприємства за допомогою інформації документів, що надходять ззовні, а також складаються його структурними підрозділами.

Достовірність інформації системи бухгалтерського обліку залежить від багатьох факторів, головним з яких є повнота відображення фактів господарського життя у первинних документах, що є результатом здійснення первинного обліку.

Розглядаючи контрольний компонент бухгалтерського обліку, а також потенціал бухгалтерського контролю, - реалізації контрольних повноважень бухгалтерії, слід враховувати, що первинний облік є сферою спільної діяльності працівників функціональних/структурних підрозділів та бухгалтерії підприємства. Частина 8 статті 19 Господарського кодексу України [1] визначає обов'язковість ведення первинного (оперативного) обліку результатів та бухгалтерського обліку. Це свідчить, що первинний облік розглядається окремо від бухгалтерського обліку та ототожнюється з оперативним обліком.

Наведена, а також інші статті кодексу [1] разом з оглядом діючої практики господарської діяльності надає підстав стверджувати, що за суб'єктною ознакою первинний облік не є складовою бухгалтерського обліку з двох причин, адже: 1) його ведення здійснюється лише у формі простої реєстрації фактів, що мають вартісний вимір; 2) він здійснюється не бухгалтерами (за виключенням документів, на підставі яких здійснюються «умовні» проведення для закриття 7, 8 та 9 класів рахунків).

Серед науковців-фахівців з бухгалтерського обліку панує думка, що документування господарських фактів є первинним обліком, який у свою чергу є технологічною складовою бухгалтерського обліку. Разом з тим, слід зважати й на те, що документування господарських фактів є й заключною процедурою процесів постачання, виробництва, реалізації тощо, адже воно є обов'язком працівників структурних підрозділів, які відповідають за проведення господарських процесів.

Слід зазначити, що така реєстрація здійснюється з дотриманням усіх вимог бухгалтерського обліку. Означена ситуація може слугувати підставою для припущення, що включення до складу бухгалтерського обліку первинного обліку є дискусійним. Адже відомо, що бухгалтер не має справи з реальною господарською операцією, він працює лише з документом, який складений не ним та який не гарантує реальності наведеної у ньому інформації.

Однак беззаперечним є й той факт, що без піклування про первинний облік у межах організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві останній буде неефективним, тобто система бухгалтерського обліку не буде виконувати головного призначення, – надавати достовірну та повну інформацію про господарські процеси та їх результати для прийняття подальших управлінських рішень.

Первинний облік є сферою спільних інтересів працівників бухгалтерії та посадових осіб структурних підрозділів, які є центрами виникнення витрат, збереження та експлуатації / витрачання матеріальних активів. Сфера спільних інтересів полягає у тім, що бухгалтерію цікавить не результат господарської операції, або операція як така, а правильне оформлення документа, в якому реєструється інформація про господарську операцію. За таку ознаку господарської операції як економічна доцільність бухгалтер відповідальності не несе, так як рішення про її здійснення приймається на іншому рівні. Така відповідальність має покладатися на посадову особу, яка наділена повноваженнями щодо прийняття рішення про проведення такої операції, або особу, яка згідно з посадовою інструкцією є виконавцем прийнятого рішення щодо проведення такої операції. З іншого боку, слід зазначити й про існування механізму контролю за господарськими операціями, що підлягають виконанню. Такий контроль полягає у візуванні відповідного документу бухгалтером. Проте цей механізм не завжди є дієвим, адже є ціла низка первинних документів, які оформлюються без участі бухгалтерів, наприклад, акт списання ТМЦ, акт введення в експлуатацію (якщо у складі комісії відсутній бухгалтер), накладна на внутрішнє переміщення, наряд про виконані роботи, табель обліку відпрацьованого часу тощо.

Отже, контрольна функція бухгалтерського обліку, а саме – її контрольне значення для управління декілька перебільшено, адже будь-яка дія або процес матиме ознаки контролю лише за умови дотримання принципу компаративності. Даний атрибут контролю притаманний бухгалтерському обліку, починаючи з інформації первинного документу, інформації наступної стадії групування та закінчуючи стадією її зведення та узагальнення. Відповідно, його контрольна функція проявляється у бухгалтерських процедурах, що виконуються у межах трансформації інформації від первинної до звітної.

Певною мірою контрольний компонент бухгалтерського обліку поширюється й на дії працівників інших структурних підрозділів, які продукують первинні та звітні дані, що мають вартісне вираження.

Означене формує підстави для виокремлення в системі внутрішнього контролю підсистеми бухгалтерського контролю, об'єктом якого вхідний та вихідний інформаційні потоки суб'єкта господарювання, а його завданнями, - перевірка дій бухгалтерів, а також матеріально-відповідальних осіб, пов'язаних з: складанням облікових документів; проведенням облікових процедур; дотриманням принципів та методики складання управлінської та фінансової звітності.

Наразі до основних форм бухгалтерського контролю слід відносити перманентні документальні перевірки як у середині бухгалтерії (компетенція головного бухгалтера, його заступника), так і у місцях оформлення первинних документів (структурні підрозділи, місця знаходження / експлуатації / використання / зберігання нефінансових та фінансових активів), що можуть бути проведені у будь-який час з ініціативи головного бухгалтера або бухгалтерів, які відповідають за ведення тієї або іншої ділянки облікового процесу [2].

Необхідність здійснювати бухгалтерський контроль обґрунтовується ще й тим, що інвентаризація, яка в традиційному, консервативному розумінні складу методу бухгалтерського обліку є його елементом, фактично, у т.ч. з урахуванням змісту законодавства, не є складовою бухгалтерського обліку.

Зокрема, якщо бухгалтерський облік розглядати як систему в доволі спрощеному вигляді у її праксеологічному аспекті (суб'єкт, обліковий процес, об'єкт бухгалтерського обліку), тоді під час облікового процесу його суб'єктом має бути застосований весь спектр елементів методу бухгалтерського обліку. За такого погляду інвентаризація як елемент методу не вписується в таку систему, адже:

- інвентаризація проводиться не бухгалтерами, а інвентаризаційною комісією (за винятком інвентаризації зобов'язань, яка за методикою проведення не має нічого спільного з інвентаризацією матеріально уречевлених об'єктів, окрім назви). Виходячи з мети її проведення, а саме, - підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності, у тому числі документального підтвердження фактичної наявності, стану та оцінки активів та зобов'язань, а отже повноти та правильності облікових процедур, виконаних бухгалтерами, є підстави стверджувати про безпідставність включення до складу інвентаризаційної комісії співробітників бухгалтерії;

- інвентаризація є єдиною з віднесених наразі до елементів методу бухгалтерського обліку процедурною дією, відповідальність за організацію та проведення якої разом з організацією бухгалтерського обліку покладено на керівника суб'єкта господарювання, про що зазначено окремо (ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст. 145 Господарського кодексу України, ст.164-2 Кодексу України про адміністративні порушення) [3].

Безпідставність включення інвентаризації до складу методу бухгалтерського обліку, обґрунтована у публікації [4], спонукає до актуалізації питань, пов'язаних з праксеологією бухгалтерського контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 17.04.2024).
2. Бардаш С. В., Свірко С. В., Краєвський В. М. Бухгалтерський облік в державному секторі: філософський дискурс розвитку освітнього компоненту : монографія. Київ : Інтерсервіс, 2024. 254 с.
3. Бардаш С. В. Місце та роль інвентаризації в теорії й практиці бухгалтерського обліку та господарського контролю. *Таврійський науковий вісник*. 2009. Вип. 62. С. 265–274.
4. Бардаш С. В., Кузик Н. П. Обґрунтування безпідставності визнання інвентаризації методом бухгалтерського обліку. *Економіка та держава*. 2021. №4. С. 23–28.

Безверхий Костянтин,
*канд. екон. наук., доцент,
доцент кафедри фінансового аналізу
та аудиту,
Державний торговельно-економічний
університет,
м. Київ, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК КОРПОРАТИВНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ЕМПІРИЧНИЙ ДОСВІД НІМЕЧЧИНИ

Аудит звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств в Німеччині відбувається в контексті високого рівня уваги до екологічних, соціальних та економічних аспектів сталого розвитку в цій країні. Водночас, аудит звітності про сталий розвиток в Німеччині спрямований на забезпечення транспарентності та відповідальності корпоративних підприємств перед суспільством та допомагає сприяти сталому розвитку країни. Ця країна славиться своєю довгою історією впровадження та підтримки ініціатив, спрямованих на захист довкілля, підтримку соціально вразливих груп та розвиток справедливого економічного підходу.

Аудит звітності про сталий розвиток в Німеччині дійсно спрямований на забезпечення транспарентності та відповідальності корпоративних підприємств перед суспільством. Шляхом перевірки та оцінки їхньої звітності відносно сталого розвитку, аудитори допомагають забезпечити, що компанії діють етично, відповідально та з урахуванням потреб сьогодення та майбутніх поколінь.

Такий підхід до аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств не лише сприяє розкриттю інформації та впровадженню кращих практик серед бізнес-структур, а й сприяє загальному сталому розвитку країни. Він допомагає створити сприятливі умови для інвестицій, розвитку нових технологій та інновацій, а також підтримує збалансований економічний та соціальний прогрес.

В наших попередніх дослідженнях [1] було розглянуто питання аудиту інтегрованої звітності корпоративних підприємств та особливості аудиту звітності про сталий розвиток в Бразилії [2].

Насамперед, пропонується розглянути частку корпоративних підприємств Німеччини, компанії якої розкивають інформацію про сталий розвиток у різних видах звітності (рис. 1).

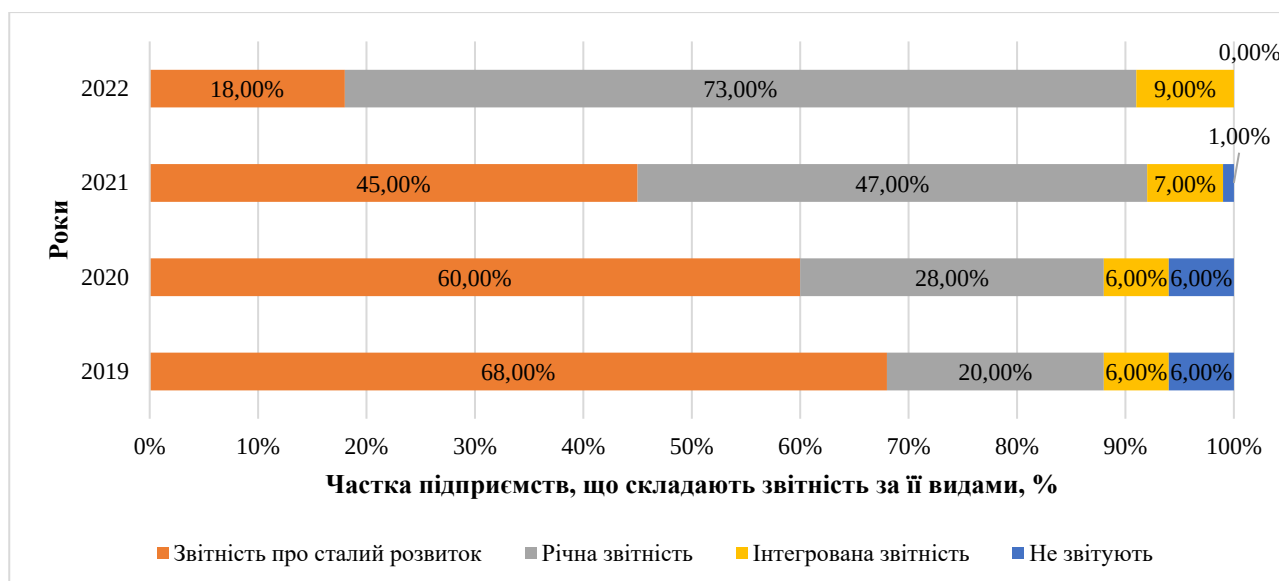


**Рисунок 1 – Види звітності, які складають
корпоративні підприємства Німеччини**

Джерело: створено автором на основі [3].

Досліджуючи види звітності корпоративних підприємств Німеччини (рис. 1), можемо зробити висновок, що у 2019 році відсоток корпоративних підприємств Німеччини, які звітували про сталий розвиток, становив 68,00 %, річний звіт – 20,00 %, інтегрований звіт – 6,00 %, а ті, що не звітували – 6,00%. Разом з тим, у 2020 році частка корпоративних підприємств Німеччини, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 60,00 %, річну – 28,00 %, інтегровану – 6,00 %, не звітують – 6,00 % відповідно. Водночас, у 2021 р. частка корпоративних підприємств Німеччини, що складали звітність про сталий розвиток становила 45,00 %, річну – 47,00 %, інтегровану – 7,00 %, не звітують – 1,00 %. У 2022 р. частка корпоративних підприємств Німеччини, що складали звітність про сталий розвиток становила вже 18,00 %, річну – 73,00 %, інтегровану – 9,00 %, не звітують – 0,00 %, що в свою чергу свідчить про зміщення акценту зі звітності сталого розвитку до річної звітності. Це може вказувати на те, що більшість корпоративних підприємств вважає річну звітність більш зручним та ефективним інструментом для відображення їхньої діяльності та досягнень. Також можливо, що деякі корпоративні підприємства переходять до інтегрованих звітів, що об'єднують інформацію про фінансову діяльність та сталий розвиток, що може пояснювати зростання їх відсотку.

Також, необхідно згадати стандарти звітності щодо аудиту, зокрема звітності про сталий розвиток, які використовуються аудиторськими компаніями Німеччини для підтвердження її достовірності та надійності (рис. 2).

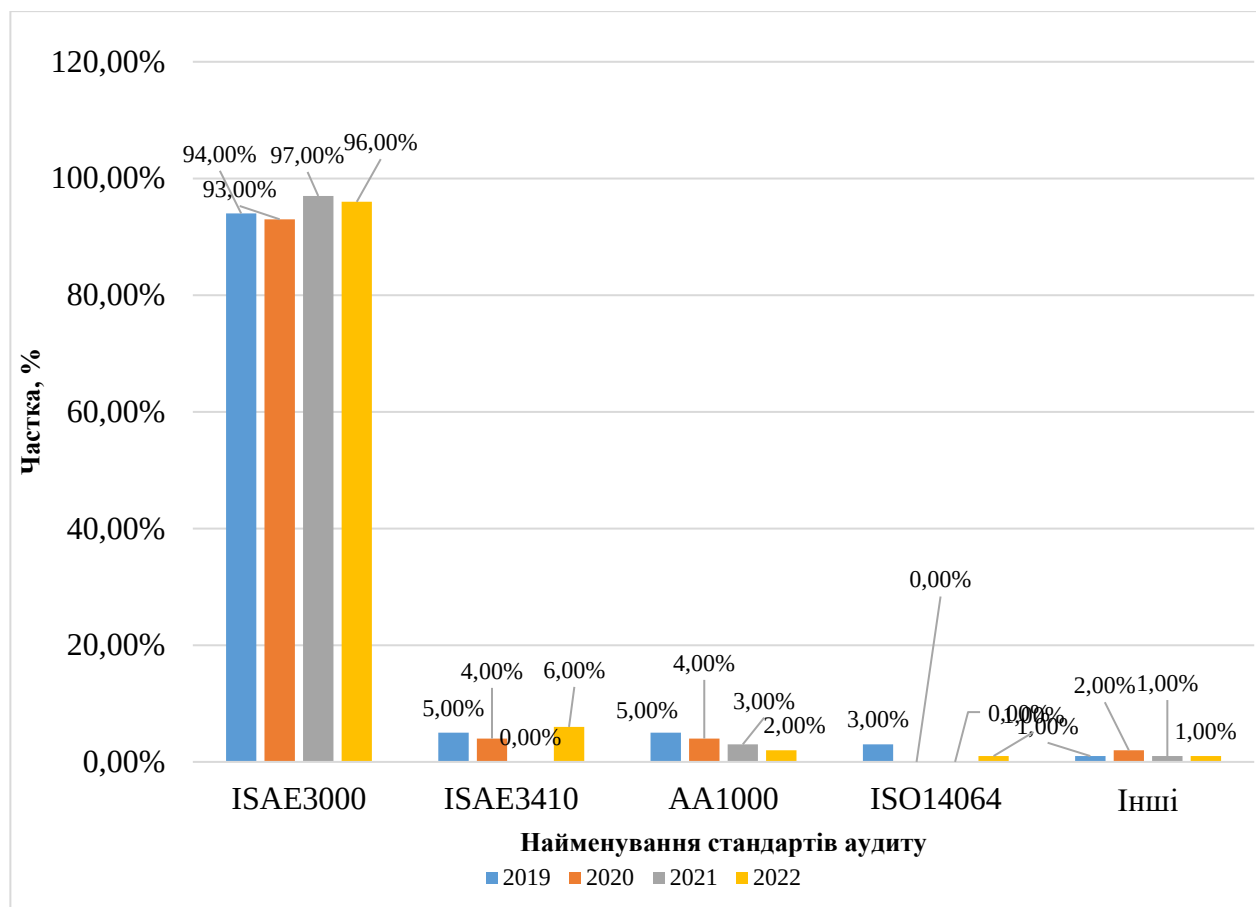


Рисунок 2 – Стандарти аудиту звітності про сталий розвиток, що використовується аудиторськими фірмами Німеччини
Джерело: створено автором на основі [3].

Переглядаючи (рис. 2) стандарти звітності про сталий розвиток, які використовують аудитори Німеччини, важливо відзначити, що відсоток застосування стандарту ISAE 3000 «Цілі впевненості, які не є аудитом або оглядом історичної фінансової інформації» [4] зріс на 2,00 % у 2022 році порівняно з 2019 р. або з 94,00 % до 96,00 %. Однак, використання стандарту ISAE 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» [4] зросло на 1,00 % у 2022 році порівняно з 2019 роком, або з 5,00 % до 6,00 %. Водночас, використання стандарту AA1000 [5] аудиторськими фірмами Німеччини зменшилось з 5,00 % у 2019 році до 2,00 % у 2022 році, тобто на 3,00 %. Це може свідчити про втрату інтересу до підходів, що базуються на соціальній відповідальності бізнесу. У той же час застосування стандарту ISO 14064 «Парникові гази» [6] зменшилось

на 2,00 %, з 3,00 % у 2019 . Це може відображати зменшену увагу до стандартів, пов'язаних із скороченням викидів парникових газів та стійкістю екологічної звітності. Щодо використання інших стандартів для аудиту звітності про сталий розвиток, то їх частка у 2019 р. та у 2022 р. склала по 1,00 % відповідно, тобто, зміни не спостерігалися.

У цілому, вищенаведені дані вказують на змінність у підходах до аудиту звітності про сталий розвиток корпоративних підприємств в Німеччині, відображаючи змінні тенденції в сфері соціальної відповідальності та управління сталим розвитком.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В., Гнилицька Л. В. Аудит інтегрованої звітності корпоративних підприємств. *Фінанси України*. 2022. № 9. С. 98–114. DOI : <https://doi.org/10.33763/finukr2022.09.098>

2. Безверхий К. Звітність про сталий розвиток: особливості аудиту в Бразилії. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Полтава, 28–29 березня 2024 р. Полтава, 2024. С. 18–20.

3. The state of play: sustainability disclosure & assurance 2019-2022, Trends & Analysis. (2024). URL : <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/state-play-sustainability-disclosure-assurance-2019-2022-trends-analysis>

4. International Auditing and Assurance Standards Board. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2021 Edition Volume II, p. 78–233. URL : <https://www.iaasb.org/publications/login/66320> [in English].

5. AA1000 AccountAbility Principles Standard. URL : <https://cutt.ly/jMvFPf7> [in English].

6. ISO 14064 «Greenhouse gases». URL : <https://www.iso.org/standard/66453.html> [in English].

Голуб Валерія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»;

Рябчук Оксана,

*канд. екон. наук., доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПІВ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ В НЕЗАЛЕЖНОМУ АУДИТІ

Запорукою репутації аудиторської фірми є дотримання основоположних принципів аудиту. Для аудиторів є важливим довіра клієнтів щодо якості аудиту та інших наданих послуг, в тому числі консультаційних. Тому дотримання принципів професійної етики та поведінки є першочерговим завданням аудитора.

Тож, принципи – це той фундамент, на основі якого щось будується, те саме стосується і принципів аудиту. Згідно з Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці [1].

Дослідження науковців щодо принципів професійної етики узагальнено в табл. 1.

На порушення принципів незалежного аудиту найчастіше впливають саме зовнішні фактори, або їх ще називають загрози порушення етичних принципів. До них належать: загроза власного інтересу, загроза власної оцінки, загроза захисту, загроза особистих стосунків, загроза тиску. Варто розібрати кожен фактор окремо.

Таблиця 1 – Принципи незалежного аудиту та їх сутність

Принцип	Сутність принципу
Незалежності	Аудитори незалежні від інших економічних, політичних і суспільних суб'єктів та об'єктів, тобто ніщо не повинно впливати на їхню думку [2]
Дотримання міжнародних стандартів аудиту	Аудитору необхідно дотримуватися вимог, які зазначені в Міжнародних стандартах аудиту (МСА) для забезпечення якісного проведення аудиту.
Конфіденційність	Дотримуватися конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин [3].
Професійна компетентність та належна ретельність	Слід виконувати професійні послуги з належною ретельністю, компетентністю та старанністю. Аудитор зобов'язаний постійно підтримувати професійні знання та навички на необхідному рівні [4]
Доброчесність	Необхідно бути відвертим та чесним, надаючи професійні послуги [5]
Професійна поведінка	Аудитору слід діяти так, щоб це не знижувало позитивну репутацію професії [5]
Професійний скептицизм	Ставлення, яке поєднує допитливість, увагу до обставин, які можуть вказувати на можливе спотворення в результаті помилки або шахрайства, та критичну оцінку аудиторських доказів [6]

Джерело: складено авторами за [2, 3, 4, 5, 6].

Загроза власного інтересу – це загроза того, що аудитор матиме фінансові або інші інтереси при проведенні аудиту, які будуть неналежно впливати на результати перевірки. Це може виникнути, наприклад, якщо аудитор або члени його сім'ї володіють акціями цього підприємства. У такому випадку аудитор може бути схильним приховати або зменшити відомості про можливі проблеми або помилки в обліку підприємства, щоб захистити свій власний інтерес у збереженні вартості своїх інвестицій.

Загроза власної оцінки – загроза того, що аудитор не оцінюватиме належно результати попереднього судження або діяльності [7]. Одним з прикладів може бути ситуація, коли аудитор компанії вирішує підтримати спірні або недостовірні показники фінансової звітності, оскільки відмова від цього може призвести до втрати клієнта.

Загроза захисту – професійний аудитор може підтримувати позицію клієнта такою мірою, що це може шкодити об'єктивності [8]. Наприклад, директор компанії може вимагати від аудитора не відзначати в фінансовому звіті певні ризики або недоліки у фінансових операціях, що можуть негативно вплинути на репутацію компанії.

Загроза особистих стосунків – через тривалі або тісні стосунки з клієнтом аудитор може занадто перейматися його інтересами або схвалюватиме понадміру його роботу [4]. Прикладом може бути ситуація, коли аудитор здійснює аудит у компанії, керівником якої є його близький друг або член родини. У цьому випадку аудитор може відчувати тиск або конфлікт інтересів у зв'язку з бажанням підтримати або захистити свого друга або родича.

Загроза тиску – професійний аудитор може утримуватися від об'єктивних дій внаслідок здійснення тиску на нього, у тому числі спроб здійснення неправомірного впливу на аудитора [4]. Наприклад, коли керівництво компанії намагається вплинути на аудитора таким чином, щоб той пропустив певні фінансові недоліки чи порушення, які можуть відобразитися негативно на іміджі чи фінансовій ситуації компанії.

Таким чином, необхідно зазначити, що дотримання етичних принципів аудитора є дуже важливим, оскільки, в першу чергу, від цього залежить довіра громадськості та рівень репутації не тільки самого аудитора, але й аудиторської фірми в цілому. Дотримання етичних стандартів забезпечує захист інвесторів та кредиторів, які використовують фінансову звітність для прийняття рішень. Чіткі етичні норми дозволяють впевнено робити висновки щодо правильності і достовірності цих звітів. Також важливим аргументом є підтримка стандартів етики, яка сприяє зміцненню та розвитку професійних навичок та стандартів у сфері аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
2. Посмітна В. К., Артюх О. В. Загрози незалежності аудиторського судження. *Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. 2022. С. 231–232.
3. Мулик Я. Дотримання професійної етики аудитора як запорука довіри до професії. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2544/2464>
4. Салова Н. Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи. *Аудитор*. 2015. № 6 (235). С. 14–19. URL : https://www.pspaudit.com.ua/files/psp_14-19_salova.pdf

5. Бондар В. П. Принципи професійної етики аудитора України та проблеми їх реалізації. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2008. № 2 (44). С. 13–21.

6. Макаревич А. Що потрібно знати про психологію аудитора. *Новини бізнесу, економіки, фінансів, ринків і компаній – НВ Бізнес*. URL : <https://biz.nv.ua/ukr/experts/shcho-potribno-znati-pro-psihologiji-auditora-931668.html>

7. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів / Міністерство фінансів України. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf

8. Терещенко М. К., Шишкова Н. Л. Аналітичне обґрунтування визначення загроз порушення етичних принципів аудиту. *Економічний вісник НГУ*. 2020. № 3. С. 84–94.

Гришук Ганна,

*д-р філос., доцент кафедри аудиту
та економічного аналізу;*

Чепіль Софія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ЙОГО АДАПТАЦІЯ В УКРАЇНІ

В процесі модернізації вітчизняної податкової системи в Україні надзвичайно важливо вивчити та використати передовий світовий досвід організації податкового контролю. Вивчення позитивного досвіду зарубіжних країн також має на меті гармонізувати податкове законодавство відповідно до міжнародних норм і стандартів регулювання в податковій сфері.

В країнах Європейського Союзу (далі – ЄС) завдяки впровадженню новітніх технологій, безготівкових платежів та співпраці податкових служб із спецслужбами та правоохоронними органами, вдалося значно посилити контроль за грошовими потоками громадян і протидіяти економічним злочинам, пов'язаним з ухиленням від сплати податків.

Податкові органи ЄС також наділені певними правоохоронними функціями, зокрема в їх структурі були створені спеціальні підрозділи фінансових розслідувань, що дозволило суттєво підвищити ефективність фінансового контролю в сфері оподаткування. Крім того, тісна взаємодія та обмін інформацією між податковими службами та правоохоронними органами в цих державах сприяли значній активізації боротьби з економічною злочинністю загалом.

За оцінкою німецьких фахівців, чинні норми податкового та кримінального законодавства, а також звичні методи розслідування злочинів у сфері оподаткування, часто виявляються недостатньо дієвими, юридично обізнані та кваліфіковані особи, які спеціалізуються на вчиненні податкових правопорушень, вміло використовують прогалини та невизначеності в законодавстві.

В Німеччині податкова перевірка має на меті об'єктивно з'ясувати всі факти, релевантні для оподаткування, а не формально виявити порушення для донарахування податків. Водночас, контролюючі органи мають

діяти виважено та раціонально, не створюючи надмірного тиску на бізнес своїми перевірочними діями, якщо очікуваний ефект не виправдовує докладених зусиль.

Німеччина має електронні системи подання звітності та сплати податків та активно застосовує інформаційні технології. Також діє досить жорстка система штрафів та санкцій за ухилення від сплати податків і порушення податкового законодавства. Штраф за несплату податків може сягати до 25 000 євро.

З досвіду Німеччини щодо податкового контролю, Україні варто було б перейняти такі аспекти:

- застосування новітніх інформаційних технологій для аналітики, моніторингу та управління ризиками в оподаткуванні;
- жорстку систему штрафів за ухилення від сплати податків;
- розширити повноваження податкових органів, тобто права на надання документації, отримувати відомості від третіх осіб;
- високий рівень податкової свідомості та сприйняття сплати податків як громадянського обов'язку.

Податковий контроль у Сполучених Штатах Америки (далі – США) здійснюється Службою внутрішніх доходів (IRS), яка знаходиться в підпорядкуванні Міністерства фінансів США та очолюється Комісаром Внутрішніх Доходів.

Служба внутрішніх доходів (IRS) – це податкова служба федерального уряду, яка відповідає за збір федеральних податків США та адміністрування Кодексу внутрішніх доходів, основного органу федерального податкового законодавства [1].

До основних видів діяльності Служби внутрішніх доходів можна віднести: надання якісних послуг, справедливе застосування законів до всіх громадян, ефективне збирання податків з мінімальними затратами ресурсів (часу, матеріальних та фінансових), а також поєднання функцій податкової поліції та податкової служби.

Бюро економічної безпеки України (далі – БЕБ) у 2023 році заключило співпрацю із Службою внутрішніх доходів (IRS). Директор БЕБ зазначив: «БЕБ налагоджує співпрацю із багатьма міжнародними партнерами для побудови ефективної аналітичної моделі для упередження і подолання кримінальних проявів в економічній сфері та захисту економіки в Україні. Завдяки спільній взаємовигідній співпраці, а також із залученням легального бізнесу, зможемо подолати тіньовий сектор, забезпечити

конкурентні умови ведення бізнесу, та зробити українську економіку привабливою для інвестицій. Ще одним напрямом співпраці БЕБ з міжнародними партнерами є пошук та боротьба з легалізацією коштів у ЄС та США, отриманих в Україні незаконним шляхом» [2].

Завдяки такій співпраці Україна переймає досвід США щодо розкриття економічних злочинів із застосуванням новітніх технологій під час розслідування кримінальних правопорушень. Особливо гостро зараз постає питання контролю блокчейн-коштів та транзакцій з використанням криптовалют. Україна вже здобула навички щодо таких операцій на кібернавчаннях у Німеччині.

В Україні активно впроваджуються сучасні інформаційні технології в податковій сфері, такі як електронна звітність, використання електронного цифрового підпису. Водночас, у Сполучених Штатах Америки практично все населення використовує безготівкові розрахунки для здійснення фінансових операцій, що в свою чергу, робить усі транзакції прозорими та піддає їх моніторингу з боку контролюючих органів. Завдяки такій високій прозорості руху грошових коштів, американські податкові органи можуть максимально ефективно реалізовувати свої контрольні функції щодо дотримання податкового законодавства.

Україні потрібно перейти на безготівкові розрахунки, для того, щоб мінімізувати приховування доходів та можливості для незаконних операцій, що, в свою чергу, зменшує рівень тіньової економіки та ухилення від сплати податків.

Завдяки підтримці проєкту EU4PFM (Підтримка ЄС у програмі управління державними фінансами) в Україні було успішно впроваджено низку передових інформаційно-технологічних рішень, спрямованих на модернізацію та оптимізацію внутрішніх бізнес-процесів.

На сьогодні реалізовані проєкти з модернізації Контакт-центру Державної податкової служби України для посилення роз'яснювальної роботи та підвищення комплаєнсу, розроблена система для управління справами у сфері оскарження та судового супроводження, створена система для автоматичного обміну інформацієюCbC/CRS [3].

У рамках подальшої співпраці між Державною податковою службою України та проєктом EU4PFM заплановано реалізацію низки важливих проєктів, спрямованих на модернізацію податкового адміністрування та впровадження кращих європейських практик у цій сфері. Серед ключових ініціатив – запровадження системи електронного аудиту (е-аудиту), що

дозволить провадити податкові перевірки в автоматизованому режимі на основі аналізу електронних даних платників податків. Планується розробка та впровадження ІТ-рішень для ефективного аналізу ризиків у сфері трансфертного ціноутворення, що допоможе виявляти потенційні зловживання та маніпуляції з цінами в операціях між пов'язаними сторонами. Також буде створена уніфікована система обліку даних та універсальний каталог реєстраторів розрахункових операцій, що забезпечить прозорість та контроль у сфері застосування касових апаратів. У пріоритеті співпраці – імплементація в Україні передового досвіду та найкращих практик ЄС у сфері податкового адміністрування з метою гармонізації вітчизняних підходів зі стандартами ЄС.

Завдяки Програмі EU4PFM відбулася зустріч із Словаччиною з метою обміном досвіду. Словацька сторона поділилася з представниками Міністерства фінансів України та Державної податкової служби України досвідом в частині проведення реформ у сферах:

- управління державними фінансами;
- розробки та впровадження середньо- та довгострокових національних стратегій з мобілізації доходів;
- міжнародного адміністративного співробітництва податкових органів;
- податкової прозорості;
- спеціальних заходів протидії шахрайству;
- е-аудиту тощо [4].

Отже, одним із пріоритетних напрямків для України є впровадження передових інформаційних технологій та автоматизованих систем податкового контролю, що дозволить зменшити ризики для процесу перевірок, аналізу, обміну даними, а також значно підвищить ефективність роботи контролюючих органів. Перспективним напрямом є застосування інструментів електронного аудиту, коли перевірки будуть проводитися в режимі онлайн на основі електронних даних платників, що, в свою чергу, зменшить корупційні ризики та адміністративне навантаження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. БЕБ співпрацюватиме з Службою внутрішніх доходів США / Кабінет Міністрів України. URL : <https://www.kmu.gov.ua/news/beb-spivpratsiuvatyme-z-sluzhboiu-vnutrishnikh-dokhodiv-ssha>

2. БЕБ та IRS домовились про стратегічне партнерство та співпрацю / Бюро економічної безпеки України. URL : <https://esbu.gov.ua/news/beb-ta-irs-domovilis-pro-strategichne-partnerstvo-ta-spivpracyu>

3. ДПС та EU4PFM: амбітні плани стають реальністю / Державна податкова служба України. URL : <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/691649.html>

4. Мінфін та ДПС посилюють співпрацю з міжнародними партнерами задля пришвидшення гармонізації податкового законодавства до права ЄС / Кабінет Міністрів України. URL : <https://www.kmu.gov.ua/news/minfin-ta-dps-posyliuiut-spivpratsiu-z-mizhnarodnymy-partneramy-zadlia-pryshvydshennia-harmonizatsii-podatkovoho-zakonodavstva-do-prava-ies>

Гурочкіна Вікторія,
*д-р екон. наук, професор кафедри
економіки, підприємництва та
бізнес-адміністрування,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна,
доцент «Центр українських студій
у Варшавському економічному
університеті SGH» і Зеленогурського
університету, Президент Фундації
«Українська наукова діаспора в Польщі»,
Республіка Польща*

ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ УКРАЇНСЬКИХ БІЖЕНЦІВ ЗА КОРДОНОМ: КОНСТИТУЦІЙНИЙ ОБОВ'ЯЗОК ГРОМАДЯН ЧИ СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ?

Декларування доходів українських біженців за кордоном виявилось архіскладним питанням не лише для самих платників податків, а для експертних спільнот та органів податкової служби України. Ситуація є новою та незрозумілою для українських біженців (воєнних іммігрантів), які по суті відірвані від домівок, оскільки вимушені були переміститись в інші країни у пошуках тимчасового притулку на час повномасштабної агресії росії в Україні.

Тому спробуємо розібратись у цих питаннях «Декларування доходів українських біженців за кордоном: конституційний обов'язок громадян чи соціальна відповідальність?». Розглянемо приклад «Українці в Польщі».

За оцінками міграційної служби до Польщі прибуло 1900000 українців, більшу частину з яких (1000000 осіб) Польща прийняла на надала статус тимчасового захисту воєнного біженця зі статусом PESEL UKR, (ця форма відрізняється від статусу міжнародного захисту біженців в Польщі своєю особливістю – тимчасовим характером, процедурою отримання та регулюється Спеціальною Уставою Польщі № 583 від 12 березня 2022 р. [1] та Директиви ЄС 2001/55/ЄС), 900000 осіб виїхали транзитом з Польщі в інші країни ЄС. Станом на кінець 2022 року українців в Польщі налічується 1360000 осіб, серед яких 73,53 % воєнних іммігрантів, які виїхали з України за наслідками війни.

Громадяни України на теренах інших країн мають право та можуть мати різний статус податкового резидента. Статус податкового резидента дозволяє вирішувати, куди потрібно платити податки, і як уникнути подвійного оподаткування – у двох різних країнах. Тому виникають питання, і в таких ситуаціях вступають норми міжнародного права.

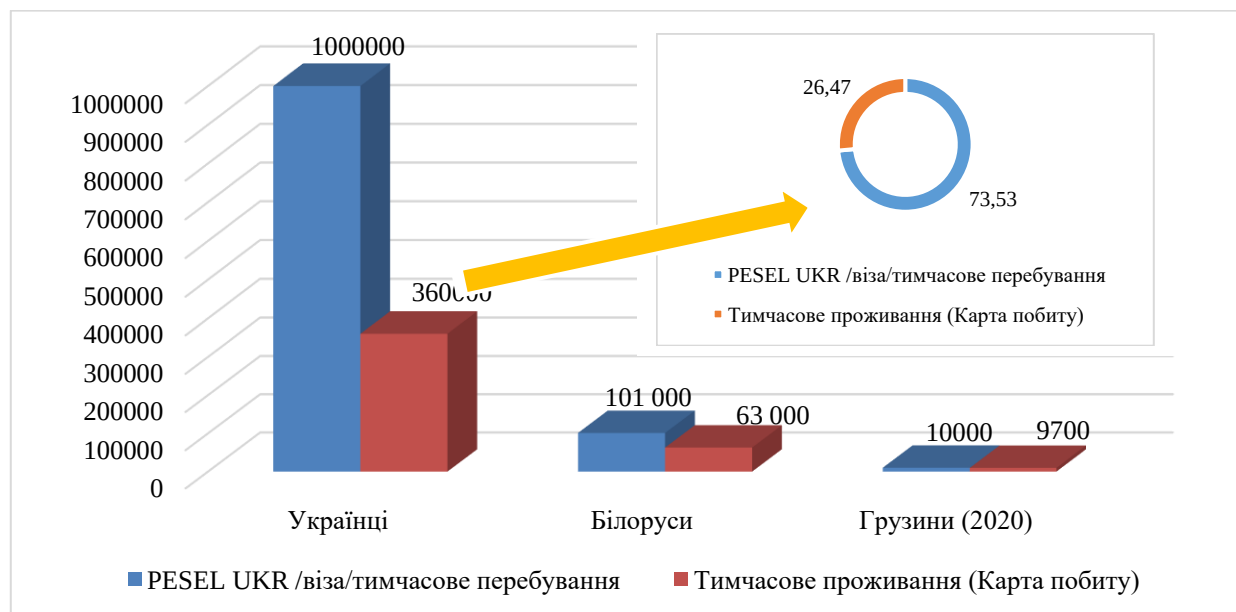


Рисунок 1 – Структура етнічного капіталу іммігрантів в Польщі, 2022 (осіб)

Джерело: сформовано автором за даними [2].

Угоди про уникнення подвійного оподаткування [3] дозволяють обмежити подвійне оподаткування підприємницького доходу (прибутку) для українських громадян як фізичних осіб, так і підприємців, які є податковими резидентами Польщі, але отримують підприємницький дохід, що оподатковується в Україні. Вся суть в деталях.

Статус податкового резидента в Україні означає, що всі доходи, незалежно від країни, в якій вони були отримані, повинні розраховуватися в Україні, а статус податкового резидента в Польщі, що всі доходи, незалежно від країни, в якій вони були отримані, повинні розраховуватися в Польщі. Фактично це так звана «необмежена податкова відповідальність».

Якщо особа не має статусу резидента в Польщі, тоді податки розраховуються лише за доходи в Польщі, в такому випадку це «обмежена податкова відповідальність».

Доступною мовою про базові правила декларування доходів написано К. Швабієм. З конституційно-правової точки зору, перед кожним громадянином України є обов'язок декларування доходів, який впливає з

конституційних прав і обов'язків громадян перед державою. Кожен громадянин зобов'язаний сплачувати податки відповідно до законів своєї країни. З точки зору соціальної відповідальності, декларування доходів є важливим кроком для сприяння розвитку і підтримки своєї країни.

За офіційною «Відповіддю компетентного органу Польщі на Опитувальник» [5] підтвердити свій статус можливо надавши довідку про податкове резидентство, видану відповідним податковим органом. Щодо громадян України в Польщі запроваджено спеціальну норму, згідно з якою центр життєвих інтересів у Польщі може бути створений на підставі письмової заяви такої особи до Ужонду Скарбового. Отже, підтвердити своє податкове резидентство в Польщі, можливо на підставі декларації особи про наявність у неї центру (особистих та економічних) інтересів в Польщі та отриманням свідоцтва про податкове резидентство (формою CFR-1). Відповідно, з точки зору українського законодавства, для визнання податкового резидентства в Україні особа має право визначити самостійно основне місце проживання на території України та залишитися податковим резидентом України, що підтверджується виданою довідкою органами Державної податкової служби України. В подальшому її слід представити до податкової за місцем перебування (наприклад, місцевий Ужонд Скарбовий в Польщі).

Якщо громадянин України тимчасово перебуває в Польщі, і має юридичну присутність в обох країнах, то це не означає, що він стає автоматично резидентом країни тимчасового перебування. Іншими словами, якщо ви є громадянином України і не виявили бажання перейти в податкове резидентство (навіть маючи податковий номер) країни перебування, то ви залишаєтесь резидентом України.

Так, відповідно до Угоди, у випадку особи, яка має статус податкового резидента Польщі, буде застосовуватися метод звільнення з прогресією, що означає, що дохід (виручка), отриманий за кордоном, не включається до бази оподаткування в Польщі. Тим не менш, його розмір може вплинути на визначення ставки податку на решту доходу, який підлягає оподаткуванню відповідно до податкової шкали.

І тут же зазначено, що «Податкові резиденти в Польщі підлягають оподаткуванню щодо усіх своїх доходів/виручки, незалежно від місцезнаходження джерел доходу (необмежена податкова відповідальність). І до доходу фізичної особи, яка прибула до Польщі з причин, що вимушеної міграції, яка себе класифікує як податковий резидент у Польщі - на таку

особу поширюються всі правила оподаткування, що застосовуються до польських податкових резидентів. У разі отримання доходу з-за кордону оподаткування застосовується з урахуванням відповідного договору про уникнення подвійного оподаткування, укладеного між Польщею та державою джерелом доходу.

Отже, є три варіанти розвитку подій:

- податкове резидентство в Польщі «необмеженої податкової відповідальності»;
- податкове резидентство в Україні «необмеженої податкової відповідальності»;
- податкового резидента в Україні «з обмеженою податковою відповідальністю» у стані невизначеності.

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Податкового Кодексу України (ПКУ) [6], згідно з пп. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платником податку є фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Доходи, отримані резидентом України, юридичною особою з джерел за межами України, враховуються під час визначення його об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі. Згідно п. 13.3. КПУ та п. 14.1.55. ПКУ доходи, отримані фізичною особою - резидентом з джерел походження за межами України, включаються до складу загального річного оподаткованого доходу, крім доходів, що не підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до положень Податкового Кодексу України [7] чи міжнародного договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України.

Оподаткування іноземних доходів регулюється п. 170.11 ст. 170 ПКУ, згідно з пп. 170.11.1 якого у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

Згідно з пп. 170.11.2 п. 170.11 ст. 170 ПКУ у разі якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, він визначає суму такого зменшення за зазначеними підставами у річній податковій декларації про майновий стан і доходи (податковій декларації).

За умов наявності контрольної іноземної компанії під контролем резидента України – фізичної або юридичної особи подається «Додаток КІК» до податкової декларації.

Що з 01.01.2023 є зобов'язанням контролюючої особи подання повного Звіту про контрольовані іноземні компанії (КІК), який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25 серпня 2022 року № 254 «Про затвердження форми Звіту про контрольовані іноземні компанії, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії, Порядку заповнення Звіту про контрольовані іноземні компанії, скороченої форми Звіту про контрольовані іноземні компанії і подання до контролюючого органу та змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств».

У разі відсутності в платника податку підтверджуючих документів щодо суми отриманого ним доходу з іноземних джерел та суми сплаченого ним податку в іноземній юрисдикції, оформлених відповідно до ст.13 ПКУ, такий платник зобов'язаний подати до контролюючого органу за своєю податковою адресою заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним. У разі неподання в установлений строк податкової декларації платник податків несе відповідальність, встановлену ПКУ та іншими законами.

Також зазначений іноземний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором (пп. 1.2 п. 16 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Важливо підкреслити, що відповідно до п. 13.4 ст. 13 ПКУ суми податків та зборів, сплачені за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні за правилами, встановленими ПКУ. Згідно з п. 13.5. 13.5. з метою отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

Отже, враховуючи принципи необмеженої податкової відповідальності українського воєнного іммігранта, як податкового резидента в Україні, стоїть обов'язок подання податкової декларації про майновий стан та

доходи (декларація про доходи) та декларування іноземного доходу. За умов наявного підтвердження податкової декларації в Польщі (РІТ 37) суми податків та зборів, які були сплачені у бюджет Польщі, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні при поданні декларації про доходи, тільки крім військового збору за ставкою 1,5 % (що розраховується та сплачується за декларацією платником податку). А особи, які зареєстрували юридичну особу на території іншої країни долучають до декларації про доходи додаток КІК. Відповідно до п. 120.7 ст. 120 ПКУ не подання контролюючою особою додатку КІК обтяжується штрафом у обсязі 100 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Враховуючи усе вищезазначене та факт того, що на доопрацюванні законопроект України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки» [8] кожен українець за кордоном має чітко розуміти для себе тип податкової відповідальності за вибір з податкового резидентства. І відповідно провадити декларування доходів згідно встановлених регламентів. Приклад Канади, країни з міцною міграційною політикою доводить про обов'язковість декларування імігрантами доходів з кожної країни, тобто реально виконується «необмежена податкова відповідальність». Змінюючи податкове резидентство має дотримуватись «необмежена податкова відповідальність» в одній країні перебування з підтвердженням центром життєвого інтересу.

Отже, декларування в Україні доходів воєнних імігрантів за кордоном - це одночасно і соціальна відповідальність перед Батьківщиною, і конституційний обов'язок, який впливає з правових норм та обов'язків громадянства. Зміна податкового резидентства на країну тимчасового перебування спрямована на «необмежену податкову відповідальність» в одній країні та подальшою сплатою усіх податків з доходів на Батьківщині в бюджет країни перебування. Вибір за кожним.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ustawa z dnia 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa. URL : <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20220000583>
2. Obywatele Ukrainy w Polsce – aktualne dane migracyjne. URL : <https://www.gov.pl/web/udsc/obywatele-ukrainy-w-polsce---aktualne-dane-migracyjne2>

3. Конвенція між Урядом України і Урядом Республіки Польща про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень від 12 січня 1993 року. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/616_168#Text

4. Як декларувати та сплачувати податки українським біженцям за кордоном. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/03/30/698575/>

5. Відповідь компетентного органу Польщі на Опитувальник щодо податкових наслідків для компаній та фізичних осіб, які можуть виникнути у зв'язку з вимушеним переміщенням таких осіб з України до Республіки Польща в результаті російського вторгнення. URL : <https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9F%D0%BE%D0%BB%D1%8C%D1%89%D0%B0.pdf>

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки» : постанова Верховної Ради України від 16.11.2022 № 2770-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2770-IX#Text>

8. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки» : постанова Верховної Ради України від 16.11.2022 № 2770-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2770-IX#Text>

Даниленко Софія,
здобувачка вищої освіти (першого)
бакалаврського рівня

Науковий керівник:

Калита Тетяна,
канд. екон. наук, доцент кафедри
адміністрування податків,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна

ВИКЛИКИ ТА МОЖЛИВОСТІ ГЛОБАЛЬНИХ ЛАНЦЮГІВ ПОСТАЧАННЯ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

У сучасному світі, де міжнародна торгівля та глобалізація визначають економічну динаміку, глобальні ланцюги постачання стали ключовим фактором успіху для багатьох компаній. Проте, разом із зростанням їх значення з'являються нові виклики, які ставлять під сумнів ефективність та стабільність таких ланцюгів постачання. Від забезпечення сталого функціонування до вирішення проблем безпеки та етичних питань, сучасні глобальні ланцюги постачання потребують ретельного обліку та контролю. Важливість цієї теми була піднята дослідниками - сучасниками, наприклад, Хопкінс та Крістенсен наголошують на необхідності системного підходу до управління глобальними ланцюгами постачання. Вони вказують на важливість врахування екологічних, соціальних та економічних аспектів при плануванні та вирішенні проблем цих ланцюгів. Крім того, дослідження Лі та Хуанга підкреслюють наростаючу роль цифровізації та технологій Інтернету речей у вдосконаленні контролю та управління глобальними ланцюгами постачання [1, с. 3]. У цьому контексті виникає необхідність розглядати виклики та можливості, що супроводжують цей процес, а також розробляти стратегії для його оптимізації та забезпечення стійкого розвитку.

Управління ланцюгами постачання (англ. – Supply Chain Management) полягає в злагодженні основних бізнес-процесів, зокрема логістичних, від кінцевого користувача до постачальників. Це включає в себе товари, послуги та інформацію, які приносять користь споживачам та іншим учасникам. Термін був введений в 1980-х роках компанією «i2 Technologies» та консалтинговою компанією «Артур Андерсен» [2, с. 12].

Управління ланцюгами поставок є стратегічною основою для підтримки бізнесу компанії, через оптимальний вибір логістичних концепцій, стратегій та технологій, організацію логістичних процесів, розв'язання проблем координації між функціями та організаційною інтеграцією.

Багато успішних проектів управління ланцюгами постачання показали вражаючі результати на практиці. Наприклад, вони досягли значного зниження загальних витрат та рівня запасів у ланцюгах, скоротили час виготовлення та постачання продукції, підвищили точність поставок та використання виробничих потужностей. Крім того, завдяки оптимізації трансакційних витрат у сфері закупівель і збуту, компанії змогли збільшити свій прибуток. Важливим було і покращення якості продукції, що сприяло збільшенню обороту і частки ринку завдяки більш гнучким ланцюгам постачання [3, с. 48].

Саме ці ланцюги докорінно змінили спосіб ведення бізнесу, але водночас створили складнощі для бухгалтерського обліку та контролю. Компаніям необхідно орієнтуватися в умовах підвищеного ризику та невизначеності, одночасно використовуючи потенційну ефективність та економію витрат. Отож, для покращення обліку та контролю необхідно розглянути виклики та можливості глобальних ланцюгів постачання, що детально визначені у табл. 1.

Таблиця 1 – Виклики та можливості глобальних ланцюгів постачання для обліку та контролю

Виклики	Можливості
1	2
1. Транскордонна складність - Управління географічно розподіленою мережею постачальників, виробників і дистриб'юторів створює складну мережу фінансових операцій. Бухгалтерські команди повинні працювати з різними валютами, часовими поясами та регуляторним середовищем.	1. Стандартизація для ефективності - Компанії можуть використовувати глобальні ланцюги постачання для стандартизації облікових процесів, що призводить до підвищення ефективності та економії коштів. Стандартизація може спростити такі завдання, як обробка кредиторської та дебіторської заборгованості.
2. Стандартизація та послідовність - Підтримувати узгодженість стандартів бухгалтерського обліку в різних країнах може бути складно. Компаніям необхідно забезпечити, щоб їхня фінансова звітність відображала правдиву і точну картину, дотримуючись місцевих принципів бухгалтерського обліку, але при цьому й дотримуючись своїх внутрішніх стандартів.	2. Технологічна прозорість - Технологічні досягнення, такі як хмарні обчислення та аналіз даних у реальному часі, можуть забезпечити більшу прозорість глобальних операцій. Це дозволяє покращити управління запасами, покращити процес прийняття рішень та швидше виявляти потенційні проблеми.

Продовження таблиці 1

1	2
3. Коливання валютних курсів - Коливання можуть впливати на вартість запасів, дебіторської заборгованості та інших фінансових активів, що впливає на прибутковість.	3. Централізований контроль - Глобальні ланцюги поставок надають можливість централізованого контролю над фінансовою звітністю. Це може забезпечити узгодженість і підвищити точність фінансової звітності.
4. Управління запасами - Моніторинг рівня запасів у різних місцях може бути складним завданням. Неточні дані про запаси можуть призвести до дефіциту, затоварення і, зрештою, до втрачених продажів або списання.	4. Економія на масштабах - Централізуючи бухгалтерські функції, компанії можуть досягти ефекту масштабу, знизити витрати та підвищити ефективність.
5. Ризик шахрайства - Відсутність видимості закордонних операцій може збільшити ризик шахрайства. Для зменшення цього ризику компаніям необхідно впроваджувати надійний внутрішній контроль.	5. Глобальний кадровий резерв - Глобальні операції надають доступ до ширшого пулу талантів з міжнародним досвідом у сфері бухгалтерського обліку. Компанії можуть використовувати ці таланти для посилення своїх бухгалтерських та контрольних команд.

Отже, глобальні ланцюги постачання представляють собою складну мережу, яка стикається з різноманітними викликами, включаючи географічні відстані, ризики безпеки та непередбачені події, що можуть вплинути на постачання. Саме навігація по викликах і можливостях глобальних ланцюгів вимагає стратегічного підходу до бухгалтерського обліку та контролю. Відповідно до таблиці 1, котра надає вичерпний огляд викликів і можливостей, з якими стикаються компанії з глобальними операціями в області бухгалтерського обліку, впроваджуючи надійні фінансові процеси, використовуючи технології та формуючи сильну команду з міжнародним досвідом, компанії можуть використати весь потенціал глобальних операцій, покращити прозорість, ефективність та безпеку своїх постачальних ланцюгів, одночасно зменшуючи пов'язані з ними ризики, оптимізувати витрати та забезпечити стабільність у постачанні продукції або послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Колодізева Т. О. Управління ланцюгами поставок : навчальний посібник. 2021. С. 3. URL : <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/14815/1/2016-%D0%9A%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B4%D1%96%D0%B7%D1%94%D0%B2%D0%B0%20%D0%A2%20%D0%9E.pdf>

2. Луценко І. С. Управління ланцюгами поставок : навчальний посібник. 2022. С. 12. URL : <https://ela.kpi.ua/server/api/core/bitstreams/69cafc6d-f794-4275-a563-f8e6156c7bf1/content>

3. Негода А., Русак Д. Міжнародна логістика та глобальні ланцюги постачань : навчальний посібник. 2023. С. 48. URL : <https://www.iir.edu.ua/sites/default/files/2023-03/%D0%9C%D1%96%D0%B6%D0%BD%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B4%D0%BD%D0%B0%20%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0.pdf>

Доценко Інна,

здобувачка вищої освіти

кафедри обліку і фінансів;

Мелень Олена,

канд. екон. наук., доцент, доцент

кафедри обліку і фінансів,

Національний технічний університет «ХПІ»,

м. Харків, Україна

СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективність та фінансові результати виступають фундаментальними елементами стратегії кожного підприємства, особливо в контексті міжнародного бізнес-середовища.

Оцінка прибутку та фінансових показників виступає ключовою метою, оскільки діяльність підприємства вимагає значних інвестицій у матеріальні, трудові та фінансові ресурси.

Податки мають значний вплив на фінансово-господарську діяльність підприємств, зокрема на їх прибутковість, платоспроможність, фінансову стійкість і конкурентоспроможність. Вони також вважаються важливим джерелом доходів для державних та місцевих бюджетів, відтак, мають вплив на можливість фінансування різних сфер діяльності. В Україні податкова система складна і часто нестабільна, що в результаті створює додаткові складнощі для бізнесу. Проте податки залишаються основним інструментом регулювання економічних процесів і засобом державного контролю [1].

Відповідно до Податкового кодексу України, станом на 2024 рік діють дві основні системи оподаткування: загальна та спрощена.

Загальна система охоплює широкий спектр податків, включаючи податок на прибуток підприємств, майно, екологічний податок і рентні платежі. Податок на прибуток вважається одним із ключових податків, які сплачують юридичні та фізичні особи підприємці в Україні – це прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та

матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій [2]. Відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ, податок на прибуток обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату, який підлягає коригуванню на податкові різниці, які згідно з ст. 138 ПКУ виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів.

Базова ставка податку на прибуток в Україні становить 18%, але є винятки для окремих видів діяльності (оподаткування страхової діяльності; букмекерської діяльності; діяльності із випуску та проведення лотерей; виплати доходу нерезидентам та виплати нерезидентам страхових платежів). Для неприбуткових організацій, підприємств, що використовують спрощену систему оподаткування, та деяких категорій фізичних осіб податок на прибуток не застосовується.

Попри позитивний вплив на державний бюджет і місцеві бюджети, цей податок має негативні аспекти, такі як зменшення інвестиційної активності та відчутний вплив на фінансову стійкість підприємства. Основним недоліком даного способу оподаткування доходів приватного підприємця є його складність. Підприємці повинні вести облік і документально підтверджувати свої доходи і витрати. До складу витрат, згідно з розділом III Податкового Кодексу, включаються ті витрати, які документально підтверджені і відносяться до витрат операційної діяльності. Складність швидше за все є наслідком того, що вказаний розділ кодексу на враховує особливостей ведення господарської діяльності приватними підприємцями. Загальна система оподаткування вигідна для підприємців, які здійснюють діяльність не систематично. Незаперечною перевагою загальної системи оподаткування є те, що розмір оплачуваних доходів залежить від розміру одержуваних доходів і понесених для їх отримання витрат (тобто якщо підприємець не отримав дохід за звітний період, то і відповідні податки він не платить). Також перевагою є відсутність обмежень, щодо розмірів обсягу реалізації, виду діяльності, кількості найманих робітників.

Спрощена система оподаткування передбачає заміну кількох податків єдиним податком, що спрощує облік і звітність для підприємців. Вибір системи оподаткування залежить від характеру бізнесу, його розміру та обсягу діяльності. Спрощена система оподаткування надає підприємствам більше гнучкості, особливо малому бізнесу, знизивши при цьому адміністративний тягар та дозволивши зосередитись на розвитку своєї діяльності [3].

На противагу загальній системі, спрощена система оподаткування в Україні значно полегшує податковий процес, оскільки передбачає лише

один податок – єдиний податок, який повністю спрямовується до місцевих бюджетів. Така умова сприяє прозорості та забезпечує більше можливостей для розвитку малого та середнього бізнесу.

Учасники спрощеної системи оподаткування розподілені на чотири групи, залежно від обсягу доходів, специфіки діяльності та кількості найманих працівників, з різними ставками оподаткування.

Перша група спрощенців (ФОП): дохід до 167 розмірів мінімальної зарплати, сума єдиного податку до 10 % від прожиткового мінімуму, прийнятому на 1 січня податкового року.

Друга група спрощенців (ФОП): дохід до 834 розмірів мінімальної зарплати, сума єдиного податку до 20 % від мінімальної зарплати, прийнятій на 1 січня податкового року;

Третя група спрощенців (ФОП та юрособи):- 5 % від суми доходів для тих, хто не є платниками ПДВ і 3 % від суми доходів для тих, хто зареєстрований як платник ПДВ.

Спрощена система оподаткування, особливо третя група, приваблює для підприємців завдяки високому ліміту річного доходу та гнучким умовам.

Об'єктом оподаткування для четвертої групи є площа сільгоспугідь та землі водного фонду, що перебувають у власності сільгосптоваровиробника або надана йому в користування. Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка 1 га землі з урахуванням коефіцієнта індексації, який визначається станом на 1 січня базового податкового року. Ставки єдиного податку для спрощенців четвертої групи визначено у відсотках від бази оподаткування [2]. І тому можна сказати, що четверта група спрощеної системи оподаткування більш вигідна підприємствам з невеликою кількістю землі і значними доходами (наприклад, тим, які не використовують великої кількості сільгоспугідь).

Для малих підприємств єдиний податок і податок на прибуток є ключовими податками, але вони суттєво відрізняються у своєму підході до оподаткування.

Податок на прибуток стягується з чистого прибутку підприємства, а єдиний податок – з річного обсягу доходу. Для підприємств із низьким прибутком або малим обсягом операцій єдиний податок зі ставками 3% і 5% часто більш вигідний, оскільки він простіший в адмініструванні та пропонує спрощену форму звітності, а загальна система оподаткування вимагає більш суворого обліку та може мати вищі ставки, що суттєво обмежує інвестиційні можливості підприємства. При цьому єдиний податок

надає підприємствам можливість уникнути складного обліку та отримати інші переваги, такі як гнучкість у виборі ставки та певні податкові пільги.

Порівнявши обидві системи, можна зауважити, що податки спрощеної системи більш привабливі для малого та середнього бізнесу, завдяки своїй гнучкості та простоті. Проте вони мають і свої недоліки, такі як обмеження на виду діяльності та втрату певних пільг за неправильного використання землі чи інших активів. Тож, вибір між системами залежить від багатьох факторів, що включають розмір доходу, характер операцій, види діяльності та інші фінансові стратегії підприємства. Саме тому важливо постійно аналізувати податкові платежі, коригувати облік та підтримувати знання команди про зміни в податковому законодавстві, адже лиш ці умови дозволять бізнесу бути більш конкурентоспроможним та адаптивним до податкових вимог.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шило Ж. С. Реформування податкової системи України: проблеми та перспективи. *Вісник НУБГП. Серія «Економічні науки»*. 2023. № 1(101). С. 247–258. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3022> (дата звернення: 22.04.2024).
2. Податковий кодекс України. Документ 2755-VI, чинний, поточна редакція. Редакція від 01.04.2024, підстава – 3603-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.04.2024).
3. Гук О. В. Економіка підприємництва : підруч. Київ : КПП імені І. Сікорського, 2024. 93 с.

Кібиш Олександра,

*здобувачка вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВАГОМІСТЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТОМ ГОСПОДАРЮВАННЯ

В умовах розвитку ринкової економіки конкурентоспроможність суб'єктів господарювання залежить від створення ефективної системи управління, основним завданням якої є формування стратегії розвитку суб'єктів господарювання, залучення професійних кадрів, оптимальне використання ресурсів, застосування інноваційних технологій, усунення впливу зовнішніх і внутрішніх ризиків, організація взаємодії між усіма службами суб'єктів господарювання. Власникам та інвесторам важливий контроль за діяльністю суб'єкта господарювання, дотриманням ним законів і нормативних актів, повним і достовірним висвітленням фінансової звітності. Для досягнення прозорих відносин між керівниками та власниками підприємства створюється підрозділ внутрішнього аудиту.

Питання вдосконалення та ефективного впровадження внутрішнього аудиту входить у коло наукових інтересів багатьох вчених. Зокрема, даній проблематиці присвячено праці таких вчених Гуляєва Д. О., Дмитренко О. М., Йовенко І. М., Колос І. В. та ін.

Метою роботи є розкриття завдань відділу внутрішнього аудиту та оцінка його ролі, впливу та ефективності в системі управління компанією, адже внутрішній аудит – це аудит, що проводиться всередині організації за вимогою керівництва компанії аудиторами, які працюють у цій організації, і тією чи іншою мірою виконання їхніх функцій залежить від впливу керівництва компанії. Наразі, оцінивши всі плюси і мінуси, суб'єкти господарювання в переважній більшості таки приймають рішення щодо створення відділу внутрішнього аудиту.

Наявність відділу внутрішнього аудиту є перевагою для потенційних інвесторів та кредиторів належного корпоративного управління та показує компанію в хорошому світлі, дозволяючи суб'єктам господарювання виходити на міжнародні ринки [1, с. 33].

Внутрішній аудит діє самостійно в межах організації, його проводять професіонали з глибоким розумінням важливості рішучого управління, бізнес-систем і процесів, котрі мають базовий мотив допомагати своїм організаціям більш ефективно управляти ризиками. Внутрішній аудит додає вартості організації, коли він орієнтований на попередження негативних подій, забезпечуючи при цьому об'єктивне підтвердження достовірності інформації і надаючи уявлення про результативність та ефективність процесів управління ризиками, внутрішнього контролю і корпоративного управління.

Важливе інформаційне та консультаційне значення внутрішній аудит має для керівництва компанії. Його розширена увага зосереджена на аналізі інформаційних потоків системи бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання. Працюючи над потоком обліково-аналітичної інформації, внутрішній аудит надає керівництву компанії необхідні дані про результати діяльності для прийняття ефективних управлінських рішень. У переважній більшості, потреба у внутрішньому аудиті виникає у великих і середніх підприємств через диверсифікацію їх організаційної структури [2, с. 85].

Під час створення відділу внутрішнього аудиту необхідно враховувати його структуру. Генеральний директор відповідає за створення та забезпечення функціонування системи внутрішнього контролю в організації, а відділ внутрішнього аудиту функціонально підпорядкований комітету з аудиту, а адміністративно – генеральному директору. Така структура є найбільш оптимальною.

Важливо врегулювати діяльність відділу внутрішнього аудиту та зафіксувати в установчих документах суб'єкта господарювання. Для досягнення найбільш ефективних результатів внутрішній аудит має проходити у певній послідовності. Тому в табл. 1 виділили наступні етапи внутрішнього аудиту.

Ефективність процесу чи явища можна виміряти співвідношенням вартості певних ресурсів і результату його функціонування. Тому вартість внутрішнього аудиту завжди повинна бути меншою за економічний ефект від практичного застосування накопиченої інформації.

Таблиця 1 – Етапи внутрішнього аудиту

Етап	Характеристика
I	Складання та затвердження плану внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку.
II	Формування нормативної бази, програми та документів, що підтверджують повноваження аудиторів.
III	Формування інформаційної бази та документування інформації з використанням певних процедур, методів і прийомів.
IV	Оцінка системи обліку за певними параметрами.
V	Формулювання висновків і результатів.
VI	Звітування керівництву про результати перевірки.
VII	Розробка заходів та рекомендацій щодо усунення виявлених порушень і недоліків.
VIII	Контроль за виконанням запропонованих заходів та рекомендацій.

Джерело [3, с. 31].

Перевірки, що проводяться зовнішніми аудиторами, мають фіскальний характер і лише підтверджують факт порушення, чого не можна сказати про службу внутрішнього аудиту, яка допомагає запобігти негативним явищам або працює наперед та усуває можливу причину порушень [3, с. 33].

Необхідність внутрішнього аудиту обумовлена низкою факторів. Зростання обсягів діяльності суб'єктів господарювання утворює проблему обміну інформацією в багаторівневому апараті управління, таким чином ускладнюється контроль різних ланок з боку центрального керівництва, що збільшує ризик помилок і сприяє зловживанням з боку персоналу. До основних завдань внутрішнього аудиту в контексті підвищення ефективності системи управління можна віднести:

- аудит достовірності та повноти фінансової звітності компанії;
- перевірка бухгалтерської звітності, правильності організації, методології та техніки ведення бухгалтерського обліку відповідно до встановлених внутрішніх норм і правил і законодавства;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки майна та ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів;
- аналіз показників господарської діяльності суб'єкта господарювання;
- перевірка правильності обліку витрат на виробництво, повноти доходів, правильності визнання фінансових результатів, раціонального використання прибутку;

- консультування засновників, керівників, спеціалістів та працівників апарату управління з економічних та правових питань;
- виявлення та запобігання бізнес-ризикам та проведення стратегічного аналізу та розробка фінансових прогнозів [4, с. 133].

Варто зазначити, що незалежність дуже важлива для внутрішніх аудиторів. Хоча формально вони не можуть бути відділені від своїх роботодавців, внутрішні аудитори повинні підтримувати незалежність своєї роботи та звітності, а також бути об'єктивними при зборі інформації, тобто не мати вказівок чи заборон від працівників підрозділів, які вони перевіряють.

Отже, дослідивши суть, завдання, економічну доцільність і передумови для створення підрозділу внутрішнього аудиту, можна зробити висновки про те, що це один з інструментів підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, який допоможе підвищити конкурентоспроможність та зменшити вплив зовнішніх і внутрішніх ризиків на потенціал компанії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гуляєва Д. О. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві. *Управління розвитком*. 2011. № 2(99). С. 34–36.
2. Дмитренко О. М. Оцінка ефективності внутрішнього аудиту суб'єктів суспільного інтересу. *Ефективна економіка*. 2018. № 6. С. 85.
3. Йовенко І. М. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти. *Аудитор України*. 2015. № 4. С. 30–35.
4. Колос І. В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. № 25. С. 126–140.

Костенко Анастасія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»;

Рябчук Оксана,

*канд. екон. наук., доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ТРУДОВИМИ РЕСУРСАМИ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

Якість соціально-економічного розвитку держави великою мірою залежить від моделей управління і кадрового забезпечення у бюджетній сфері. Бюджетний сектор є одним із стовпів національної економіки, оскільки забезпечує безперервний синхронний зв'язок між усіма функціональними системами держави: економічною, соціальною, гуманітарною, культурною, політичною тощо [2, с. 28].

Трудова діяльність є дуже складною системою взаємодії персоналу в процесі виробництва, розподілу та споживання матеріальних благ. Основу виробництва матеріальних благ, зростання особистого та національного багатства, розвитку людського капіталу складає трудова діяльність людей. У будь-якій економічній системі праця не лише головним джерелом матеріальних благ, а й найважливішою умовою людського життя.

У зв'язку з воєнним станом в усіх сферах життя країни відбуваються суттєві зміни, які безпосередньо стосуються бізнесу та населення України. Трудовий потенціал бюджетної установи є вирішальним чинником її успішного функціонування, отже і держави в цілому. Трудовий потенціал є основою швидкого економічного розвитку, соціального та культурного збагачення. Сьогодні одним із головних завдань відновлення економіки є розвиток і збереження робочої сили, яка є важливим джерелом ділової активності та виконання важливих державних функцій.

У бюджетних установах в Україні зайнято близько 25% усіх зайнятих в економіці. Важливість аналізу праці та заробітної плати працівників вітчизняних бюджетних установ визначається тим, що, окрім постійної

чисельності працівників бюджетних установ, актуальним є питання підвищення їх кваліфікації, підвищення рівня оплати праці всіх категорій працівників та значні витрати на навчання персоналу. За допомогою аналізу можна виявити внутрішні резерви як кращого використання робочого часу, так і економного використання коштів на оплату праці.

Стан трудових ресурсів та їх ефективне використання безпосередньо впливають на кінцеві результати господарської діяльності бюджетних установ. Причини необхідності проведення аналізу трудових ресурсів полягають у дослідженні складу персоналу з метою визначення їх наявності та причин плинності трудових ресурсів, підвищення ефективності їх використання.

Ступінь організації праці, забезпеченість організації трудовими ресурсами та ефективність їх використання визначають обсяг і своєчасність виконання всіх робіт, ступінь використання устаткування, машин, механізмів і, як наслідок, обсяг виробництва продукції, надання послуг, їх вартість, прибуток і ряд інших економічних факторів. Завдання аналізу трудових ресурсів бюджетної установи подано на рис. 1.

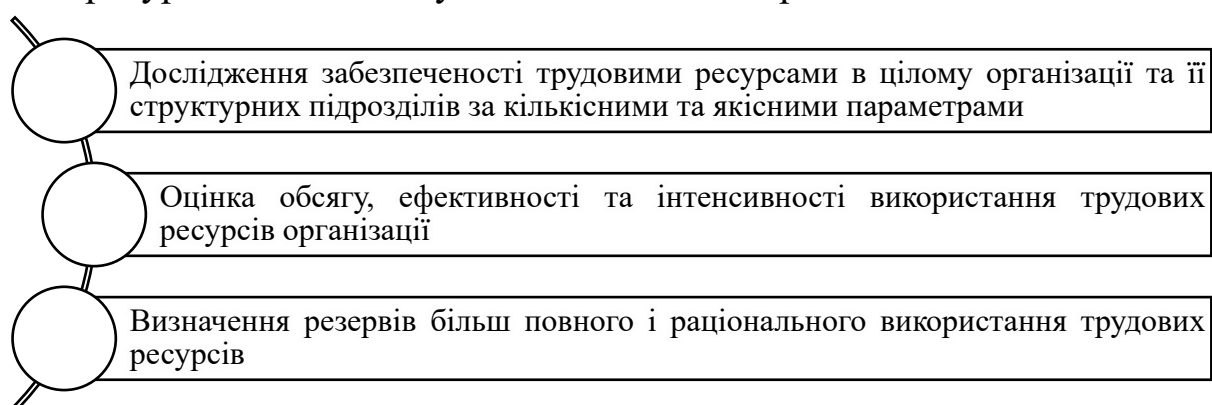


Рисунок 1 – Завдання аналізу трудових ресурсів бюджетних установ
Джерело: складено авторами за [3].

Аналіз трудових ресурсів бюджетної установи доцільно здійснювати за такими напрямками: аналіз забезпечення трудовими ресурсами; аналіз плинності кадрів (руху кадрів); аналіз якісних характеристик; аналіз умов праці; аналіз мотивації і оплати праці; аналіз ефективності праці працівників бюджетних установ.

Аналіз і оцінювання трудових ресурсів бюджетної установи слід проводити з використанням таких видів аналізу, як: структурно-динамічний (методи горизонтального та вертикального зіставного аналізів); параметричний (розрахунок коефіцієнтів і інших відносних показників); факторний (з використанням прийомів елімінування); евристичний (метод опитування, анкетування, синектики тощо) [2, с. 28].

Зважаючи на специфіку діяльності бюджетних установ, зокрема те, що вони надають нематеріальні послуги, доцільно проводити аналіз і оцінювати роботу як усіх працівників установи загалом, так і за окремими групами, а саме: основні працівники (працівники, що надають безпосередньо послугу – лікар, вчитель, бібліотекар, поліцейський тощо); обслуговуючий персонал (медсестра, програміст, помічник судді тощо); допоміжний персонал (прибиральник, комірник, кухар тощо); адміністрація (головний лікар, директор тощо) [3, с. 29].

Слід пам'ятати, що оплата праці працівників бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів бюджету. Наслідком цього фактору є те, що заробітна плата працівників знаходиться в прямій залежності від обсягу коштів, які виділяються з бюджету. Заробітна плата конкретного працівника значною мірою залежить від категорії та посади, яку він займає, без урахування обсягу витраченої праці, рівня відповідальності та кінцевого результату діяльності. Це, в свою чергу, є основною проблемою оплати праці працівників бюджетних установ і призводить до економічної несправедливості, оскільки часто може виникати ситуація, коли працівники однієї категорії можуть виконувати різні обов'язки та мати різний ступінь навантаження та відповідальності.

Працівники бюджетних установ України сьогодні зіштовхуються із недостатньо розробленою або зовсім відсутньою політикою організацій у сфері преміювання, заохочення таких працівників за досягнення поставлених цілей у трудовій діяльності, виконання та перевиконання плану тощо. Ця проблема полягає в тому, що деякі організації ставлять перед своїм персоналом певні завдання, проте не мотивують працівників за успішне їх виконання, вимагають виконання завдань які не входять до повноважень конкретних працівників.

Оскільки, з психологічної точки зору, люди влаштовані вимагати стимулів, у тому числі матеріальних, моральних тощо, для успішного виконання завдань, менеджери, зацікавлені в розвитку своєї організації, можуть розробити конкретну політику винагороди для співробітників, які відмінно виконують свою роботу. У свою чергу, враховуючи успіхи своїх колег, решта співробітників також почнуть більш сумлінно виконувати свої робочі завдання, що, безсумнівно, збільшить шанси організації на успішне і тривале існування на ринку [1, с. 47].

Низький рівень оплати праці в організації є надзвичайно серйозною проблемою в Україні. Ця проблема сьогодні є найпоширенішою. У зв'язку з тим, що процес оптимізації передбачає скорочення персоналу та розподіл обов'язків між працівниками, що залишилися, з незначним підвищенням

або без підвищення заробітної плати, більшість працівників просто опиняються в ситуації невідповідності трудових обов'язків рівню працівників. У зв'язку з тим, що кількість робочих обов'язків збільшується, а рівень заробітної плати не змінюється, деякі професійні групи відчують не виправдано низький рівень заробітної плати [3].

Також слід пам'ятати, що після повномасштабного вторгнення багато українців виїхали за кордон. Окрім Польщі, українці мігрували до інших країн Європи, у Північну та Південну Америку, зокрема в США, Канаду та скандинавські країни. На сьогоднішній день найголовніше питання, яке постає – це те, як повернути співвітчизників в Україну, оскільки такі обсяги відтоку трудових ресурсів країни безперечно наносять великий удар по економіці та відновленню країни [4]. Через низький рівень оплати праці працівники бюджетних установ змінюють напрямок діяльності, перекваліфіковуються, освоюють нові професії які є актуальними на ринку праці сьогодні.

Для забезпеченості бюджетних установ трудовими ресурсами в умовах війни необхідно створити сприятливий економічний, політичний і соціальний клімат для трудових ресурсів, який забезпечить їх розвиток і збереження. В Україні є підготовка висококваліфікованих кадрів та багато кваліфікованих спеціалістів, але бракує механізму регулювання та ефективної реалізації політики щодо зайнятості.

Отже, аналіз трудових ресурсів бюджетних установ – це, перш за все, цілеспрямована діяльність керівництва бюджетної установи з розробки концепції, стратегії кадрової політики та методів управління персоналом. Керівництво бюджетної установи має систематично аналізувати стан трудових ресурсів. За результатами аналізу напрацьовувати шляхи підвищення якості праці, шляхи мотивації працівників для підвищення ефективності їх роботи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гончарук Н. Управління керівним персоналом у сфері державної служби України: теорія та практика. Д. : ДРІДУ НАДУ, 2012. 343 с.
2. Нашкерська М. М. Методологічні основи аналізу трудових ресурсів бюджетної установи. *Економічний аналіз*. 2018. Том 28, № 4. С. 218–224.
3. Перевозчикова Н. О., Москова В. В. Особливості мотивації працівників бюджетних організацій. *Ефективна економіка*. 2012. № 11. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2012_11_58 (дата звернення: 11.03.2024).
4. Романко І. С., Мутерко Г. М. Проблеми збереження та розвитку трудового потенціалу в Україні в умовах воєнного стану. URL : https://journals.uran.ua/ves_pstu/article/view/280729/274930 (дата звернення: 11.03.2024).

Кучеренко Сергій,
*здобувач вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,
спеціальність 071
«Облік і оподаткування»,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОТРЕБА У ЗМІНІ ПАРАДИГМИ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК

Нагадаємо, що 8 грудня 2023 року набрав чинності Закон України від 09.11.2023 №3453-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок» [3]. Законом передбачено відновлення документальних податкових перевірок, врегульовані питання проведення перевірок на територіях, де ведуться бойові дії, та тимчасово окупованих територіях, умови проведення податкових перевірок (щодо безпечного доступу).

Мораторій на проведення більшості податкових перевірок діяв з моменту запровадження воєнного стану. Ба більше. Фактично він почав діяти ще раніше, а саме з 18 березня 2020 року. Однак, на той час його причиною була не війна, а необхідність запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19).

Таким чином, в складних умовах війни та карантину бізнес зміг деякий час перепочити від контрольно-перевірочних заходів податківців. Але нині все повернулося на круги своя, а тому суб'єкти господарювання мають знову враховувати ці виклики та відповідним чином коригувати свої бюджети з урахуванням необхідності адміністрування наслідків податкових перевірок.

В цьому контексті доречно згадати про Національну стратегію доходів України до 2030 року [4], яка відзначає важливість досягнення партнерських відносин між бізнесом і державою. Ключове значення для цього має відновлення довіри платників податків до контролюючих органів через посилення антикорупційних заходів та підвищення прозорості і ефективності процедур управління.

Однак, чи вдасться досягти таких цілей? Із позиції сьогодення, враховуючи поточний стан взаємовідносин між бізнесом та контролерами, це викликає неабиякі сумніви. В підтвердження цього наведемо деякі цікаві

факти із Звіту Ради бізнес-омбудсмена «Податкові перевірки – перевіряй, але довіряй: звіт за результатами розслідування за власною ініціативою» [1]:

1) на сьогоднішній день бізнес сприймає податкові перевірки як фінансово-каральний інструмент держави. В контексті проведення перевірок довіра бізнесу до регіональних податкових органів складає 13 %, а до центрального апарату ДПС – 19 %;

2) 99+% податкових надходжень до бюджету щороку забезпечуються за рахунок добровільної сплати податків, а частка надходжень від донарахованих грошових зобов'язань після 2017 року ніколи не досягала 1 % в загальній сумі податкових надходжень;

3) протягом останніх семи років загальна тенденція результатів фактичних та планових перевірок є сталою: більше 90% цих перевірок завершуються складанням акта;

4) з року в рік існують суттєві «розриви» між сумами нарахувань, узгоджень та фактичними надходженнями до бюджету. Так, рівень узгоджень у 2017-2023 роках коливався від 23 % (2021) до 64 % (2017), а бюджетних надходжень – від 4 % (2023) до 16 % (у 2017). Таким чином, чітко прослідковується закономірність, що крізь роки донараховані за результатами податкових перевірок суми лише в дуже малій частині перетворюються у реальні надходження до бюджету;

5) нерідко податкові інспектори, не виявивши порушень під час перевірки, просять самотійно на них вказати, щоб здійснити хоча б якесь донарахування у зв'язку з необхідністю виконання так званого «плану донарахувань».

За інформацією, яка наведена на офіційному сайті Державної податкової служби України [2], протягом січня – грудня 2023 року до ДПС надійшло 98 246 скарг на 103 269 рішень контролюючих органів (податкових повідомлень-рішень, рішень про нарахування пені та накладення штрафу та рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій (далі – Рішення), вимог, постанов та інших рішень). За вказаний період розглянуто 10 048 скарг на 14 897 податкових повідомлень-рішень, Рішень, вимог, постанов, з яких, повністю та частково скасовано 3 899 на 12 130,7 млн. гривень.

Як бачимо, біля 40 % скарг задоволено вже на етапі процедури адміністративного оскарження. Це свідчить про вкрай низький показник обґрунтованості податкових претензій до платників податків. Тепер поглянемо на результати судового оскарження.

За даними з тієї ж ДПС [2] протягом 12 місяців 2023 року на розгляді у судах різних інстанцій перебувало 49,6 тис. справ за позовами до органів ДПС на суму 266,6 млрд грн. Розглянуто 10,8 тис справ на суму 59,7 млрд грн,

з них: на користь органів ДПС – 3,7 тис справ (у т.ч. немайнові спори) на суму майже 33 млрд грн, та на користь платників податків – 7 тис. справ на 26,7 млрд гривень.

Із загальної кількості таких справ, одну з ключових категорій становили справи за позовами платників податків до органів ДПС про визнання недійсним / нечинними податкових повідомлень-рішень – 23,8 тис справ на суму 238 млрд грн. Розглянуто 6 тис справ на загальну суму 48,3 млрд грн, з них на користь органів ДПС – 2,7 тис справ на 28,4 млрд гривень.

Отже, можемо констатувати, що більше половини судових рішень приймається на користь платників податків.

Наведені факти свідчать про масове невизнання суб'єктами господарювання результатів податкових перевірок та високий показник їх успішного адміністративного та судового оскарження. Це, в свою чергу, є доказом того, що значна частина порушень, які фіксуються в актах перевірок, є формалістичною та недостатньо обґрунтованою. Кожного платника податків контролери розглядають як потенційного порушника, ставляться до нього формально та занадто фіскально. Хіба це ознака партнерських відносин? В процесі перевірок податківці керуються принципом «нарахування будь-якою ціною», значна частина податкових претензій є надуманою, відсутня правова оцінка висновків перевірок до етапу прийняття податкових повідомлень-рішень.

Така ситуація створює невиправдані обтяження для бізнесу відбираючи час та кошти на оскарження результатів перевірок в межах адміністративних і судових процедур. Дуже часто ці процеси потребують залучення сторонніх високовартісних юристів, а судові тяжби розтягуються на роки.

Врешті-решт, фінансові наслідки цього відчують і звичайні споживачі. Так, за опитуванням Ради бізнес-омбудсмена [1], значна частина суб'єктів господарювання закладають витрати на супровід перевірок до структури своїх планових витрат. При цьому більшість із них закладають ці витрати в ціну свого продукту, що відповідним чином впливає на кінцевого споживача.

Всі ми прекрасно розуміємо, що ці кошти та час могли би бути використані значно ефективніше на розвиток бізнесу та економіки країни.

Поточна парадигма інституту податкових перевірок призводить до того, що навіть перед сумлінними платниками податків постають високі ризики необґрунтованих донарахувань контролерами податків та фінансових санкцій. Все це продовжує суттєво підривати довіру між платниками податків та податковими органами і віддаляти задекларовані Нацстратегією партнерські відносин між бізнесом і державою.

Вважаємо, що ситуація потребує негайної уваги та системних змін. Першочергові кроки в цьому напрямку, на нашу думку, повинні включати наступне:

1. Перегляд підходів до податкових перевірок: необхідно зробити їх прозорими та передбачуваними для бізнесу. Платники податків мають право розраховувати на обґрунтовані та передбачувані дії з боку податкових органів.

2. Відмова від перекладання юридичної відповідальності за фіналізацію результатів кожної податкової перевірки із органів ДПС на суди. Для цього контролери мають дотримуватись принципу справедливості та розсудливого правозастосування, що дозволить значно підвищити рівень узгодження результатів податкових перевірок.

3. Посилення консультативної, навчальної ролі податкового контролю. Оскільки більшість податкових надходжень забезпечується добровільною сплатою, основна увага має приділятися комунікації із платниками податків на етапах до призначення перевірок. Необхідно повідомляти платників про виявлені в процесі податкового аналізу невідповідності та стимулювати їх до самостійного виправлення помилок перед визначенням грошового зобов'язання чи штрафної санкції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкові перевірки – перевіряй, але довіряй: звіт за результатами розслідування за власною ініціативою / Рада бізнес-омбудсмена. URL : <https://boi.org.ua/reports-post/podatkovyi-perevirky-pereviray-jale-doviryaj-zvit-za-rezultatamy-rozsliduvannya-za-vlasnoyu-inicziatyvoyu/> (дата звернення: 30.04.2024).

2. Показники роботи / врегулювання податкових спорів / інформація щодо оскаржень рішень станом на 01.01.2024 / Державна податкова служба України. URL : <https://tax.gov.ua/diyalnist/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/743304.html> (дата звернення: 30.04.2024).

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок : Закон України від 09.11.2023 № 3453-IX.

4. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : розпорядж. Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р.

Лега Ольга,

*канд. екон. наук, доцен, професор
кафедри обліку і оподаткування;*

Яловега Людмила,

*канд. екон. наук, доцен, професор
кафедри обліку і оподаткування;*

Прийдак Тетяна,

*канд. екон. наук, доцен, професор
кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний
університет,
м. Полтава, Україна*

ЗАГРОЗИ ПОДАТКОВІЙ БЕЗПЕЦІ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ

Для суб'єктів господарювання, як найбільшого джерела наповнення Державного бюджету, важливо визначити перелік ризиків та загроз, а також врахувати можливі наслідки за порушення податкового обов'язку (штрафи, санкції, пеня, додаткові витрати у зв'язку із ухиленням від сплати податків, витрати на вирішення податкових спорів, зростання податкового навантаження тощо).

На нашу думку, загрози можна поділити на два зовнішні та внутрішні, результатом яких для бізнесу - ймовірність додаткових витрат та негативних наслідків у процесі прийняття управлінських рішень.

Внутрішні загрози:

1. Схеми ухилення від оподаткування. Уникнення цих видів ризиків, перш за все, залежить від керівництва підприємства. Якщо керівник, менеджер чи інший управлінський персонал приймає рішення про використання саме нелегальних схем, їх цілі зрозумілі – отримання прибутку. Та все ж, розуміючи, що податки – це витрати на нашу обороноздатність та захист суверенітету, неабияку роль грає менталітет такого керівництва.

При застосуванні методів, спрямованих на зменшення податкових платежів необхідно пам'ятати про головні атрибути податкової оптимізації: дотримання чинного законодавства, отримання ефекту, попередження негативних наслідків застосування, аналіз оптимізаційних заходів з точки зору складності в управлінні. Тобто, підприємства мають застосовувати

легальні методи зменшення податкових платежів, який ґрунтується на використанні можливостей, наданих податковим законодавством за допомогою коригування власної господарської діяльності та методів ведення бухгалтерського обліку [1].

2. Помилки, які допускаються при веденні податкового обліку, зокрема, пов'язані з неуважністю, некомпетентністю працівників бухгалтерії, відсутність системи внутрішнього контролю податкових розрахунків. Функціонал системи внутрішнього контролю податкових платежів підвищує податкову дисципліну платника податку, гармонізує взаємовідносини з контролюючими органами та забезпечує: правильність, повноту розрахунків, які є підставою для нарахування податків (об'єкт, база оподаткування, ставки, арифметичні розрахунки, застосування пільг тощо, відображення операцій в обліку та фінансовій звітності; своєчасність формування показників податкової декларації та її подання зручним способом для підприємства; дотримання термінів сплати податку; зниження податкових ризиків та додаткових втрат; захист платника податку від штрафних санкцій.

Доцільним, на нашу думку, є податковий моніторинг господарських операцій, зокрема, правомірність відображення витрат в податковому обліку, проводити внутрішню перевірку документів, розробляти податкові календарі та чітко їх дотримуватися [2].

Також для уникнення цього виду податкового ризику доречно було б запропонувати проводити податковий аналіз, ключовим завданням якого є обґрунтування економічних рішень, спрямованих на попередження ризиків та оптимізацію податкових розрахунків [3]. Ми ідентифікуємо його як комплексне вивчення податкової інформації підприємства за певний період, оцінка правильності оподаткування окремими податками та відображення у податковій звітності.

3. Відповідність критеріям, встановленим законодавством щодо потрапляння в план-графік. Зокрема, на 2024 рік виокремлено ризикові ознаки, за якими підприємства можуть потрапити до плану-графіка проведення документальних планових перевірок: а) відокремлені підрозділи нерезидентів, які здійснюють в Україні діяльність, сплачують податки і при цьому рівень росту податку на прибуток на 50 % менший, ніж підвищувалися доходи платника податків; або нарахована заробітна плата при відсутності декларування об'єкта оподаткування податком на прибуток/декларування доходу, звільненого від оподаткування; б) всі платники,

які за підсумками 2021 року зафіксували рівень сплати податку на прибуток або ПДВ на 50 % менший, ніж рівень сплати такого податку у відповідній галузі, облікували дебіторську заборгованість удвічі більшу за кредиторську, 75 % від суми річного доходу складає загальна сума витрат; платники податків, які нараховували дохід у вигляді зарплати (як юрособи - податкові агенти), в розмірі меншому за середню заробітну плату (у відповідній галузі та регіоні) [4].

Зовнішні загрози:

1. *Зміни у податковому законодавстві (скасування податкових пільг, збільшення податкової ставки та ін.).* Для уникнення цього виду загроз, на підприємстві має бути чітко налагоджена робота головного бухгалтера або особи, яка відповідає за ведення податкового обліку на підприємстві. Необхідно здійснювати аналіз зовнішнього податкового середовища, поточних та прогнозованих змін положень чинного законодавства.

2. *Взаємовідносини з контрагентами та порушення договірних зобов'язань.* Чітке розуміння потенційних ризиків, пов'язаних з невиконанням договірних зобов'язань, виявлення їх причин та наслідків, а також розробка заходів щодо їх мінімізації, може сформулювати перелік показників для оцінки надійності підрядника з точки зору замовника. Основні договірні порушення та види відповідальності узагальнено на підставі даних діючих договорів на 2024 рік – рис. 1.

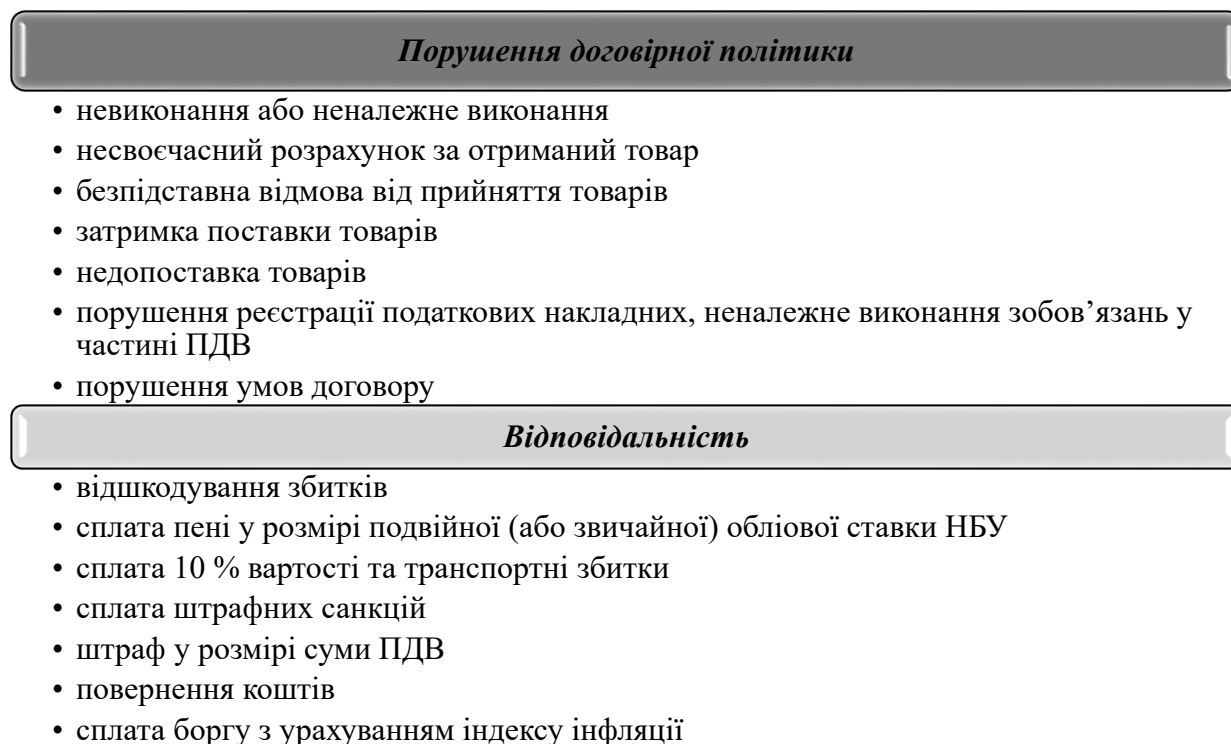


Рисунок 1 – Порушення і відповідальність у договірних відносинах

Джерело: складено авторами.

Як бачимо, невдалі контракти з недобросовісними партнерами становлять загрозу для бізнесу, не в останню чергу через понесені витрати та ризик стягнення боргів і збитків. Крім того, сумнівні операції можуть стати предметом перевірки податкових та правоохоронних органів. Тому перш за все. Необхідно проводити аудит діючих договорів, на початку року обов'язкового переукласти договір з виокремленням чіткого перевірку виду порушення, відповідальності, форс-мажорних обставин, передбачити алгоритм дій з податковими накладними, та можливість розірвання договору в односторонньому порядку.

Обов'язково перевірити контрагента на благонадійність, належність до підсанкційних організацій, осіб на відкритих інформаційних ресурсах, перевірити ЄДРПОУ, індивідуальний податковий номер, чи має податкові борги, участь у судових справах і т.д. Важливим також є наявність документації, зокрема, якщо підприємство публічне, то на сайті мають бути висвітлені фінансова звітність, звіт аудитора, в іншому випадку необхідно вимагати в підприємства витяги, звітність, копії установчих документів; свідоцтво платника ПДВ, копії ліцензій з додатками тощо.

Обов'язкова наявність підписаних і пролонгованих контрактів та інших ключових документів – накладних, актів приймання-передачі, рахунків-фактур, актів виконаних робіт, банківських виписок, платіжних доручень.

Наявність підписаних та пролонгованих договорів та інших первинних документів. Правильність їх складання є головним чинником впливу на податкові наслідки від господарської операції. Повнота виконання договору відображається у первинних документах, що підтверджують факт відвантаження товарів, продукції, виконання робіт, надання послуг (акти здачі-приймання виконаних робіт, надання послуг, видаткові накладні і ін.). Виконання договору другою стороною підтверджується, зазвичай, платіжними документами (банківські виписки, платіжні доручення і т. д.) [6].

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що в умовах війни податкова безпека знаходиться в зоні ризику. Можливі загрози, зазвичай, носять комплексний характер: на одні і ті ж об'єкти системи безпеки можуть бути спрямовані різні загрози, що, здебільшого, формують підсилюючий ефект.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Карпова В. Податкова оптимізація: основні принципи. *Бухгалтерія*. 2018. С. 6–11. 21 травня.
2. Лега О. В. Податкова перевірка як форма реалізації податкового контролю. URL : <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.3/90.pdf> (дата звернення: 18.04.2024).
3. Лега О. В., Канцедаль Н. А., Яловега Л. В., Прийдак Т. Б. Аналіз як інструмент податкової діагностики. *Eurasian scientific discussions : Proceedings of the 1st International scientific and practical conference*. Barca Academy Publishing. Barcelona, Spain, 2022. Pp. 520–527. URL : <https://sciconf.com.ua/i-mezhdunarodnaya-nauchno-prakticheskayakonferentsiya-eurasianscientific-discussions-13-15-fevralya-2022-godabarselona-ispaniya-arhiv/> (дата звернення: 18.04.2024).
4. Податкові перевірки у 2024: які зміни вступають в силу вже сьогодні. URL : <https://www.pwc.com/ua/uk/publications/tax-and-legal-alert/2023/tax-audits-2024.html> (дата звернення: 18.04.2024).
5. Лега О., Яловега Л., Прийдак Т. Договірна політика та податкові ризики в умовах невизначеності. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2022. № 3 (03). С. 41–46. DOI : <https://doi.org/10.32782/dees.3-8> (дата звернення: 18.04.2024).

Лешукова Крістіна,
*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня*
Науковий керівник:
Сейсебаєва Наталія,
канд. екон. наук, доцент
кафедри обліку та податкування,
Запорізький національний університет,
м. Запоріжжя, Україна

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ОСНОВНИХ ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗГІДНО З МСБО

Звітність за МСБО вимагає точного відображення фінансових результатів і стану компанії. Складання фінансової звітності відбувається відповідно до встановлених стандартів та принципів, що забезпечують її достовірність і порівнянність, а також складання форм вимагає врахування стандартів, які регулюють розкриття інформації та визнання фінансових подій [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Основні форми фінансової звітності згідно з МСБО включають:

Баланс «звіт про фінансовий стан» – відображає активи, зобов’язання та власний капітал підприємства на певний день. Він складається з двох частин: активів і зобов’язань, де власний капітал є різницею між ними.

Звіт про прибутки та збитки – показує фінансові результати діяльності підприємства за певний період, включаючи виручку, витрати, прибуток або збиток. Звіт про прибутки та збитки відображається за формулою « виручка - витрати = прибуток «збиток» ».

Звіт про зміни власного капіталу – відображає зміни власного капіталу підприємства за певний період, включаючи прибуток «збиток» за період, дивіденди та інші зміни власного капіталу.

Звіт про готовність до виплати дивідендів – вказує на фінансову здатність підприємства до виплати дивідендів акціонерам на підставі його фінансового стану та прибутковості.

Примітки до фінансових звітів – містять додаткові пояснення та відомості, які доповнюють основні фінансові звіти, такі як політика бухгалтерського обліку, події після звітного періоду, ризики та інша важлива інформація [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Використання міжнародних стандартів фінансової звітності «МСБО» забезпечує єдність у складанні і поданні фінансової звітності для різних компаній у всьому світі [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Однією з особливостей складання форм звітності згідно МСБО є необхідність використання об'єктивних оцінок та припущень при визнанні фінансових подій, зокрема, оцінку вартості активів і зобов'язань [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Звітність згідно МСБО вимагає ретельного розкриття інформації, зокрема про фінансові інструменти, ризики та умови договорів [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Складання форм звітності включає порівняння поточних результатів з попередніми періодами для виявлення тенденцій та змін [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Дотримання МСБО сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів до фінансової інформації та забезпечує її порівнянність між різними компаніями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Стеценко М. С., Задніпрянець Н. А. Міжнародні стандарти фінансової звітності : навч. посіб. 2-ге вид. Київ, 2021. С. 28–40.
2. Шевченко А. О., Вовк О. М. Фінансова звітність підприємства за міжнародними стандартами. Загальна характеристика, вимоги та порівняльний аналіз з національними стандартами : навч. посіб. 2-ге вид. Київ, 2020. С. 50–65.
3. Лапко В. М., Павлюк Н. М. МСБО: фінансова звітність та аудит : навч. посіб. Київ, 2020. С. 78–85.

Лісовий Андрій,
*д-р екон. наук, професор, завідувач
кафедри аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОКАЗНИКИ ЕФЕКТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Ефективність державного фінансового контролю загалом та контролю використання коштів місцевих бюджетів, зокрема, досить складне поняття, що характеризується певними критеріями, рядом показників, на формування яких впливають різноманітні соціальні, економічні, правові та інші чинники. Проведені дослідження довели, що у сучасній літературі з питань державного фінансового контролю загальне поняття ефективності контролю досліджене недостатньо.

У Бюджетному кодексі наведено трактування поняття «ефективності»: «при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів» [1], але воно не розкриває механізму та не містить критеріїв здійснення оцінки ефективності.

Доцільно погодитися із критеріями, які наводить професор Шевчук О. А. [2], зокрема:

- законність характеризує відповідність операцій, що перевіряються, а також дії посадових осіб вимогам законодавства та іншим нормативно-правовим актам;
- раціональність відображає досягнення запланованого результату при використанні найменшої суми коштів, спрямованих на фінансування відповідного заходу;
- ефективність відображає досягнення найкращих результатів при використанні найменшої суми бюджетних коштів;
- цільове використання коштів характеризує таке їх використання, яке відповідає меті й умовам одержання вказаних коштів, визначених бюджетом, планом асигнувань, кошторисом бюджетної установи або іншою підставою для їх одержання [2, с. 172].

Якщо під ефективністю розуміють досягнення результату з найменшими затратами часу, сил та засобів, то під ефективністю контролю мають на увазі досягнення не будь-якого позитивного результату, а тільки такого, який є наслідком контролю. Але не варто акцентувати увагу тільки на кількісних показниках. Оскільки, тоді дієвість суб'єкта контролю буде вища, чим більше буде: виявлено незаконних витрат, зловживань і крадіжок та повернення по них, працівників об'єкта контролю притягнуто до дисциплінарної відпо-відальності, передано в слідчі органи матеріалів контрольних заходів тощо.

Але з іншого боку, чим більше в результаті контролю виявлено негативних явищ і фактів, тим нижча оцінка громадськістю органів державного контролю. Тому при оцінці дієвості й ефективності фінансового контролю слід комплексно розглядати кількісні і якісні показники роботи органів державного фінансового контролю. На сьогодні не існує єдиного підходу та переліку показників для оцінки ефективності контролю за виділеними критеріями.

Шевченко Н. В. [3], узагальнює наведені науковцями критерії оцінки ефективності державного фінансового контролю місцевих бюджетів:

- критерій результативності;
- критерій дієвості;
- критерій економічності;
- критерій інтенсивності;
- критерій динамічності [3, с. 67].

На практиці оцінка ефективності контролю проводиться, загалом, за допомогою окремих коефіцієнтів або системи коефіцієнтів, які, однак, не дозволяють оцінити ймовірності зниження рівня ефективності державного фінансового контролю. Розділяючи точки зору науковців щодо визначення поняття ефективності контролю у вітчизняній літературі, доцільно використати пропозицію І. Р. Данчевської [4], яка розглядає ефективність діяльності контролюючого органу, як здатність органу контролю досягти поставленої мети, цілі при мінімальній затраті часу, сил і коштів [4, с. 12–15]. При цьому, вона слушно пропонує використання системи коефіцієнтів ефективності державного фінансового контролю, до якої входять:

1. Коефіцієнт інтенсивності роботи контролера (КІК): $KIK = K_k / K_f$, де K_k – кількість контрольних заходів, проведених окремим інспектором;
 K_f – кількість контрольних заходів, проведених в цілому у структурному підрозділі.

2. Коефіцієнт результативності контролю (КР): $КР = Он/Оп$,
де Он – обсяг виявлених порушень;

Оп – обсяг перевірених коштів.

3. Коефіцієнт дієвості контролю (КДК): $КДК = Осф/Оп$,
де Осф – обсяг коштів, повернутих до бюджету за наслідками контрольних заходів;

4. Коефіцієнт окупності роботи (КОР): $КОР = Осф/Озс$,
де Озс – обсяг затрачених коштів на утримання інспектора.

Доцільно вказаний перелік коефіцієнтів доповнити коефіцієнтом фінансових порушень, запропонований професором Шевчуком О. А. [2, с. 21]:

$$Кфп = Сфп/С,$$

де Сфп – сума виявлених фінансових порушень;

С – загальна сума бюджетних коштів, охоплених контролем.

Використання системи показників оцінки державного фінансового контролю, зокрема в частині використання коштів місцевих бюджетів в Україні може стати запорукою ефективного функціонування державних фінансів та отримання таких результатів як: збалансування державного і місцевих бюджетів, досягнення фінансової самодостатності регіонів, секторів і галузей економіки, збільшення захищеності фінансово-економічних інтересів громадян і суспільства. Невиконання критеріїв та відмова від використання показників оцінки ефективності контролю коштів місцевих бюджетів несе за собою ряд негативних наслідків для механізму державного фінансового контролю та здійсненню контрольних заходів, відповідальними органами виконавчої влади.

Також, як зазначають Васильєва Л. М. [6], Дацій Н. В. [6], Залізнюк В. П. [5] «основним обов'язком органу державного фінансового контролю при виявленні недоліків і порушень в результаті проведення контрольного заходу, має стати не тільки застосування каральних заходів до винних, а й обґрунтування шляхів щодо викорінення допущених порушень» [5, с. 3].

Під час підготовки планів, або ж прогнозів, контролюючі органи, повинні враховувати недоліки, що виявлені при оцінці ефективності державного контролю та впроваджувати дієві заходи щодо підвищення його ефективності з урахуванням практичного досвіду контролюючих органів та теоретичних основ розроблених науковцями. Як у короткостроковій, так і довгостроковій перспективі використання контролюючими органами системи показників та критеріїв оцінки ефективності фінансового контролю забезпечить оцінку реальної ситуації, а також попередження виникненню

фактів неправомірного використання фінансових та матеріальних ресурсів і тим самим дозволить вносити певні корективи у заплановані показники місцевих бюджетів.

Виходячи з досліджених показників та критеріїв ефективності контролю місцевих бюджетів, Виговська Н. Г. [7] та Литвинчук І. В. [6] виокремлюють основні напрями оцінки ефективності місцевих фінансів:

- оцінка результативності витрачання коштів, тобто віддача від витрачання коштів;
- оцінка можливості зниження рівня недоцільних бюджетних витрат;
- оцінка доцільності фінансових витрат;
- оцінка законності та цільового характеру фінансування;
- контроль повноти та своєчасності бюджетних витрат (тобто їх адресність і терміновість);
- оцінка обґрунтованості нормативів витрачання коштів (корисність, що доводиться на одиницю витрачених коштів);
- оцінка прогресивності методів фінансово-господарської діяльності [6, с. 654].

Відсутність механізму, критеріїв та показників оцінки ефективності державного контролю, затверджених хоча б на рівні окремих контрольних органів, унеможлиблює визначення ефективності роботи цих органів, встановлення результативності та економічності, здійснюваних ними контрольних заходів, зокрема, пов'язаних з виконанням місцевих бюджетів. Запропонована система коефіцієнтів ефективності, результативності, дієвості дасть змогу комплексно оцінити стан державного фінансового контролю на рівні контролюючого органу, що сприятиме оптимізації витрати, пов'язаних зі здійсненням контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України : Кодекс України ; Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> (дата звернення: 06.11.2021).
2. Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль : навч. посібник. Київ : УБС НБУ, 2014. 418 с.
3. Шевченко Н. В. Критерії та показники оцінки ефективності державного фінансового контролю. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL : <http://magazine.faaf.org.ua/kriterii-ta-pokazniki-ocinki-efektivnosti-derzhavnogo-finansovogokontrolyu.html>

4. Данчевська І. Р. Ефективність державного фінансового контролю місцевих бюджетів. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 18. URL : <http://globalnational.in.ua/issue-18-2017>

5. Васільєва Л. М., Дацій Н. В., Залізняк В. П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. № 3. URL : <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1590> (дата звернення: 10.11.2021) ; DOI 10.32702/2307-2156-2020.3.3

6. Литвинчук І. В., Виговська Н. Г. Ефективність контролю місцевих фінансів у системі бюджетного менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2018. Вип. 15. URL : https://economyandsociety.in.ua/journals/15_ukr/99.pdf

Лобачева Ірина,

*канд. пед. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та оподаткування,
Вінницький торговельно-економічний
інститут Державного торговельно-
економічного університету,
м. Вінниця, Україна*

АНАЛІТИЧНІ МЕТОДИ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Сьогодні в економіці України виникають нові вимоги до оцінки та визнання активів, що пов'язані зі змінами в їхній структурі та використанні. Особливу увагу приділяють проблемам фінансового обліку, контролю, аудиту та аналізу необоротних активів, щоб задовольнити інформаційні потреби інвесторів, кредиторів та власників.

Протягом століть, основні засоби, як важлива складова необоротних активів, завжди були складним і багатогранним поняттям, яке досліджується вченими. Українські економісти, такі як Ф. Ф. Бутинець, Т. М. Ткаченко, Л. Г. Ловінська, В. М. Дибя, Р. О. Костирко, В. О. Шевчук, Н. В. Тертична та інші, досліджували проблеми визначення основних засобів. Проте в сучасний час, з урахуванням інтеграції України у світове співтовариство, подальшого розвитку фінансового обліку, контролю, аудиту та аналізу, питання визначення основних засобів та їх аналізу залишається актуальним.

Мета статті полягає у дослідженні аналітичних методів аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки.

Ефективне використання засобів виробництва є ключовим елементом розвитку продуктивних сил і забезпечує необхідну виробничу потужність підприємства. Важливо враховувати сучасні технології при оцінці, обліку, контролі, аудиті та аналізі основних засобів, оскільки вони відображають стан і можливості виробництва. Амортизаційні нарахування є основним джерелом оновлення засобів виробництва, але важливо розробити науковий підхід до їх відтворення для підтримання ефективності та зменшення зносу.

Однією з найбільш складних задач є визначення вартості відновлення основних засобів через складність оцінки необоротних активів в майбутніх періодах. Фактично неможливо передбачити вплив багатьох факторів на

кінцеву вартість основних засобів, тому результат може бути лише приблизним. Це призводить до того, що на деяких підприємствах вартість не визначається, і сума нарахованої амортизації встановлюється на рівні первісної вартості основних засобів, що не відповідає стандартам бухгалтерського обліку. Невідповідність термінів корисного використання на різних підприємствах веде до втрати об'єктивності фінансової інформації і може спотворити фінансову звітність. Уніфікація порядку визначення термінів корисного використання основних засобів з обов'язковим врахуванням особливостей галузі дозволить підвищити об'єктивність оцінки амортизаційної політики. Можливо, потрібно групувати основні засоби за реальними строками корисного використання і встановлювати граничну межу для кожної групи, щоб підприємство могло визначити свій термін використання [1].

Тому проведення аудиту операцій з основними засобами підприємства має на меті визначення їх стану, оцінку ефективності використання, виявлення можливостей для оптимізації процесів управління основними засобами, а також виявлення можливих загроз для діяльності підприємства. Основними завданнями аудиту операцій з основними засобами підприємства є виявлення та оцінка ризиків, пов'язаних з обліком і використанням основних засобів, перевірка відповідності діяльності підприємства законодавчим вимогам, визначення можливостей для підвищення ефективності управління основними засобами, а також виявлення неефективних витрат та шляхів їх скорочення.

Отже, аудит операцій з основними засобами підприємства є важливим і необхідним інструментом для забезпечення ефективного управління підприємством, виявлення ризиків, а також для виявлення можливостей для оптимізації процесів управління і збільшення прибутковості діяльності підприємства.

Метою аналізу операцій з основними засобами це оцінка ступеня забезпечення підприємства основними засобами за умови найінтенсивнішого їх використання та пошуку резервів росту фондів. Під час проведення аналізу основних засобів потрібно розв'язати наступні завдання:

- проаналізувати обсяг і структуру основних засобів та їх відповідність вимогам технічного прогресу та оптимальним параметрам виробництва;
- проаналізувати та дати оцінку технічному стану основних засобів, темпам, формам і методам їхнього оновлення;

- аналіз використання наявного парку устаткування підприємства, стану його екстенсивного й інтенсивного завантаження;
- виявлення внутрішньовиробничих резервів поліпшення використання основних засобів підприємством;
- розрахунок кінцевих результатів поліпшення використання основних засобів підприємства [3].

Аналіз операцій з основними засобами починають з вивчення динаміки, обсягу, складу і структури основних засобів. До показників, які характеризують забезпеченість підприємства основними засобами, належать: фондомісткість, фондоозброєність, коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства.

До показників ефективності використання основних засобів сільськогосподарського товариства відносять також показник питомої ваги активної частини основних засобів у їх загальному об'ємі. Важливими також є показники ефективності використання земельних угідь. Економічну ефективність використання земельних угідь оцінюють за допомогою натуральних і вартісних показників. До натуральних показників відносяться: урожайність сільськогосподарських культур; виробництво окремих видів тваринницької продукції на 100 га відповідних земельних угідь (продукцію скотарства і вівчарства розраховують на 100 га сільськогосподарських угідь, свинарства – на 100 га ріллі, птахівництва – на 100 га посіву зернових) [4].

Але, натуральні показники, за допомогою яких проводять аналіз рівня використання землі, незважаючи на свою об'єктивність і простоту при обчисленні характеризуються своєю обмеженістю у застосуванні. Врожайність окремих культур не дозволяє зробити ґрунтовний висновок щодо ступеня використання всієї ріллі, тому що не одні і ті ж культури вирощуються в господарстві різної виробничої спеціалізації.

До вартісних показників відносять: виробництво валової продукції в порівняльних цінах, товарної продукції в поточних цінах реалізації, валового доходу і прибутку в розрахунку на 100 га сільськогосподарських угідь; коефіцієнт віддачі, як відношення вартості валової продукції сільського господарства до витрат на її виробництво [4]. У таблиці 1 наведено основні показники, які характеризують майновий стан СТОВ «Промінь».

Таблиця 1 – Показники оцінювання майнового стану

Показник	Роки			Відхилення 2023 р.	
	2021	2022	2023	від 2021	від 2022
Частка основних засобів в активах	0,37	0,47	0,42	0,06	-0,05
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,39	0,35	0,38	-0,01	0,03
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,1	0,3	0,1	0,00	-0,16

Частка коштів інвестованих СТОВ в основні засоби зменшується у 2023 році на 0,05 пункти порівняно з 2022 роком. Як свідчить коефіцієнт зносу основних засобів майно Сільськогосподарського товариства з обмеженою відповідальністю «Промінь» зношене на 35 % і темпи зношення майна зростають (коефіцієнт зношення у 2023 році збільшився на 0,03 пункти порівняно з 2022 р.).

Показники забезпечення стану й ефективності використання основних засобів СТОВ за 2021-2023 роки (табл. 2).

Розраховані коефіцієнти показують, що ефективність використання основних засобів Сільськогосподарського товариства протягом 2021-2023 років підвищується. Негативним є той факт, що зменшується коефіцієнт придатності основних засобів на -0,03 пункти, рентабельність основних засобів збільшується, але нестабільно (0,23% у 2023 році порівняно з 2022 роком).

Таблиця 2 – Показники забезпечення стану й ефективності використання основних засобів за 2021–2023 роки

Показник	Роки			Відхилення 2023 р. від	
	2021	2022	2023	2021	2022
Фондомісткість	1,69	0,99	1,22	-0,47	0,23
Фондоозброєність	50,98	64,93	50,98	6,3	12,95
Коефіцієнт реальної вартості засобів	36,54	47,03	42,15	5,60	-4,88
Коефіцієнт зносу	0,39	0,35	0,38	-0,01	0,03
Коефіцієнт придатності	0,61	0,65	0,62	0,04	-0,03
Коефіцієнт оновлення	0,12	0,27	0,12	0,00	-0,16
Фондовіддача	0,59	1,01	0,82	0,23	-0,19
Рентабельність основних засобів	51,55	74,86	75,09	23,54	0,23

Таким чином, СТОВ «Промінь» за 2021-2023 роки збільшує ефективність використання основних засобів, повільне збільшення рентабельності пояснюється виходом з фінансової кризи.

Отже, необхідно аналізувати стан та ефективність використання основних засобів підприємства систематично, оскільки це є важливою частиною фінансового аналізу та одним із методів аудиторської перевірки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит: організація і методика : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов. К. : Алерта, 2018. 664 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 Основні засоби : затв. наказом М-ва фінансів України від 28.05.99 № 137. *Бух. облік і аудит*. 1999. № 6 (з наст. змінами і доп.).
3. Лобачева І. Ф. Аналіз основних засобів сільськогосподарського підприємства: теоретичні аспекти. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : зб. наук. пр. XI Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., м. Вінниця, 23 берез. 2023 р. Ч. 1. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. С. 26–29.
4. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / Даценко Г., Коцєруба Н., Крупельницька І., Кудирко О., Лобачева І. Електронні дані. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2021. URL : <http://10.0.2.150/docs/Pidruchnyky/2022/Datsenko AHD.pdf>

Мельничук Борис,
*канд. екон. наук, с.н.с.,
завідувач відділу контролю
Інспекції із забезпечення якості,
Орган суспільного нагляду
за аудиторською діяльністю,
м. Київ, Україна*

НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТУВАННЯ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: НОВИЙ ВИКЛИК ДЛЯ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Корпоративна звітність змінюється дуже швидко. Якщо раніше увага в основному приділялася фінансовим звітам, то наразі акцент швидко зміщується на інтегрований підхід до фінансової інформації, інформації про екологічну, соціальну та управлінську відповідальність (ESG) та іншої нефінансової інформації. Інвестори, інші зацікавлені сторони та суспільство все частіше демонструють запит на високоякісну інформацію зі сталого розвитку.

Для врегулювання питань щодо звітування зі сталого розвитку ЄС ухвалив Директиву (ЄС) 2022/2464 Європейського парламенту і Ради від 14 грудня 2022 року про внесення змін до Регламенту (ЄС) № 537/2014, Директиви 2004/109/ЄС, Директиви 2006/43/ЄС і Директиви 2013/34/ЄС стосовно корпоративної звітності зі сталого розвитку (Директива CSRD) [1], яка була опублікована у грудні 2022 року і набула чинності 5 січня 2023 року. Вона передбачає запровадження країнами-членами ЄС законодавства, що зобов'язує великі компанії та компанії, акції яких розміщені на регульованих ринках капіталу, надавати звітність зі сталого розвитку та замінює попередні вимоги до таких компаній встановлені Директивою про нефінансову звітність (NFRD) [2] надавати звітність щодо певної нефінансової інформації та значно розширює перелік питань, про які компанії повинні звітувати. Вона також збільшує кількість компаній, які зобов'язані звітувати.

Прийняттям Директиви CSRD ЄС прагне поліпшити якість звітності, створюючи єдину систему звітності зі сталого розвитку. Ця система має забезпечити надання достовірної та порівнянної інформації про сталий розвиток, щоб спрямувати інвестиції у більш сталі компанії та технології.

Це стимулює компанії приймати більш відповідальні підходи до бізнесу, включаючи зміни в звітності зі сталого розвитку.

Для звітування зі сталого розвитку Директивою CSRD передбачено застосування 12 Європейських стандартів звітності про сталий розвиток (ESRS), які визначають порядок розкриття інформації за такими напрямками:

- щодо екології: пом'якшення наслідків зміни клімату; адаптація до цієї зміни; водні та морські ресурси; використання ресурсів та кругова економіка; забруднення; біорізноманіття та екосистеми;
- щодо соціального середовища: рівні можливості для всіх; умови праці; повага до прав людини;
- щодо управління: роль органів управління та нагляду на підприємстві; ділова етика та корпоративна культура; управління та якість відносин із діловими партнерами; системи внутрішнього контролю та управління ризиками тощо.

Інформацію зі сталого розвитку компанії повинні будуть включати до звіту про управління у вигляді окремого розділу.

Директивою CSRD визначено, що для забезпечення якості та надійності звітність зі сталого розвитку має публікуватись разом із наданням впевненості, що здійснено особою або фірмою, уповноваженою надавати впевненість щодо звітності зі сталого розвитку відповідно до національного законодавства країни. Починаючи з 2025 року Директива передбачає надання обмеженої впевненості, а згодом, після прийняття відповідних стандартів надання впевненості, обґрунтованої впевненості.

Як і у випадку з фінансовою звітністю, зовнішнє підтвердження відіграє ключову роль у підвищенні надійності інформації зі сталого розвитку, тим самим підвищуючи довіру осіб, які приймають рішення, до цієї інформації.

Фахівець з надання впевненості розробляє та виконує процедури для отримання доказів того, що інформація про сталий розвиток не містить суттєвих викривлень. Викривлення можуть бути якісними або кількісними та включати пропущену інформацію або інформацію, яка приховує або вводить в оману. Викривлення можуть бути суттєвими чи несуттєвими і можуть статися випадково або навмисно. Вони можуть стосуватися наведених цифр або пропущеної інформації, що ускладнює розуміння повної картини. Мета фахівців з надання впевненості – забезпечити достовірність інформації зі сталого розвитку, яка допомагає всім зрозуміти вплив екологічних, соціальних, культурних та управлінських питань на суб'єкт господарювання або вплив суб'єкта господарювання на ці питання.

З метою підвищення довіри інвесторів, регуляторів та інших зацікавлених сторін до інформації зі сталого розвитку Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) розробила проект стандарту з надання впевненості щодо інформації зі сталого розвитку – Міжнародний стандарт з надання впевненості щодо сталого розвитку 5000 «Загальні вимоги до завдань з надання впевненості щодо сталого розвитку» (ED ISSA 5000). Передбачається, що запропонований стандарт буде всеосяжним, окремим стандартом, придатним для будь-яких завдань з надання впевненості щодо сталого розвитку. Він застосовуватиметься до інформації з питань сталого розвитку, підготовленої відповідно до різних концептуальних засад.

ЄС може стати першою юрисдикцією, яка впровадить запропонований новий стандарт у свою нормативну базу у відповідь на нові вимоги. Проте наразі відсутнє єдине бачення вирішення даного питання, а саме, чи застосовуватиметься стандарт, розроблений РМСАНВ, чи доцільно зосередити зусилля на розробці окремих європейських стандартів з надання впевненості щодо інформації зі сталого розвитку.

Для дотримання зобов'язань, взятих перед ЄС в рамках процесу вступу і для того, щоб звітність зі сталого розвитку в Україні була на рівні кращих європейських та міжнародних практик у даній сфері, Україна має якнайшвидше розробити та прийняти відповідне законодавство для впровадження CSRD, в тому числі створити нормативно-правові та організаційні умови для запровадження надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку.

Відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (Закон) [3], який був прийнятий в рамках гармонізації національного законодавства з вимогами європейського законодавства у сфері аудиту, у разі запровадження в Україні обов'язкового звітування зі сталого розвитку, завдання з надання впевненості щодо такої звітності підпадатимуть під визначення інших обов'язкових завдань. Відповідно, послуги з виконання таких завдань зможуть надавати аудитори, що включені до відповідних розділів Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (Реєстр). Враховуючи встановлені Директивою вимоги до суб'єктів звітування зі сталого розвитку, потенційними суб'єктами звітування в Україні стануть суб'єкти господарювання, які на сьогоднішній день визначені як підприємства, що становлять суспільний інтерес. Відповідно, послуги з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку

таких суб'єктів господарювання зможуть надавати лише аудиторські компанії, що мають право здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, тобто аудиторські компанії включені до 4 розділу Реєстру, кількість яких станом на початок 2024 року становить близько 70.

Для забезпечення якості надання послуг з надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку аудиторськими компаніями, нагляд за якими здійснює Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, необхідно не зволікаючи вирішити ряд завдань.

По-перше, на законодавчому рівні врегулювати питання запровадження стандартів з надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку, які будуть обов'язковими до застосування суб'єктами аудиторської діяльності при наданні відповідних послуг.

По-друге, необхідно забезпечити своєчасний та якісний переклад та оприлюднення українською мовою застосовних стандартів з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку.

По-третє, запровадити вимоги до суб'єктів аудиторської діяльності, які матимуть право надавати послуги з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, виходячи з наявності кваліфікованих працівників, що мають достатній рівень знань та практичний досвід застосування стандартів звітності щодо сталого розвитку та стандартів з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку.

Виконання даного комплексу завдань є лише першими кроками до запровадження в Україні якісного надання впевненості щодо звітування зі сталого розвитку у відповідності до вимог Директиви CSRD та забезпечення надання користувачам звітності зі сталого розвитку достовірної та об'єктивної інформації, необхідної для оцінювання екологічних і соціальних аспектів діяльності бізнесу, держави та їх впливу на навколишнє середовище.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>

2. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>

3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII : станом на 16 берез. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

Моргуненко Артем,
*здобувач вищої освіти третього
(доктор філософії) рівня*

Науковий керівник:

Сторожук Тетяна,
*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДО ПИТАННЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОЇ ДОКУМЕНТАЦІЇ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

У зв'язку з постійною динамікою економічних процесів, все частіше стає актуальним питання у визначенні ролі і значення звітності з трансфертного ціноутворення. Важливість формування звітної документації з трансфертного ціноутворення значною мірою зумовлена обсягами донарахування податку на прибуток. При цьому, прийняття управлінських рішень щодо відповідності документації нормам податкового законодавства повинно базуватися на комплексній оцінці витрат та трудомісткості процесу. Такий підхід забезпечує не лише дотримання податкового законодавства, а й ефективність управління фінансовими та трудовими ресурсами підприємства.

За результатами проведеного опитування аудиторської компанії «ЕУ» [1], 78 % респондентів (керівники міжнародних компаній, фінансові директори та інші працівники за даним напрямком роботи), вважають що інвестиції в новітні технології забезпечать виконання оперативних процесів, а саме: здійснення аналізу з трансфертного ціноутворення та формування звітності, що в свою чергу, призведе до помірних або значних покращень управління ризиками на підприємстві.

Дослідженню питання формування звітної документації з трансфертного ціноутворення приділяють увагу як вітчизняні науковці, так і практики в галузі трансфертного ціноутворення, зокрема: Кулілов Є. А. та Мішин М. О. [2], Котенко А. В. [3], Легенчук С. Ф. та Жиглей І. В. [4] та інші.

Метою даної роботи є проаналізувати важливість формування звітної документації з трансфертного ціноутворення та можливі шляхи оптимізації її формування.

А. В. Котенко [3] зазначає, що національне законодавство щодо трансфертного ціноутворення сформувалось під впливом загальних рекомендацій Організації економічного співробітництва та розвитку. З 2013 р. в Україні запроваджено щорічне подання звіту про контрольовані операції та здійснюється підготовка документації з трансфертного ціноутворення. Організація економічного співробітництва та розвитку встановлює ряд основних цілей щодо формування документації з трансфертного ціноутворення, а саме [5]:

1. забезпечити, щоб суб'єкти господарювання належним чином враховували вимоги щодо трансфертного ціноутворення при встановленні цін та інших умов операцій між пов'язаними особами;

2. правильно розраховували та відображали доходи, отримані від таких операцій, у своїх податкових деклараціях;

3. надати податковій службі інформацію, яка є необхідною при формуванні доказової бази при здійсненні оцінки ризиків трансфертного ціноутворення;

4. забезпечити податкову службу корисною інформацією при ретельному моніторингу контрольованих операцій суб'єктів господарювання, які оподатковуються у їхній юрисдикції. Зазвичай, ця інформація подається як основна документація, але можуть знадобитися і додаткові дані під час перевірки або моніторингу в рамках контролю за трансфертним ціноутворенням.

Така документація за своєю суттю є звітністю в розумінні податкового законодавства, і опрацьовується під час податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. Тому перед суб'єктами господарювання постає питання в ефективному управлінні ризиками. Як результат, рекомендується оцінювати можливості з якісного формування звітності, враховуючи наявність кваліфікованих співробітників з відповідними навичками та знаннями.

Варто зауважити, що перелік інформації, яку має відобразити платник податків щодо контрольованих операцій в документації з трансфертного ціноутворення визначений статтею 39 Податкового кодексу України [6]. Разом з тим, Є. А. Курілов та М. О. Мішин [2] зазначають, що вимоги щодо виду або способу відображення такої документації не встановлено: це може бути як сукупність документів, так і єдиний документ, складений у довільній формі.

Згідно рекомендації ОЕСР в межах ініціативи BEPS (Base erosion and profit shifting / План заходів з протидії розмиванню податкової бази й виведенню прибутку з-під оподаткування) в результаті імплементації змін до документації з трансфертного ціноутворення у національне законодавство трирівневої моделі звітності Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [7] запроваджують наступні форми:

- документацію з трансфертного ціноутворення (локальний файл);
- глобальну документацію з трансфертного ціноутворення (майстер-файл);
- звіт у розрізі країн міжнародної групи компаній.

Таким чином, для ефективної підготовки звітної документації з трансфертного ціноутворення, підприємству потрібно налагодити дієву систему документування та методології аналізу відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

За результатами дослідження та враховуючи можливість передачі окремих, найбільш складних або трудомістких ділянок формування документації з трансфертного ціноутворення (наприклад, які стосуються аналізу зовнішнього середовища підприємства, аналіз зіставності та економічного аналізу, що передбачає визначення діапазону зіставних цін/рентабельності тощо), С. Ф. Легенчук та І. В. Жиглей [4] пропонують застосування аутсорсингу послуг формування звітності з трансфертного ціноутворення підприємства.

Отже, основною формою підтвердження дотримання податкового законодавства в частині встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» є документація з трансфертного ціноутворення. За результатами дослідження встановлено наявність значних ризиків невідповідності документації з трансфертного ціноутворення нормам, які передбачені податковим законодавством, та визначено необхідність ефективного управління такими ризиками. З метою оптимізації процесу контролю за трансфертними цінами, як один із варіантів, пропонується залучати третіх сторін до дослідження елементів звітності.

Зважаючи на значну вартість послуг щодо складання документації з трансфертного ціноутворення нами запропоновано можливість оптимізації процесу формування елементів звітної документації з трансфертного

ціноутворення за рахунок залучення новітніх технологій у вигляді штучного інтелекту [8]. Як результат дана технологія дозволить:

- автоматизувати ручний процес формування даних;
- зменшити витрати на формування звітності з трансфертного ціноутворення, або окремих елементів;
- значно пришвидшити процеси формування звітності та здійснення контролю;
- отримати результати аналізу на основі яких будуть сформовані управлінські рішення.

Таким чином, використання алгоритмів штучного інтелекту при формуванні документації з трансфертного ціноутворення допоможе ідентифікувати можливі ризики не дотримання податкового законодавства на локальному рівні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. How do you drive transfer pricing certainty in uncertain times? EY Global. 2024. URL : https://www.ey.com/en_kr/tax/international-tax-and-transfer-pricing-survey
2. Мішин М. О., Курілов Є. А. Документація з трансфертного ціноутворення: міжнародний досвід. *Вісник Міністерства доходів і зборів України*. 2015. № 15. С. 9–17.
3. Трансфертне ціноутворення: сучасний стан та проблеми правозастосування : монографія / А. М. Котенко, М. О. Мішин, С. В. Брояков та ін. ; за ред. А. М. Котенка ; Нац. акад. прав. наук України, НДІ прав. за-безп. інновац. розвитку. Харків : Право, 2021. 162 с.
4. Легенчук С. Ф., Жиглей І. В. Звітність з трансфертного ціноутворення в умовах аутсорсингу: організаційні та поведінкові аспекти. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 1(99). С. 62–68. DOI : [http://doi.org/10.26642/ema-2022-1\(99\)-62-68](http://doi.org/10.26642/ema-2022-1(99)-62-68)
5. OECD (2022). OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, OECD Publishing, Paris. DOI : <http://doi.org/10.1787/0e655865-en>
6. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI // База даних «Законодавство України / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

7. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 № 466-IX // База даних «Законодавство України / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>

8. Сторожук Т. М., Моргуненко А. С. Використання штучного інтелекту при формуванні політики трансфертного ціноутворення. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. № 3. DOI : <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-3-9704>

Мосійчук Євгенія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»;

Рябчук Оксана,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Важливість аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах визначається необхідністю ефективного управління фінансовими ресурсами та забезпеченням фінансової стабільності в секторі державних установ. Оскільки бюджетні установи здійснюють великий обсяг фінансових операцій за рахунок бюджетних коштів, контроль та аналіз їх дебіторської заборгованості має велике значення для запобігання негативним фінансовим наслідкам. Особливості методики аналізу враховують специфіку фінансових операцій бюджетних установ, їхню залежність від дотримання законодавства, а також важливість забезпечення взаємовідносин з контрагентами на рівні, що відповідає вимогам публічного сектора. Такий аналіз дозволяє забезпечити ефективне управління фінансовими ризиками, запобігти можливим фінансовим втратам та забезпечити здійснення бюджетних програм із максимальною результативністю для суспільства.

Проблематика методики аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах полягає у складнощах її обліку, контролю та управління. Основними викликами є недостатня стандартизація та однорідність методів обліку, розбіжності в інтерпретації правових норм та недоліки у системі моніторингу платіжної дисципліни.

Згідно з Бюджетним кодексом України, основним принципом віднесення організацій до категорії бюджетних є повне фінансування за рахунок відповідного бюджету: будь то державного чи місцевого, тобто, що вони отримують утримання та фінансування виключно з бюджетних коштів з метою забезпечення виконання своїх функцій та завдань перед громадянами та суспільством [2].

Процес обліку в бюджетних установах, зокрема дебіторської заборгованості, потребує дотримання ряду нормативних актів. Основним документом є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4], який встановлює вимоги до обліку та звітності бюджетних установ.

Аналіз дебіторської заборгованості в бюджетних установах – це систематичне дослідження та оцінка заборгованості, яка виникає внаслідок невиконання фінансових зобов'язань платниками, які перебувають у відносинах з бюджетними установами [1, с. 167]. Аналіз дебіторської заборгованості в бюджетних установах включає в себе оцінку обсягу заборгованості, її структури, динаміки зростання або зменшення, а також визначення причин виникнення та можливих наслідків для фінансової стійкості та ефективності управління бюджетними установами. Дослідження дебіторської заборгованості дозволяє управлінцям приймати обґрунтовані рішення щодо вдосконалення системи фінансового управління, мінімізації ризиків невиконання та оптимізації взаємовідносин з контрагентами.

Метод аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах – це сукупність методів та прийомів, які використовуються для оцінки стану та динаміки дебіторської заборгованості, виявлення причин її виникнення та розробки заходів щодо її погашення [3, с. 97]. До основних методів аналізу дебіторської заборгованості відносять (табл. 1):

Таблиця 1 – Основні методи аналізу дебіторської заборгованості

Метод	Характеристика	Переваги	Недоліки
1. Горизонтальний аналіз	Порівняння показників дебіторської заборгованості за різні періоди часу	Простий у виконанні, дає загальне уявлення про динаміку дебіторської заборгованості	Не дає інформації про причини змін
2. Вертикальний аналіз	Вивчення структури дебіторської заборгованості за різними аналітиками	Дає детальну інформацію про склад дебіторської заборгованості	Більш трудомісткий, ніж горизонтальний аналіз
3. Коефіцієнтний аналіз	Розрахунок та аналіз показників, що характеризують стан дебіторської заборгованості	Дає можливість оцінити ефективність управління дебіторською заборгованістю	Необхідно знати нормативні значення показників
4. Факторний аналіз	Вивчення впливу різних факторів на динаміку дебіторської заборгованості	Дозволяє визначити причини зміни дебіторської заборгованості	Більш складний метод, що потребує спеціальних знань

Джерело: розроблено авторами на основі [3].

Важливо зазначити, що жоден з методів не є універсальним, тому для отримання комплексної оцінки дебіторської заборгованості рекомендується використовувати комбінацію різних методів.

Особливості методики аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах полягають у врахуванні специфіки фінансово-господарської діяльності цих установ та особливостей законодавчого регулювання, а саме:

- бюджетні установи мають обмежені фінансові ресурси, отже, аналіз дебіторської заборгованості спрямований на мінімізацію ризику не-виплати та оптимізацію управління фінансами;
- через особливості процедур закупівель та реалізації послуг у сфері державних закупівель, дебіторська заборгованість може бути значною, тому аналіз вимагає врахування специфіки цих операцій;
- бюджетні установи не мають права самостійно визначати ціни на свої послуги, що може призвести до виникнення дебіторської заборгованості за рахунок несвоєчасної оплати з боку замовників;
- бюджетні установи зобов'язані повертати до бюджету невикористані кошти, що може призвести до виникнення дебіторської заборгованості за рахунок авансів, виданих контрагентам;
- для аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах використовуються спеціальні форми бухгалтерської звітності;
- методика аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах повинна враховувати вимоги бюджетного законодавства та міжнародних стандартів звітності, що стосуються відображення фінансових показників у звітності бюджетних установ. Такий аналіз допомагає ефективно управляти фінансовими ресурсами та забезпечує фінансову стабільність бюджетних установ [1, с. 169].

Отже, ефективне здійснення аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах дозволяє бюджетним установам забезпечувати фінансову стабільність та контроль за рухом коштів, що є важливим для забезпечення їхньої ефективної діяльності та виконання поставлених завдань.

Перспективи удосконалення методики аналізу дебіторської заборгованості в бюджетних установах включають в себе вдосконалення нормативно-правової бази, впровадження сучасних інформаційних технологій, зміцнення системи внутрішнього контролю та аудиту, а також підвищення

фінансової грамотності персоналу. Розвиток нових підходів до аналізу та управління дебіторською заборгованістю сприятиме покращенню фінансової стійкості бюджетних установ, забезпечить ефективне використання ресурсів та підвищить рівень довіри до їх діяльності в суспільстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2020. 312 с.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
3. Лень В. С. Облік у бюджетних установах : навч. посібник. Київ : Каравела, 2019. 564 с.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

Панасюк Ольга,

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри аудиту та

економічного аналізу,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ПІД ЧАС ОЦІНКИ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

В умовах війни та соціально-економічної нестабільності проблема ефективності державного фінансового контролю є однією з центральних для нинішньої України. Своєчасне виявлення та попередження проблем у системі державного фінансового контролю є необхідними для подолання поточної кризової ситуації та підвищення ефективності фінансової системи України в цілому.

Виконання місцевих бюджетів в Україні має ряд проблемних питань. У зв'язку з цим доцільно провести наукову оцінку українського та світового досвіду виконання місцевих бюджетів, ефективних механізмів та практики бюджетного регулювання. Основним перспективним вектором розвитку, визначеним у ході дослідження, є створення цілісної фінансової системи. Системи, яка б забезпечила мінімізацію витрат і максимізацію надходжень до міського бюджету.

Метою дослідження є оцінка ефективності виконання місцевих бюджетів та розрахунок основних проблем фінансового контролю держави. Розкриття мети передбачає вирішення кількох завдань:

- проаналізувати наукові методи та підходи до дослідження фінансового контролю державного управління та виконання бюджету;
- дослідити статистичні показники, що відображають динаміку розвитку системи державного фінансового контролю та виконання місцевих бюджетів;
- розкрити проблеми та перспективи вдосконалення системи державного фінансового контролю та виконання місцевих бюджетів;
- визначити можливості та напрямки підвищення ефективності системи державного фінансового контролю та виконання місцевих бюджетів в умовах соціально-економічної невизначеності.

Більшість фіскальних ресурсів уряду зосереджено в національному та місцевих бюджетах. Система українського бюджету складається з двох блоків – державний бюджет і місцевий бюджет. До державного бюджету належать обласні бюджети, районні бюджети та районні бюджети місцевого самоврядування. Відповідно до місцевих бюджетів належать: бюджети територіальних громад, сільські бюджети, міські бюджети, бюджети об'єднань (сіл і селищ), бюджети районів у містах. Для оцінки динаміки доходів місцевих бюджетів України ми обрали данні починаючи з 2017 по 2021 роки (рис. 1).

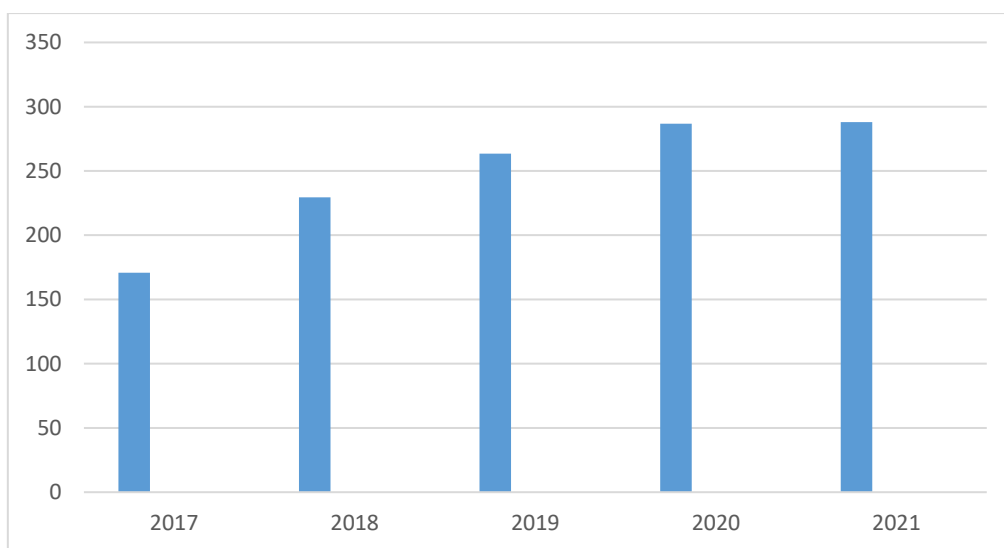


Рисунок 1 – Динаміка доходів місцевих бюджетів України за 2017–2021 роки (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд грн

Дослідження динаміки доходів місцевих бюджетів за період з 2017 по 2021 роки показало тенденцію зростання. За період з 2017 по 2021 рік сума збільшення становить 117,2 млрд грн. У динаміці витрат місцевих бюджетів спостерігається кореляція з динамікою доходів місцевих бюджетів за цей же період. Певне зростання з 2017 по 2020 – з 346,3 млрд грн до 591,9 млрд грн. Але у 2021 році зафіксовано зменшення видатків місцевих бюджетів, які становили 482,1 млрд грн [5].

Аналіз розміру обласних бюджетів України у 2021 році показав, що найбільший бюджет має Дніпропетровська область – доходи 9 млрд. 266,7 млн грн, видатки 9 млрд 266,6 млн грн (табл. 1).

Таблиця 1 – Розмір бюджетів регіонів України 2021 року

Область	Доходи	Витрати
Дніпропетровська	9266,7	9266,7
Харківська	5881,9	5881,9
Львівська	5134,6	5134,6
Київська	4992,3	4995,3
Одеська	4824,6	4827,2
Чернівецька	1682,3	1679,8

Дніпропетровська область виділила з державного бюджету 2,4 млрд грн, які підуть на ремонт доріг (847 млн грн) та освіту (767 млн грн). В області на заходи з протидії COVID-19 виділено – 130 млн грн. На різні проекти розвитку – понад 1,5 млрд грн. Другим за бюджетом регіоном України є Харківська область. Доходи та витрати на початок 2021 року були заплановані в сумі 6 млрд 881,9 млн грн. На освіту виділено близько 2 млрд грн, на охорону здоров'я - майже 485 млн грн, на соціальний захист і соціальне забезпечення - 548 млн грн. [4].

У 2021 році Держаудитслужба завершила 10,9 тис. перевірок. У тому числі: 1,4 тис. – ревізії та перевірки, моніторинг закупівель – 9,3 тис. подій, державний фінансовий аудит – 151. Організації, державні та комунальні підприємства оцінили втрату доходів перед ними майже в 5,5 млрд грн. З них бюджети – близько 3,8 млрд грн, що становить 40,1 % від загальної суми порушень, пов'язаних з використанням державних і комунальних ресурсів.

Загальний обсяг фінансових і матеріальних ресурсів, охоплених контролем, у 2020 році порівняно з 2019 роком збільшився з 680 млрд грн до 895,2 млрд грн. Але у 2021 році відбулося невелике зниження цього показника: з 895,2 млрд грн до 835,2 млрд грн. В цілому за результатами ревізій та перевірок виявлено втрати фінансового та матеріальних ресурсів на понад 154,4 млрд грн [6].

Роль державного фінансового контролю значно зросла в умовах нових глобальних викликів та соціально-економічної невизначеності. Особливого значення набуває контроль у сфері державного управління. Це зумовлено тим, що від ефективності його функціонування залежить фінансова безпека та розвиток національної економіки в цілому.

Теоретично визначення контролю має багато проявів. Але в економічній теорії управління все більше вивчається в системній перспективі,

оскільки це поняття є складною та багаторівневою системою, яка розвивається за основними законами функціонування економічних систем. Системний підхід дозволяє розглядати систему фінансового контролю як органічну єдність її видів: державного, громадського, аудиторського, внутрішньогосподарського. Нове теоретичне обґрунтування фінансового контролю зосереджено на розробці концепції його системної організації [7].

У системі державного фінансового контролю в умовах війни та соціально-економічної нестабільності доцільно удосконалювати нормативно-правову базу та розвивати збалансовану систему контролю. Рекомендовано створити систему стандартизації всіх видів державного фінансового контролю. Це особливо необхідно в умовах зростання глобальних соціально-економічних викликів і нестабільності. Найважливішим напрямом підвищення ефективності державного фінансового контролю та виконання місцевих бюджетів є мінімізація державного боргу, який суттєво знижує ефективність бюджетів різних рівнів і є суттєвим обмеженням їх розвитку. Наявність боргу формує політику скорочення видаткових статей бюджетів усіх рівнів, тому дієвим заходом запобігання дисбалансу є політика активного збільшення надходжень бюджету – податкових і неподаткових.

Підвищити ефективність виконання місцевих бюджетів в Україні та управління муніципальними фінансами доцільно за допомогою таких заходів:

по-перше, збільшити частку податкових та неподаткових надходжень до місцевих бюджетів (орієнтуючись на середні показники розвинутих країн Європи);

по-друге, сприяти органам державного управління у підвищенні якості управління регіональними та місцевими фінансами (бюджетами);

по-третє, забезпечити розвиток програмно-цільових методів управління бюджетом на регіональному рівні.

Ще одним пріоритетом є удосконалення контрольної частини державної фінансової політики. А саме: довести контроль до рівня, який дозволяє зменшити високі показники порушень, які призводять до втрат фінансових і матеріальних ресурсів – неправомірне витрачання ресурсів та їх недоотримання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Горай А. Вплив децентралізації на формування місцевих бюджетів в Україні URL : <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Zemleustriy/article/download/11587/10368>

2. Малишко В., Пучко А., Царук А. Аналіз державного та місцевих бюджетів України. *Фінанси, грошовий обіг, кредит. Економічний вісник університету*. 2021. Вип. 3 (1). С. 355–361.

3. Надійність фінансової системи. URL : <https://www.imf.org/en/About/Factsheets/Financial-System-Soundness>

4. Міністерства фінансів України / Офіційний вебсайт. URL : <https://www.mof.gov.ua/uk>

5. Державної служби статистики України / Офіційний вебсайт. URL : <http://www.ukrstat.gov.ua>

6. Державної казначейської служби України / Офіційний вебсайт. URL : <https://www.treasury.gov.ua/>

7. Чеберяко О., Рябоконь О. Місцеві бюджети в умовах сучасної децентралізації: український та зарубіжний досвід. *Економіка*. 2021. Вип. 4(181). С. 24–29.

Пашинська Зоряна,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня*

Науковий керівник:

Колісник Олена,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри обліку та консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМ БОРГОМ У СУЧАСНИХ УМОВАХ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

В сучасних економічних умовах актуальною є проблема дефіциту державного бюджету, що гальмує розвиток держави не лише у фінансово-економічній сфері, а й у інших сферах суспільного життя. Особливого значення в сучасних політичних умовах набуло безперервне фінансування системи оборони територіальної цілісності держави. Основним джерелом наповнення державного бюджету та фінансування місцевих бюджетів різних рівнів є податкові платежі. Відповідно зростання податкового боргу зумовлює дефіцит державного бюджету та провокує занепад національної економіки.

Дослідженню проблематики взаємовідносин держави та платників в контексті управління податковим боргом були присвячені праці провідних іноземних вчених – А. Вагнера, Й. Шумпетера, Дж. Стігліца, Ш. Бланкарта, С. Ю. Вітте, М. І. Мітіліно, а також сучасних провідних українських вчених – В. Л. Андрущенко, О. П. Кириленко, А. І. Крисоватого, В. М. Опаріна, В. М. Суторміної, В. М. Федосова. [1, с.4-5]

За весь період існування незалежної України не втрачає своєї актуальності проблема нестачі бюджетних коштів та низького рівня фінансування незахищених статей видатків державного бюджету. Особливого значення це набуває в період економічної кризи 2020 року, що виникла під впливом глобальної пандемії та введенням карантинних обмежень. Після послаблення дії економічної кризи у 2021 відбулось її загострення у 2022 у зв'язку з вторгненням країни агресора на території України. Всі ці події відобразилися на динаміці податкового боргу [2]



Рисунок 1 – Динаміка податкового боргу за 2020–2022 рік
Джерело: складено автором на основі даних. URL : <https://tax.gov.ua/>

За вищенаведеними даними відображається зростання суми податкового боргу у 2020 році внаслідок кризи спричиненої пандемією. У 2021 році економічна ситуація в Україні та світі стабілізувалась, відповідно зменшилось значення податкового боргу. У 2022 році зростання податкового боргу було спричинено такими факторами:

- спадом виробництва;
- відтоком великої кількості кваліфікованих кадрів за кордон;
- руйнування інфраструктури внаслідок вторгнення;
- повне або тимчасове припинення роботи деяких суб'єктів підприємницької діяльності;
- неспроможність держави здійснювати контроль на окупованих територіях та територіях проведення бойових дій [3].

З метою управління податковим боргом та врегулюванням роботи податкової системи загалом державою було здійснено ряд заходів до яких належать: внесення змін до податкового законодавства, запровадження особливих податкових режимів для платників єдиного податку, запровадження сплати деяких податків та інших обов'язкових платежів на добровільній основі, впровадження пільгових періодів щодо подачі податкової звітності, тощо.

Всі ці дії дозволили запобігти подальшому зростанню податкового боргу. Окрім того важливу роль в упередженні зростання суми податкового боргу відіграли електронні сервіси.

ДПС України активно розвиває сервісну складову, спрямовану на надання максимально доступної інформації в електронному вигляді. Скориставшись електронними сервісами, платник податків не тільки заощаджує час, а й створює для себе найбільш комфортні умови при взаємодії з податковими органами.

До електронних сервісів, що застосовуються у системі взаємовідносин між платниками та податковими органами належать: електронний кабінет платника податків, сервіс «Пульс», декларування онлайн, анулювання реєстрації платників податків, система електронного адміністрування податку на додану вартість / система електронного адміністрування реалізації пального («СЕА ПДВ» та «СЕАРП»), загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс / Єдина база податкових знань (електронний сервіс «ЗІР»), електронний сервіс «InfoTAX», електронний сервіс Дія [4, с. 4].

Застосування цифрових технологій у процесі взаємодії між податковими органами та платниками має свої переваги та недоліки.

Основними недоліками є високі вимоги для технічного забезпечення робочих місць службовців, що тягне за собою високі фінансові витрати, необхідність забезпечення структурних підрозділів ДПС кваліфікованими фахівцями сфери інформаційних технологій, особливо на етапі впровадження нових програмних продуктів, необхідно проводити роз'яснювальну роботу з платниками щодо використання програмних продуктів. Варто зазначити, що високі фінансових затрат та людських ресурсів потребує обслуговування електронних сервісів. Також деякі електронні сервіси потребують удосконалення.

Незважаючи на згадані недоліки впровадження цифрових технологій в систему адміністрування податків та надання інших послуг органами ДПС мають велику кількість переваг:

- система дозволяє економити затрати часу як для працівників податкових органів так і для платників. Особливо це актуально в умовах воєнного стану коли платники не можуть подати податкову звітність контролюючому органу в паперовому вигляді;

- ведення електронного документообігу убезпечує від знищення документації у разі руйнування приміщення контролюючого органу;

- робота в програмному середовищі дозволяє зменшити кількість помилок при заповненні документації, значно спрощується процес виявлення та виправлення помилок. Відомі випадки коли система виявляла помилки у виданих раніше документах;

- цифровізація забезпечила відкритий доступ до інформаційних джерел у сфері податкового законодавства;

- застосування інформаційних у роботі державних установ стимулює підвищення рівня медіаграмотності серед населення [4, с. 12].

Розвиток електронних сервісів та їх обслуговування є вкрай складним в умовах дефіциту фінансування. Проте цей напрямок необхідно розвивати тому, що вищезгадані переваги дозволять в майбутньому підвищити ефективність управління податковим боргом та роботи органів ДПС вцілому.

У період військового стану велика частка платників податку не мають можливості звернутися до територіального органу за місцем реєстрації чи сплати податків, тому за нормами законодавства такі платники можуть звернутися можуть звернутися в територіальні органи за місцем перебування, що створює додаткове навантаження на працівників. Наявність електронних сервісів дозволяє зменшити таке навантаження та забезпечити належні умови надання послуг платникам.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Проноза П. В. Динаміка податкового боргу і напрями вдосконалення податкового адміністрування в Україні. *Економіка та держава*. 2018. № 5. С. 4–9.

2. Інформація про податковий борг / Державна податкова служба. URL : <https://tax.gov.ua/>

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно : Закон України від 11.04.2023 № 3050-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text>

4. Гуцалюк О. І. Цифровізація податкової роботи підприємства через використання електронних сервісів податкових органів. *Вісник Національного транспортного університету. Серія «Економічні науки»*. К. : НТУ, 2022. Вип. 4 (54). С. 42–46.

Петухова Алла,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»;

Рябчук Оксана,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПРОБЛЕМИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Недоліки в процесах розрахунку заробітної плати можуть призвести до серйозних фінансових та репутаційних проблем для компаній, а також до недовіри працівників. Тому актуальність проблем аудиту розрахунків з оплати праці є надзвичайно високою. Запровадження точних та ефективних аудиторських процедур є невід’ємною частиною стратегії управління ризиками та забезпечення фінансової дисципліни на підприємствах. Вдосконалення методів аудиту оплати праці є важливим завданням для бізнесу та фінансових установ у сучасному економічному середовищі.

Заробітна плата є значною складовою витрат, яка впливає на формування витрат на виробництво та суттєво впливає на фінансові показники підприємства. Аудит розрахунків з оплати праці відіграє ключову роль у системі як зовнішнього, так і внутрішнього контролю, що зумовлено, перш за все, складністю процесу обліку праці та її оплати, що пов’язаний з обробкою великої кількості первинної документації. Аудит вимагає великої уваги до деталей і виконання багатьох однотипних операцій, що вимагають значного часу [1, с.28].

Аудит розрахунків з оплати праці – це процес систематичної перевірки та оцінки фінансової інформації та процедур, пов’язаних з виплатою заробітної плати працівникам у підприємстві або організації. Аудит включає перевірку достовірності, точності та відповідності розрахунків з оплати праці встановленим нормам, законодавству та внутрішнім політикам компанії. Метою аудиту розрахунків з оплати праці є забезпечення відповідності фінансової звітності компанії вимогам, а також виявлення потенційних проблем або недоліків у системі оплати праці для їх подальшого виправлення [2, с. 63].

Під час перевірки розрахунків з оплати праці аудиторів важливо переконатися в дотриманні підприємством чинного законодавства з оплати праці; відсутності порушень умов оплати праці працівників; перевірити правильність здійснених утримань із заробітної плати працівників та нарахувань на фонд оплати праці; а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку та достовірність їх висвітлення у фінансовій та іншій звітності підприємства. Важливо, щоб аудитор міг впевнено стверджувати, що розрахунки з оплати праці відповідають всім вимогам законодавства, а також відображають реальність і є достовірними в контексті фінансової звітності підприємства.

Аудит розрахунків з оплати праці має ряд проблем, які можуть ускладнювати здійснення ефективного та надійного аудиторського процесу (табл. 1).

Таблиця 1 – Проблеми аудиту розрахунків з оплати праці

Проблема	Характеристика
1	2
Недостатня кількість методичних розробок та обмеженість процедур з аудиторського контролю	Призводить до нестачі знань та низької компетенції аудитора під час виконання своїх завдань. Відсутність чітких методології та стандартів у проведенні аудиту розрахунків з оплати праці може ускладнювати роботу аудитора та створювати ризики неправильної інтерпретації результатів. Недостатній контроль з боку аудиторських організацій також може призвести до недоліків у виконанні аудиторських процедур та підвищити ризик виникнення помилок [3]
Проблема складності та трудомісткості аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці базується на великому обсязі первинних документів	При проведенні аудиту оплати праці аудиторам необхідно оглянути широкий спектр документів, таких як звіти про відпрацьований час, платіжні відомості, а також документацію, що стосується соціальних виплат та страхування працівників, що може включати велику кількість інформації про різні аспекти оплати праці, такі як базові ставки, додаткові винагороди, податкові відрахування та інші аспекти
Проблема використання новітніх технологій у системах обліку та обробки оплати праці може викликати труднощі у зборі та аналізі відповідних даних	З впровадженням нових технологій, таких як автоматизовані системи управління людськими ресурсами та програмне забезпечення для розрахунку заробітної плати, змінюється спосіб збору та обробки інформації про оплату праці. Для аудиторів це означає, що їм потрібно постійно оновлювати свої знання та навички, щоб бути знайомими з цими новими технологіями та можливостями, які вони пропонують [2, с. 65]

Продовження таблиці 1

1	2
Проблема наявності різних систем управління та обліку	Коли на підприємствах використовуються різні системи для розрахунків заробітної плати, бухгалтерського обліку та управління персоналом, можуть виникати проблеми із збігом даних та узгодженістю інформації між цими системами. Дана проблема може виникати через технічні недоліки у програмному забезпеченні, різні стандарти обробки даних у різних системах, а також через людські помилки у внесенні інформації [3]

Джерело: складено авторами.

Напрями вирішення проблем аудиту розрахунків з оплати праці можуть бути наступні (рис. 1):

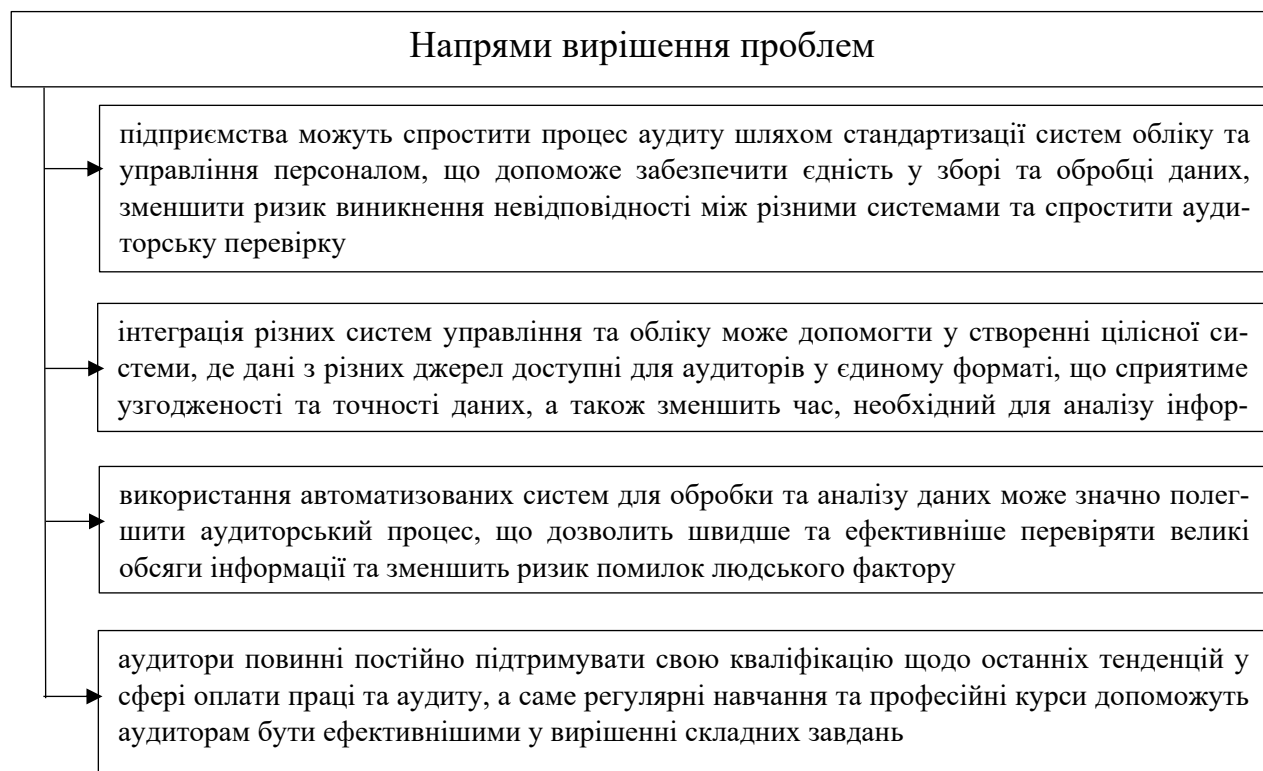


Рисунок 1 – Напрями вирішення проблем аудиту розрахунків з оплати праці

Джерело: складено авторами.

Застосування запропонованих напрямів допоможе підвищити ефективність аудиту розрахунків з оплати праці та забезпечити точність та достовірність фінансової звітності підприємства.

Отже, проблеми, що виникають під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці, вимагають комплексного підходу до їх вирішення. Стандартизація та інтеграція систем, використання новітніх технологій, підвищення кваліфікації аудиторів та підвищення рівня внутрішнього контролю є ключовими напрямками, які сприятимуть полегшенню аудиторських процесів та забезпечать більшу точність та надійність фінансової звітності підприємства. Активне реагування на вказані проблеми та впровадження відповідних заходів допоможе забезпечити ефективне управління оплатою праці на підприємствах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білобровенко Т., Шквара Д. Шляхи удосконалення організації та методики аудиту розрахунків з оплати праці. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)*. 2023. № 6. С. 23–27.
2. Бондаренко Н. М., Кравченко В. П. Особливості аудиту заробітної плати. *Період трансформаційних процесів в світовій науці: задачі та виклики*. 2024. С. 63–66.
3. Кравчук Д. І., Артюх О. В. Аудит розрахунків з оплати праці: Огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *ЛОГОΣ*. Онлайн. 2020. № 16. URL : <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html> (дата звернення: 27.03.2024).

Просвіріна Катерина,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,*

спеціальність «Менеджмент»

Науковий керівник:

Семенова Світлана,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри обліку та оподаткування,

*Державний торговельно-економічний
університет,*

м. Київ, Україна

СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННІ: ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Сучасні технології не лише перетворюють наше життя, але й революціонізують підходи до бізнесу та фінансів. Сфера обліку та оподаткування не є винятком. Швидкість розвитку технологій змінює традиційні методи роботи, створюючи як виклики, так і нові можливості для професіоналів у цих галузях. За останні десятиліття великі та малі підприємства активно використовують хмарні рішення, штучний інтелект, блокчейн та інші інноваційні засоби для автоматизації та оптимізації своїх фінансових процесів. Для їх ефективного використання важливо дослідити, які конкретно технології вже застосовуються і як вони впливають на ефективність в сфері обліку та оподаткування.

Одним із найбільш перспективних напрямків є хмарні технології, які вже стали необхідним інструментом для багатьох підприємств у сфері обліку та оподаткування. Під хмарними технологіями розуміють використання інноваційних методик для розподіленої обробки інформації в цифровому вигляді з подальшим їх наданням користувачеві у якості онлайн-сервіса [1]. Всі програми розташовані на віддаленому сервері, підключення до якого відбувається через інтернет шляхом запуску у браузері або мобільному додатку. Використання хмарних платформ для зберігання даних та ведення обліку дозволяє підприємствам отримувати доступ до своїх фінансових інформаційних ресурсів з будь-якого місця та в будь-який час. Основними перевагами використання хмарних технологій під час ведення бухгалтерського обліку є активне сприяння переходу з «паперового» на

електронний варіант роботи та зберігання даних з використанням сховищ даних та забезпечення безперервності бізнесу на основі регулярного автоматичного резервного копіювання, зберігання архівних копій баз даних у хмарі, їх швидкого відновлення після аварії [2]. Також хмарні платформи забезпечують широкі можливості для аналізу даних та генерації звітів, що допомагає підприємствам приймати обґрунтовані рішення та відповідати вимогам законодавства. Головним недоліком хмарних технологій є безпека даних. Перехід до хмарних технологій ставить підвищені вимоги до захисту конфіденційної інформації. Підприємства повинні бути впевнені у надійності хмарних платформ та механізмів шифрування. Також, іноді виникають складнощі з інтеграцією хмарних рішень з вже існуючими обліковими програмами та системами оподаткування, що може вимагати додаткових зусиль та ресурсів.

Останнім часом, у всіх сферах життя набуває популярності використання штучного інтелекту. Перш за все, штучний інтелект дозволяє автоматизувати багато процесів обліку, зменшуючи ризики помилок та забезпечуючи більшу точність даних. Алгоритми штучного інтелекту можуть ефективно аналізувати великі обсяги фінансової інформації, виявляти закономірності та тренди, що допомагає у прийнятті більш обґрунтованих рішень [3]. Друга важлива роль штучного інтелекту - це виявлення податкових зловживань. Завдяки аналізу великих обсягів даних штучний інтелект може виявити навіть найменші відхилення в податковій звітності, що допомагає у попередженні податкових шахрайств та збільшенні ефективності податкового адміністрування. Необхідно також відзначити, що штучний інтелект може сприяти вдосконаленню податкового планування шляхом розробки оптимальних стратегій оподаткування для підприємств. Однак поза всіх переваг, роботизація бізнес-процесів має певні обмеження у застосуванні. Вони стосуються таких операцій і процесів, які відбуваються за нестандартними сценаріями й потребують прийняття рішення на основі аналізу ситуації. На даному етапі розвитку штучний інтелект здатний сприймати лише шаблонні структуровані дані та здійснювати операції, що базуються на чітко визначених параметрах. Тобто у сфері бухгалтерського обліку повній або частковій роботизації піддаються переважно стандартизовані операції, зокрема зі збору і обробки первинних даних, складання фінансової звітності, які виконуються за визначеними правилами (алгоритмами) [2].

Технологія блокчейн та криптовалют революціонізує фінансову систему, пропонуючи децентралізовані механізми обміну та зберігання активів. Блокчейн – це розподілений цифровий реєстр (на зразок бухгалтерської книги), який містить записи про всі транзакції учасників системи. Ця база даних не має єдиного центру і керуючих органів. Кожну операцію в ній документують та підтверджують усі учасники мережі, тому підробити чи видалити записи практично неможливо [4]. Це дозволяє обійтися без посередників, таких як банки, і відкриває нові горизонти в електронній комерції, кібербезпеці, державному управлінні та інших галузях. Однак, через складність цієї технології, для її впровадження доведеться змінити мислення працівників, основні засади організаційної культури на підприємстві, бізнес-процеси, бізнес-моделі, а це потребує часу і додаткових витрат [5]. Ця технологія також має проблему з відкритістю та доступністю інформації, що може негативно вплинути на діяльність підприємства внаслідок розповсюдження конфіденційних даних.

Інтернет речей або IoT – це сучасна технологія, що дозволяє людям керувати пристроями віддалено через мережу інтернет. Завдяки цьому пристрої можуть під'єднуватися до інтернету, обмінюватися даними один з одним та створювати «розумну» мережу, якою можна віддалено керувати через смартфон чи інший пристрій [6]. Завдяки IoT, компанії отримують доступ до великої кількості даних, які можуть бути використані для автоматизації бухгалтерського обліку. IoT дає можливість передбачити, чи потрібно підприємству більше чи менше певного продукту, а також цю здатність можна використовувати на фондовому ринку, щоб суб'єкт був обізнаний, коли купити чи продати акції [7]. Впровадження IoT дозволяє підприємствам підвищити ефективність, точність та автоматизацію процесів, що призводить до зниження витрат та підвищення конкурентоспроможності [8].

Таким чином, використання сучасних технологій, таких як хмарні технології, штучний інтелект, блокчейн та інтернет речей, дозволяє підприємствам підвищити ефективність своєї діяльності, зменшити адміністративні витрати та забезпечити більшу надійність та прозорість у фінансових операціях. Проте, разом із цим, виникають нові виклики, пов'язані з питаннями кібербезпеки, регулювання та необхідністю перепідготовки персоналу. Враховуючи всі ці аспекти, використання сучасних технологій у сфері обліку та оподаткування має великий потенціал для подальшого розвитку та вдосконалення фінансових процесів підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хмарні технології – що це таке та які хмари найкращі? URL : <https://ucloud.ua/hmarni-tehnologiyi-shho-cze-take/>
2. Король С. Я., Ключко А. О. Цифрові технології в обліку та аудиті. *Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. № 1.
3. Joshi M. P. (2018). Artificial intelligence and its role in accounting: A review of the literature. *Journal of Accounting and Finance*.
4. Шишкова Н. Л. Перспективи впровадження блокчейну в бухгалтерському обліку. *Accounting and Finance*. 2018.
5. Криворучко Г. В. Технологія блокчейн та перспективи її застосування в процесі бюджетування, орієнтованого на результат. *Вісник економічної науки України*. 2018. № 2.
6. Семенова С. М., Онищук О. А. Сучасні форми ведення бухгалтерського обліку. *Trends, theories and ways of improving science* : VIII Міжнародна науково-практична конференція, 28 лютого – 3 березня 2023 р., Мадрид, Іспанія : International Science Group, 2023. С. 128–130.
7. Орлов І. Організація бухгалтерського обліку в умовах цифровізації економіки. 2022. Випуск 1.
8. Семенова С. М. Трансфер інформаційних технологій для повоєнного відновлення України. *Інформаційні технології в культурі, мистецтві, освіті, науці, економіці та бізнесі* : матеріали VIII Міжнародної науково-практ. конференції, м. Київ, 20–21 квітня 2023 р. Київ : КНУКіМ, 2023. С. 140–142.

Рябчук Оксана,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу;*

Мельничук Олеся,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»,

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

РОЛЬ І ЗНАЧЕННЯ АУДИТУ КРИПТОВАЛЮТНИХ ПРОЄКТІВ

У світі, де криптовалюта стає все більш важливою частиною фінансового ландшафту, компанії швидко адаптуються до нових можливостей, які вона пропонує. Від інвестицій до маркетингових стратегій, спрямованих на нове покоління споживачів, аж до розширення спектру послуг, що охоплюють криптовалютні транзакції, бізнес активно впроваджує цю новітню технологію. Однак, з цим приходять і потреба в адаптації традиційних фінансових та аудиторських процесів до унікальних викликів, які представляє криптовалюта.

Аудиторам доводиться переосмислювати свої звичні методики для забезпечення точності фінансової звітності в контексті криптовалют. Це не тільки вимагає від них глибокого розуміння технології блокчейн, але й розробки нових процедур для збору достатніх аудиторських доказів. Така необхідність виникає через збільшення числа транзакцій з криптовалютами серед клієнтів, а також через різноманітність способів їх використання в бізнесі, які можуть суттєво впливати на фінансову звітність [1].

Криптовалюти перетворили уявлення про гроші, пропонуючи цифровий формат, який фундаментально відрізняється від традиційних грошових систем. Це електронні грошові одиниці, що існують виключно у цифровому просторі, без фізичного відповідника. Ключовою відмінністю криптовалют від класичних фінансових активів є їх незалежність від центральних банків та урядів, що дозволяє уникнути прямого контролю та впливу національних валют.

Для інвесторів і користувачів критично важливо розуміти різницю між повноцінним аудитом та обмеженими перевітками, які часто представляються під цією назвою у криптосфері. Це допоможе їм краще оцінювати потенційні ризики та приймати обґрунтовані рішення щодо інвестицій або використання криптовалют у своїй діяльності [2; 3].

Рис. 1 наглядно демонструє основні напрями використання криптовалют у бізнесі.

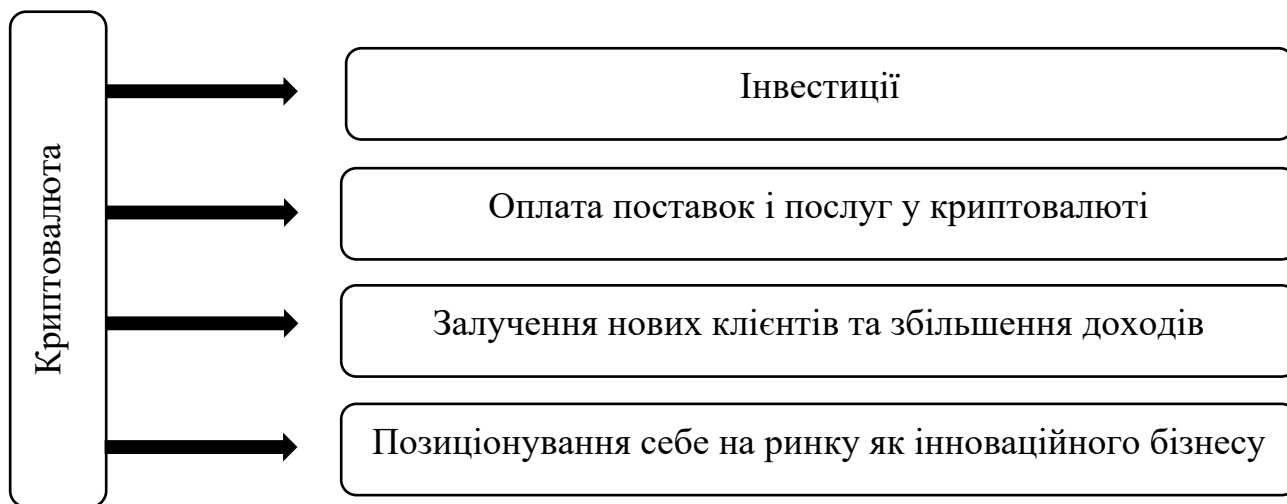


Рисунок 1 – Основні напрями використання криптовалют у бізнесі
Джерело: розроблено авторами за [1].

Такі криптовалюти як Біткоїн, Лайткоїн і Неймкоїн є цифровими активами, що функціонують як засоби обміну на власних блокчейнах. Вони призначені головним чином для платежів і збереження вартості. Біткоїн, створений у 2009 році, вважається першою криптовалютою і часто порівнюється з цифровим золотом через обмежену кількість монет, що буде видобуто. Лайткоїн, натхненний Біткоїном і орієнтований на швидші транзакції, іноді називають «цифровим сріблом». Неймкоїн використовує свій блокчейн для створення децентралізованої системи доменних імен, пропонуючи альтернативу традиційній системі DNS.

На відміну від криптовалют, токени мають ширший спектр застосувань і не обмежуються однією функцією платіжного засобу. Токени можуть використовуватися в якості внутрішньої валюти конкретних проєктів, представляти собою акції компаній або надавати права на використання певних послуг. Вони випускаються на вже існуючих блокчейнах, таких як Ethereum, і можуть представляти все, від віртуальних товарів до реальних активів. На рис. 2 наведено послуги аудиторських компаній з консалтингу та аудиту криптовалют.



Рисунок 2 – Аудит і консалтинг криптовалюти

Джерело: розроблено авторами за [2; 3].

Компанія Nascen, заснована в Україні в 2017 році, швидко перетворилася на провідну компанію з безпеки блокчейнів. Лише за шість років у ньому працює понад 100 професіоналів і обслуговується понад 1 000 клієнтів, включаючи біржі криптовалют, токени та децентралізовані програми (dApps). На сьогоднішній день Nascen провів аудит 1200 проектів, у тому числі високопрофільних криптокомпаній, таких як The Sandbox, Aptos, Binance, Aave, Yearn і Polygon. На рис. 3 наведено перелік основних аудиторських послуг компанії Nascen.

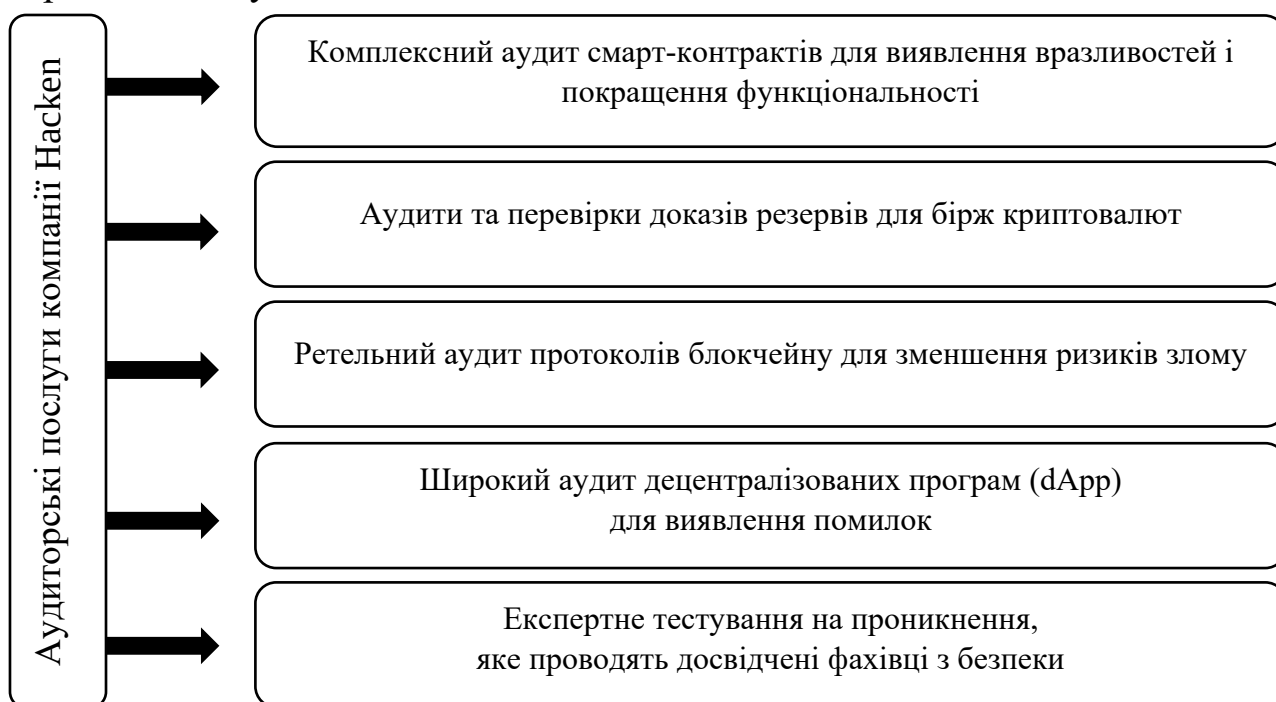


Рисунок 3 – Аудиторські послуги компанії Nascen з безпеки блокчейнів

Джерело: розроблено авторами за [4].

CertiK, відома своїми ретельними аудитами смарт-контрактів і перевіркою безпеки, обслуговувала таких відомих клієнтів, як Polygon, Binance, Yearn Finance і Aave, закріплюючи свій статус однієї з найбільш надійних фірм безпеки в індустрії блокчейнів.

Аудит криптовалютних проектів відіграє ключову роль у забезпеченні безпеки, довіри та прозорості в динамічно розвиваючому світі цифрових активів. Адаптуючись до унікальних викликів, пов'язаних з технологією блокчейн та криптовалютами, аудиторські послуги включають широкий спектр перевірок, від ідентифікації власників криптовалютних гаманців до тестування транзакцій між гаманцями [4].

На рис. 4 наведено перелік основних аудиторських послуг компанії CertiK.

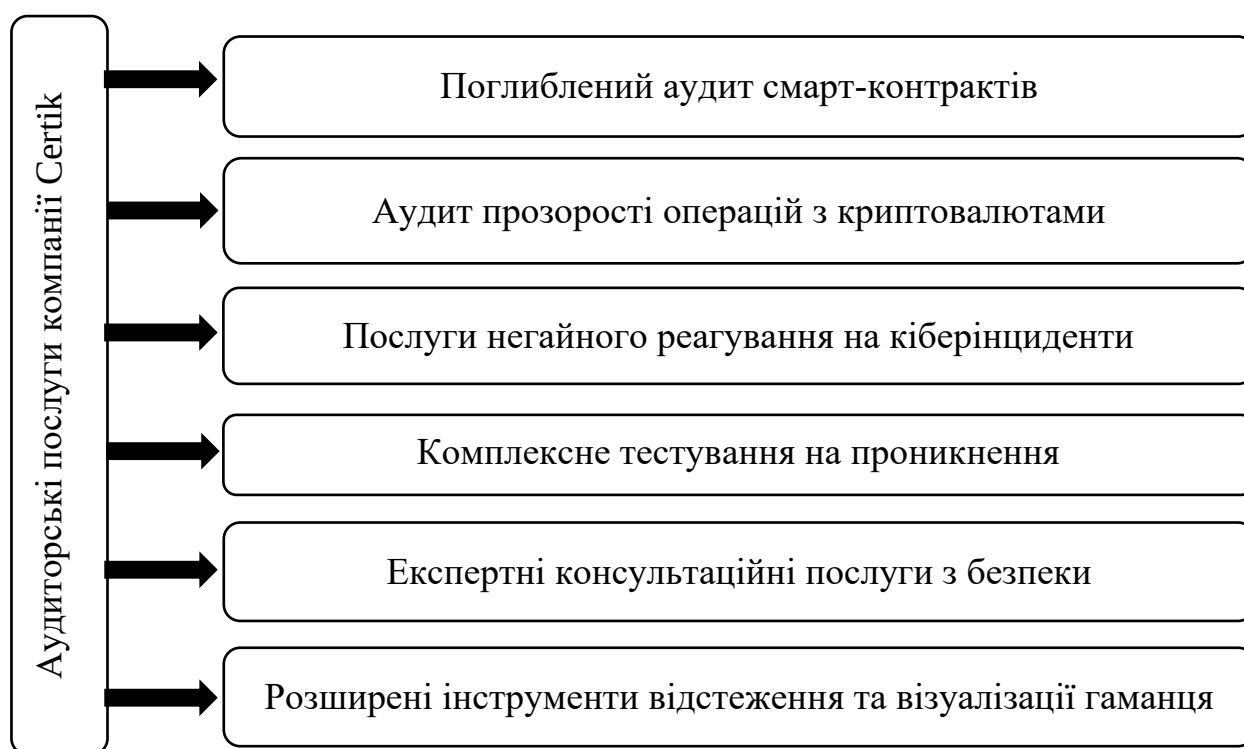


Рисунок 4 – Аудиторські послуги компанії CertiK

Джерело: розроблено авторами за [4].

Hacken забезпечує комплексний аудит смарт-контрактів, перевірку доказів резервів для бірж та аудит протоколів блокчейну, працюючи над проектами таких компаній, як The Sandbox та Binance. CertiK, з іншого боку, спеціалізується на ретельних аудитах смарт-контрактів та безпеці web3, обслуговуючи клієнтів рівня Polygon та Aave.

Отже, враховуючи зростаючу популярність криптовалют та поширення блокчейн-технологій, значення глибокого технічного розуміння та спеціалізованих аудиторських послуг стає очевидним. Ефективний аудит

не тільки виявляє потенційні вразливості та покращує функціональність проєктів, але й підвищує рівень довіри користувачів та інвесторів до цифрового активу або платформи, сприяючи створенню безпечнішого та стабільнішого крипто-простору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудиторська компанія BDO. Як криптовалюта змінює аудит. *European Business Association*. 2019. URL : <https://eba.com.ua/yak-kryptovalyuta-zminyuye-audyt/>
2. Аудиторська компанія GN CRYPTO. Що приховано за поняттям «аудит» у криптовалютній індустрії? 2023. URL : <https://gncrypto.news/ua/news/what-is-a-crypto-audit/>
3. Аудиторська компанія CRYSTAL TAX. Фінансовий аудит криптовалютних проєктів. Аудит криптоактивів. 2023. URL : <https://crystal.tax/ua/fnansovij-audit-kriptoalyutnix-proektv.-audit-kriptoaktivv>
4. Аудиторська компанія PLISIO. Що таке аудит смарт-контракту? 2024. URL : <https://plisio.net/uk/blog/smart-contract-audit>

Салямон-Міхєєва Катерина,
*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ В УМОВАХ ВІЙСЬКОВОГО СТАНУ

Сучасний стан аудиту в Україні перебуває в досить важкому стані. Наслідки військової агресії охопили усі сфери бізнесу та суттєво вплинули на аудиторську діяльність. Але аудит в Україні в період війни має особливу важливість для забезпечення прозорості, ефективного використання ресурсів та виявлення можливих недоречностей або зловживань. Крім того, враховуючи складну ситуацію, аудитори можуть звертати особливу увагу на ризики, пов'язані з фінансовим управлінням та безпекою активів.

Для забезпечення прозорості та ефективного використання бюджетних коштів послуги аудиту також є актуальними сьогодні. Вони допомагають виявити можливі випадки корупції та недоречного використання ресурсів, що особливо важливо в період війни, коли ресурси мають бути максимально спрямовані на потреби оборони та підтримки населення.

Війна в Україні накладає суттєві обмеження на функціонування аудиту також із причини фізичної небезпеки для працівників. Аудитори можуть стикатися зі складнощами у забезпеченні своєї особистої безпеки під час виконання аудиторських обстежень. Але внаслідок досвіду роботи під час пандемії більшість аудиторських компаній змогли налагодити віддалену роботу, використовуючи ІТ-технології для надання рекомендацій своїм клієнтам щодо ефективного управління фінансовими ресурсами.

Слід відмітити, що також є складнощі пов'язані із обмеженим доступом до документації та інформації через обстановку конфлікту. Особливо це стосується окупованих та прифронтових територій. Проблеми зі збором та перевіркою фінансової звітності підприємств, чії активи залишилися на тимчасово окупованій території, знищені чи пошкоджені внаслідок бойових дій призводять до зростання ризиків аудиторської діяльності через підвищення можливостей фінансових шахрайств та відмивання грошей. Оскільки аудитори не мають можливості повноцінно проводити аудиторські процедури в таких умовах.

Також аудитори допомагають оцінити вплив війни на фінансові показники, що включає оцінку таких аспектів:

- збільшення військових витрат (зростання видатків на оборону та безпеку може призвести до зменшення ресурсів для інших секторів економіки);
- зниження виробництва та економічної активності (війна може призвести до зменшення виробництва, торгівлі та інвестицій, що впливає на економічний зріст та фінансову стабільність);
- збитки від пошкоджень інфраструктури (військові дії можуть призвести до знищення інфраструктури, що вимагає великих фінансових витрат на відновлення);
- зміни валютного курсу та інфляція (воєнний конфлікт може вплинути на валютний курс та призвести до зростання інфляції, що впливає на фінансові показники компаній та держави).

Актуальними в аудиторській діяльності стали питання оцінки ризиків, пов'язаних з можливими фінансовими або операційними проблемами через воєнний стан. Оскільки, оцінка ризиків в умовах війни має вирішальне значення для бізнесу та державних установ. Ключові аспекти цієї оцінки включають:

- фінансові ризики (оцінка можливих втрат через зниження доходів, збільшення витрат або зміни валютних курсів через економічні та фінансові турбулентності);
- операційні ризики (врахування можливих перешкод у забезпеченні постачань, виробництві, логістиці та роботі персоналу через воєнні дії або обмеження ресурсів);
- політичні ризики (наліз можливих змін у правовому середовищі, політичних рішеннях та регулюваннях, які можуть виникнути через війну або її наслідки);
- ризики безпеки (оцінка загроз безпеці для персоналу, майна та операцій в умовах воєнного стану та можливості їх зменшення або управління).

Прогнозування та управління цими ризиками можуть допомогти організаціям пристосуватися до умов війни та зберегти свою стійкість та ефективність.

Також важливого значення набувають аудиторські послуги у питаннях відновленні економіки після військових подій. Допомога у відновленні фінансових систем, підтримка в управлінні ризиками, тощо. Сьогодні

це актуально в першу чергу для деокупованих територій. Роль аудиторів у відновленні економіки після війни включає:

- забезпечення прозорості та довіри (аудитори допомагають забезпечити прозорість у фінансовій звітності компаній та установ, що сприяє відновленню довіри як внутрішньому, так і зовнішньому);
- виявлення корупції та недобросовісності (аудиторські перевірки допомагають виявити можливі випадки корупції, зловживання владою та інші недоліки, що можуть гальмувати економічний розвиток);
- надання порад та рекомендацій (аудитори можуть надавати поради щодо удосконалення внутрішнього контролю, оптимізації фінансових процесів та управління ризиками для підтримки ефективного відновлення економіки);
- відновлення довіри інвесторів та міжнародного співтовариства (адекватні аудиторські перевірки можуть допомогти відновити довіру інвесторів та міжнародних партнерів, що є важливим для залучення інвестицій та фінансової підтримки).

Етичні аспекти аудиту в умовах конфлікту є особливо важливими через складні обставини та підвищені ризики. Збереження незалежності, виконання професійних стандартів у важких умовах є також дуже актуальними сьогодні. Аудитори повинні зберігати свою фінансову та юридичну незалежність й об'єктивність, навіть у важких умовах воєнного конфлікту, щоб гарантувати достовірність аудиторських результатів. Забезпечення конфіденційності та інформаційної безпеки є одним із головних завдань в умовах інформаційної війни. Аудитори повинні бути відповідальними перед зацікавленими сторонами за якість своєї роботи та захист інтересів клієнтів. Важливо дотримуватися етичних принципів у взаємодії з клієнтами, урядовими органами та іншими сторонами, особливо в умовах напруженої політичної або воєнної обстановки.

Слід зазначити, що аудиторська спільнота не втрачає часу і використовує період зменшення попиту на аудиторські послуги для підвищення кваліфікації. Останнім часом Аудиторська палата України проводить чимало онлайн-зустрічей щодо адаптації аудиторської діяльності до викликів сьогодення. Така інтенсивність зберігається вже протягом значного часу і очікується надалі. Бізнес-спільноти і держава сподіваються, що повоєнну економіку України буде супроводжувати нова якісна аудиторська діяльність з використанням сучасних інформаційних технологій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Касаткін С. Професія внутрішнього аудитора під час війни. URL : <https://home.kpmg/ua/uk/blogs/home/posts/2022/07/profesiya-vnutrishnohoaudytora-pid-chas-viyny.html>
2. Михайленко О., Ніколаєнко С. Особливості аналізу і аудиту господарської діяльності підприємств в умовах воєнного стану. *Економічні науки. Вісник Хмельницького національного університету*. 2022. № 4.
3. Обліково-фінансова наука і практика: пріоритети розвитку та місія у воєнний час : матеріали XIII Міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 16 листопада 2022 р. / відп. за вип. Ю. С. Бездушна. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2022. 243 с.
4. Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки : Закон України від 31.05.2022 № 2285-IX. URL : <https://cutt.ly/D4d0l7A>
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII : станом на 1 січ. 2023 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 25.11.2023).

Суворов Олександр,
*здобувач вищої освіти третього рівня,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ АУДИТОРСЬКОЇ ФІРМИ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПЕРЕВІРОК З КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Майже за 20-річну історію існування в Україні інституту перевірок з контролю якості аудиторських послуг підходи до оцінювання запровадженої аудиторською фірмою системи управління якістю (до 15 грудня 2022 року – системи контролю якості (далі – СКЯ) неодноразово змінювалися з огляду на стан ринку аудиторських послуг, візії регуляторів аудиторської діяльності та зумовлені ними стратегії нагляду, а також розвиток міжнародних стандартів аудиту.

Один із перших нормативних документів Аудиторської палати України (далі – АПУ) з організації і проведення обов'язкових перевірок з контролю якості аудиторських послуг [1], який проіснував із 2009 по 2011 роки, визначав, що зовнішня перевірка аудиторської фірми здійснюється з метою отримання обґрунтованої впевненості, що політика і процедури, застосовувані цією фірмою при здійсненні контролю якості аудиторських послуг, є відповідними та дотримуються на практиці.

Хоча у цьому документі наводилося пояснення терміну «обґрунтована впевненість» в контексті зовнішніх перевірок СКЯ, як високий, але не абсолютний рівень впевненості, фактичний обсяг та обмежена тривалість перевірок не дозволяли отримати достатній обсяг доказів для оцінки якості з відповідним рівнем впевненості.

Положення з перевірок містило зрозумілі види висновків за результатами оцінки СКЯ та окреслені умови їх надання. Водночас запроваджені на цьому етапі нагляду за аудиторською діяльністю підходи до оцінювання СКЯ мали певні прогалини, які могли призвести до помилкового сприйняття результатів перевірки з контролю якості аудиторської фірми.

Крім цього, положення про зовнішні перевірки СКЯ не визначало поняття «недолік СКЯ», «слабкість СКЯ», «суттєвий недолік СКЯ» та критеріїв для калібрування недоліків за ступенем їх впливу, як окремо, так і в сукупності, на СКЯ, критеріїв оцінки обсягу робіт та часу на розробку та впровадження заходів з усунення недоліків та слабкостей СУЯ.

Отже, питання методологічної обґрунтованості, прозорості, передбачуваності оцінювання СКЯ потребувало подальшого урегулювання.

Прийняття у 2011 році Положення про зовнішні перевірки СКЯ аудиторських послуг в новій редакції [2], яким керувалися наступні 3,5 роки, мало б усунути вади попередника. Проте, автори усунули лише логічну неузгодженість щодо невідповідності мети перевірки обсягу її проведення, замінивши необхідність отримання обґрунтованої впевненості на отримання інформації щодо впровадження аудиторською фірмою СКЯ і її відповідності стандартам аудиту та контролю якості.

Водночас деякі впроваджені новації негативно вплинули на якість процесу перевірки, що мало наслідки для обґрунтованості оцінки СКЯ, зокрема, вимога про складання звіту за результатами перевірки в останній день перевірки по її закінченні, що призвело до практики скорочення опису недоліків у звіті, їх надмірного узагальнення та шаблонізації, підвищення ризику неналежного розгляду усіх наявних обставин для оцінки того, чи становить зауваження недолік СКЯ, оскільки замість виконання процедур перевірки, збору та оцінки доказів витрачався час на складання звіту. Із тексту положення про перевірки зникли пояснення щодо видів висновків та умови їх формування. Фактично застосовні обсяг та процедури перевірки, тривалість їх проведення, у порівнянні із практикою, яка склалася на попередньому етапі, не зазнали істотних змін.

Отже, цей етап можна охарактеризувати відсутністю формальних критеріїв оцінювання, що мало наслідком непрозорість прийняття рішень щодо впровадження аудиторською фірмою СКЯ та ступеня її відповідності встановленим вимогам та стандартам аудиту.

У жовтні 2014 року АПУ прийняла чергове Положення про зовнішні перевірки СКЯ аудиторських послуг [3]. У ньому вперше згадується, що узагальнення та оцінка результатів перевірки здійснюється за методикою, затвердженою профільною комісією АПУ. Втім, ця методика так і не була оприлюднена. Рішення про проходження контролю якості приймалося АПУ на підставі складеного профільною комісією проекту рішення про наявність та відповідність СКЯ.

Положення втратило чинність у зв'язку із прийняттям Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [4] (далі – Закон), яким запроваджувався незалежний від аудиторської професії суспільний нагляд за аудиторською діяльністю та відповідальність за який була покладена на новостворений Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі – ОСНАД).

Затверджений у 2019 році Міністерством фінансів України Порядок проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг [5] визначав, що критерії оцінювання визначаються рекомендаціями щодо проведення перевірок з контролю якості, які затверджує Рада нагляду за аудиторською діяльністю ОСНАД.

У першій редакції рекомендацій [6] ОСНАД визначив поняття «недолік», «значущість», а також навів визначення значущих недоліків виконання завдання, системи контролю якості, а також дотримання законодавства, яким регулюється аудиторська діяльність. Визначення значущості походило від аналогічного визначення у міжнародних стандартах аудиту [7]. Відтак в Україні вперше була запроваджена певна градація недоліків, яка дозволяла їх класифікувати та калібрувати відносно впливу на СКЯ. На оцінку СУЯ впливали виключно значущі недоліки.

Хоча підходи до оцінки СКЯ вочевидь покращились, все ще залишалися деякі неурегульовані питання, наприклад, застосування виключно ризик-орієнтованого підходу для відбору завдань, а також областей аудиту, що не було репрезентативним для цілей оцінки СКЯ.

З огляду на це у 2019-2023 роках ОСНАД займав вкрай обережну позицію в оцінці СКЯ як такої, що не відповідає міжнародним стандартам аудиту та Закону.

Цілком виправданими виглядають зміни в підході до оцінки СКЯ у новій редакції 2023 року [8], на які вплинули невизначеність тривалості воєнного стану, необхідність забезпечення безпеки інспекторів та працівників аудиторських фірм при проведенні перевірок, початок 2-го циклу перевірок аудиторських фірм ОСНАД, вступ в дію міжнародних стандартів з управління якістю.

Зазначені обставини призвели до трансформації оцінювання вже системи управління якістю (далі – СУЯ) у форму обмеженої (негативної) впевненості.

Загалом у нових рекомендаціях удосконалили визнання «значущість», навели більш детальні ознаки та випадки «значущого недоліку», надали визначення та критерії «суттєвого недоліку», що підвищило якість калібрування недоліків, ув'язало оцінку недоліків із їх впливом на досягнення загальних цілей аудитора та СУЯ.

Отже, можемо стверджувати, що протягом усього періоду проведення перевірок з контролю якості підхід до оцінювання СКЯ/СУЯ зазнавав постійних змін, які не завжди свідчили про належну увагу регуляторів до формування його ґрунтовної методологічної бази.

Аналіз історії та еволюції оцінки СУЯ в аудиторських фірмах в Україні свідчить про поступове вдосконалення їх механізмів, хоча і залишається низка нерозв'язаних питань. Необхідність забезпечення відповідності міжнародним стандартам аудиту, транспарентності процесів оцінювання та їх адаптація до швидкозмінних ринкових умов потребують подальшого урегулювання та внесення змін в існуючі нормативні документи. ОСНАД слід зосередити увагу на розробці більш детальних методологічно обґрунтованих критеріїв, що дозволять забезпечити об'єктивність результатів оцінювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Положення про зовнішні перевірки систем контролю якості аудиторських послуг, створених аудиторськими фірмами та аудиторами відповідно до професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог : рішення Аудиторської палати України від 23.04.2009 № 201/4. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr1_4230-09#Text (дата звернення: 10.05.2024).
2. Про затвердження Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг : рішення Аудиторської палати України від 26.05.2011 № 231/12. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr231230-11#Text> (дата звернення: 10.05.2024).
3. Про затвердження Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг : рішення Аудиторської палати України від 30.10.2014 № 302/9. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2_9230-14#Text (дата звернення: 10.05.2024).
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII : станом на 16 берез. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 10.05.2024).
5. Про затвердження Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок : наказ М-ва фінансів України від 17.05.2023 № 253. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1127-23#Text> (дата звернення: 10.05.2024).
6. Рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг : рішення Ради нагляду за аудит. діяльністю Орг. сусп. нагляду за аудит. діяльністю від 30.08.2019 № 5/7/13. URL : www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2019/10/Додаток-до-Рішення-5-7-13.pdf (дата звернення: 10.05.2024).

7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016–2017 років. Частина 1 : Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201(1).pdf)

8. Рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок : рішення Ради нагляду за аудит. діяльністю Орг. сусп. нагляду за аудит. діяльністю від 27.10.2023 № № 3/9/63. URL : <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2023/11/Рекомендації-з-проведення-перевірок.pdf> (дата звернення: 10.05.2024).

Tjurina Angelina,
Mg.oec., lecturer,
Baltic International Academy,
Riga, Latvia

LABOR TAXES AND THE INVOLVEMENT OF LATVIAN RESIDENTS IN THE SHADOW ECONOMY

Latvia, like many countries, faces challenges related to the shadow economy, which includes activities such as underreported or unreported employment, tax evasion, and informal economic transactions. Labor taxes play a significant role in shaping the dynamics of the shadow economy in Latvia.

On 30 May 2023, the annual SSE Riga "Shadow Economy Index in the Baltic States" results were announced. The latest data reveals that the shadow economy in Latvia for 2022 has remained almost at the same level as in 2021, constituting 26.5 % of GDP, with a decrease of only 0.1 percentage points [1].

High labor taxes can incentivize individuals and businesses to engage in informal economic activities to avoid tax obligations. When the tax burden on formal employment is perceived as too high, individuals may prefer to work in the informal sector where taxes are either lower or entirely avoided.

The study results show that in Latvia and Estonia the most important component of the shadow economy in 2022 was envelope wages, which account for 46.7% of the total shadow economy in Latvia, while in Estonia it is 44.5%. In 2022, undeclared income made up 29.0 % of the total shadow economy in Latvia, and undeclared employees accounted for 24.3 % [1].

Labour taxes (PIT and SSRIs) account for 77 % of lost tax revenues. The study shows that there is considerable potential for increasing tax revenues through political actions that reduce lost labour taxes. Notes at the same time that these could be any measures to reduce envelope salaries, in particular any policies aimed at eliminating schemes designed to avoid tax for large income earners, at the expense of which the largest share of uncollected taxes is generated overall, compared to how much tax revenue from such persons should be [2].

Payroll taxes in Latvia consist of two taxes - personal income tax and mandatory social insurance contributions.

Personal Income Tax (PIT): Latvia operates on a progressive tax system for personal income tax. As of 2024, the tax rates for individuals are as follows:

Salary tax:

20 % – monthly income under EUR 1667

23 % – monthly income over EUR 1667

In addition to personal income tax, both employees and employers are required to make contributions to social security programs. These contributions fund pensions, healthcare, and other social benefits.

The standard Mandatory State Social Insurance Contributions for employees is 34,09–23,59 % paid by the employer and 10,50% paid by the employee.

Combating the shadow economy has been announced as the government's number one priority for many years and a number of framework documents have been developed to achieve this. Among these, the Plan of Reducing the Shadow Economy for 2016-2020 and 2021-2022 have been the key documents [3].

On January 25, 2024, Cabinet Regulation No. 72 “Plan of Reducing the Shadow Economy for 2024-2027” was adopted. Consequently, the problem of the shadow economy remains relevant.

As mentioned above, most often Latvian residents base the existence of shadow economy on tax burden or too high taxes. Similarly, residents also see their personal tax burden as relatively high... Most (43 %) say the taxes you have to pay yourself are quite high, while another 32 % think taxes are very high [4].

Each group of taxpayers could have their own motivation for why taxes are not paid. High-wage workers may not want to pay taxes for a variety of reasons, including the following:

1. Desire to minimize tax liability: High earners may seek to reduce their tax payments to maximize their personal finances. This may be especially true where tax rates are high or the tax system is complex.

2. Some people feel that the taxes they pay are not used effectively or do not provide adequate levels of public services. They may feel that high tax rates are unduly burdensome to them and do not reflect on the quality of government services.

3. High-wage workers may object to some tax policies as unfair or ineffective. This may include disagreement with the distribution of tax funds or with specific tax measures that may affect their personal finances.

Low-wage workers may also have incentives to avoid paying taxes:

People with low earnings may face financial difficulties and feel that taxes reduce already insufficient income. They may feel that taxes create an additional financial burden that they cannot afford.

Low-wage workers may not see the immediate benefit of paying taxes, especially if they do not have access to social programs or government support.

It is thus concluded that the most common income in the shadow economy is the low paid and highly paid individuals. At the same time, it shows that it is the middle class in Latvia that carries the largest tax burden on its shoulders [4].

The largest component of the shadow economy in Latvia in 2022 was “envelope wages”, which has increased by 0.5 percentage points compared to the previous year, forming 46.7 %. The share of the average wage that entrepreneurs hide from the state, or “envelope wages,” increased by 1.2 percentage points in Latvia in 2022 compared to 2021 and reached 25 % [2].

To reduce illegal employment and payment of wages in envelopes, for many years it has been proposed to change the proportion of social payments of the employee and employer.

Employees who want to make big purchases, such as buying a house or renting a car, are no longer able to get the amounts they want from banks if their actual salary is not officially registered by employers. Some respondents stressed that while banks would make loan risk assessments in the recent past in a way that would allow individuals to indirectly account for their unofficial salary, this is no longer possible at this time. As a result, employers feel pressure from the “bottom” (on the part of their employees) to exit the shadow economy. One person interviewed (from the freight sub-sector) describes how most employees want to use financial instruments, slowly forcing the company to stop paying some of their salaries in cash [4].

Reducing the size of the shadow economy requires a multifaceted approach. This might involve lowering tax rates, simplifying tax systems, improving enforcement mechanisms, fostering a more business-friendly environment, and increasing public trust in government institutions.

In the Latvian context, policymakers would need to carefully balance the need for revenue generation through taxes with the aim of reducing the incentives for participation in the shadow economy. Additionally, addressing underlying issues such as corruption, bureaucracy, and economic inequality can help discourage participation in informal economic activities.

REFERENCES

1. Shadow Economy Index for the Baltic Countries. URL : <https://www.sseriga.edu/shadow-economy-index-baltic-countries>
2. Ministru kabineta rīkojums Nr. 72 Rīgā 2024. gada 25. janvārī (prot. Nr. 3 36.) Ēnu ekonomikas ierobežošanas plāns 2024–2027.
3. Foreign investors' council in latvia position paper on the shadow economy. URL : https://www.ficil.lv/wp-content/uploads/2022/09/FICIL_PP_Shadow_Economy_EN_2022.pdf
4. Ziņojums par Latvijas iedzīvotāju iesaistīšanos ēnu ekonomikā. URL : <https://www.fm.gov.lv/lv/media/13776/download?attachment>

Шитова Софія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальності «Менеджмент»*

Науковий керівник:

Світлана Семенова,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та оподаткування,
Державний торговельно-економічний
університет,
м. Київ, Україна*

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ

З огляду на постійні зміни у світі бізнесу та економіки, питання оптимізації податкового навантаження стає все більш важливим для компанії по всьому світу. Податки впливають не лише на фінансову стратегію компанії, але й на її конкурентоспроможність та здатність до інновацій. Оптимізація податкових платежів стає ключовим елементом стратегічного управління, що дозволяє компаніям максимізувати прибуток, зберігаючи при цьому відповідність законодавчим вимогам. У цьому контексті важливим є вивчення методів та інструментів оптимізації податкового навантаження, їх можливих наслідків та етичних аспектів з метою забезпечення сталого та збалансованого економічного розвитку.

Метою мінімізації податків є не зменшення податків, а збільшення фінансових ресурсів компанії. Оптимізація податкової політики компанії дозволяє уникнути "переплати" податків у будь-який момент, навіть якщо мова йде про невелику суму. В умовах високих податкових ставок неточний або неадекватний облік податкових факторів може призвести до дуже несприятливих наслідків, аж до банкрутства. Ситуація, коли компанія сплачує податки без аналізу, тобто формально сплачує податки відповідно до букви закону без прив'язки до специфіки свого бізнесу, свідчить про те, що в компанії ніхто не працює над податковою політикою.

Оптимізація податкового навантаження – це раціональна багатоваріантна мінімізація податкових платежів, отримання в результаті цього економії, додаткових податкових доходів та ефективне їх вкладення в розвиток підприємства [1].

Уникнення та ухилення від сплати податків є властивим для будь-якого типу організації суспільства. Основна причина полягає в тому, що податки мають суттєво впливають на формування рівня витрат та доходів підприємства, незалежно від розміру, типу та галузевої приналежності. Початок цього соціального явища потрібно шукати у понятті економічної категорії «податків», що за своїм змістом є своєрідною платою громадян за колективні блага, які отримують від держави через реалізацію фіскальної функції, а з іншої сторони податки є проявом вилучення та відчуження частини доходу підприємств на користь держави, для забезпечення її нормального функціонування. Таким чином, податкові платежі в суспільному усвідомленні ідентифікуються двояко як примусові платежі, що введені та сплачуються без згоди більшості платників, та як джерело фінансування держави та формування колективних благ. Супротив платників податків призводить до бажання їх зменшити або повністю ухилитися від сплати податкових зобов'язань [2].

Податкова оптимізація означає найефективніший спосіб нарахування та сплати податків, заснований на законному та глибокому аналізі та прогнозуванні. У цьому визначенні слід підкреслити слово "законний". Це пов'язано з тим, що будь-яке навмисне або штучне завищення витрат, приховування доходів або інші дії вважаються кримінальним злочином ухилення від сплати податків і можуть призвести до кримінальної відповідальності та реального покарання.

Оптимізація оподаткування підприємства може здійснюватися із застосуванням різних методів в різних сферах діяльності і організації роботи підприємства. Це може бути:

- оптимізація доходів і витрат, в тому числі витрат на заробітну плату найманим працівникам та різні соціальні відрахування;
- оптимальний розподіл доходів і витрат між учасниками холдингу та концерну
- оптимізація податкового навантаження в рамках укладених угод (при підписанні договорів поставки, лізингу, зберігання, агентських угод і т.д.), в тому числі за допомогою правильного вибору предмета договору, раціонального структурування господарських операцій;
- максимальне використання податкових звільнень і податкових пільг; використання можливості відстрочити або розстрочити виплату податкового зобов'язання;
- використання офшорів (відкриття рахунків, проведення операцій, реєстрація суб'єктів господарської діяльності) [3].

Отже, можна зробити висновок, що оптимізація податкового навантаження передбачає використання законних методів та стратегій для мінімізації суми податків, які сплачуються. Це може включати в себе використання податкових пільг, зведення податкових обов'язків за допомогою ставок, зменшення прибутку або збільшення витрат. Однак важливо пам'ятати, що оптимізація податкового навантаження повинна здійснюватися в межах закону та етичних стандартів. Намагання уникнути оподаткування шляхом неправомірних дій може призвести до серйозних правових наслідків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кірдіна О. Г., Фролова А. В. оптимізація податкового навантаження на макро- та мікрорівні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 64. С. 138.
2. Орищин Т. М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2019. № 4. С. 58–62.
3. Семенова С. М., Онищук О. А. Сучасні форми ведення бухгалтерського обліку. *Trends, theories and ways of improving science* : VIII Міжнар. наук.-практ. конф., 28 лютого – 3 березня 2023 р. Мадрид, Іспанія : International Science Group, 2023. С. 128–130.

СЕКЦІЯ 2

ГАРМОНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ЯК ОСНОВА ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ НА РІЗНИХ РІВНЯХ УПРАВЛІННЯ

Атамась Анастасія,
*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня*
Науковий керівник:
Колісник Олена,
*канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Сучасний світ динамічно розвивається, постійно генеруючи нові виклики та можливості. В цих умовах зростає роль інформації, а бухгалтерський облік, будучи потужною інформаційною системою, відіграє ключову роль у прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

Бухгалтерський облік не просто фіксує господарські операції, а й трансформує їх в інформацію, що використовується для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства. Це робить його незамінним інструментом для:

- інвесторів: оцінка ризиків та потенційної прибутковості інвестицій;
- кредиторів: прийняття рішень щодо надання кредитів та їх умов;
- керівництва: розробка стратегії розвитку та прийняття оперативних рішень;
- інших зацікавлених сторін: оцінка надійності та стійкості підприємства.

Сучасна система бухгалтерського обліку переживає значні зміни, зумовлені розвитком нових технологій. Автоматизація обліку, віддалена робота, фриланс та інші інновації створюють нові виклики, особливо для бухгалтерів, які звикли до традиційних бухгалтерських програм.

Хоча більшість цих програм інтегруються з управлінськими системами, що полегшує роботу як бухгалтерів, так і керівництва, сам процес ведення бухгалтерського обліку суттєво змінився.

Незважаючи на зміни, мета бухгалтерського обліку залишається незмінною – надання інформації для системи управління підприємством [1]. Проте, конкурентне середовище диктує нові правила ведення обліку.

Впровадження сучасних інформаційних технологій у систему бухгалтерського обліку, з урахуванням європейського вектору розвитку України, є позитивним кроком. Це робить облік більш адаптивним до поточних потреб, що особливо важливо в умовах віддаленої роботи.

Завдяки використанню інформаційних систем, дані бухгалтерського обліку стають більш зрозумілими та доступними для управлінців. Це полегшує процес проектування бізнес-процесів та прийняття управлінських рішень, навіть у режимі віддаленої роботи.

Ефективне управління сучасним підприємством потребує впровадження новітніх методів та технічного оснащення для створення якісних інформаційних систем. Цей процес можна розділити на два ключових етапи: налаштування програмного комплексу та навчання персоналу.

Процес налаштування програмного комплексу для бухгалтерського обліку не суттєво відрізняється від налаштування інших програмних продуктів і виконується за наступним планом:

- План рахунків модифікується з урахуванням специфіки ведення господарської діяльності на конкретному підприємстві;
- впроваджуються зміни, що відповідають результатам оптимізації бухгалтерського обліку та поставленим завданням;
- створюються типові проведення для типових господарських операцій, що автоматизує процес ведення обліку.

При впровадженні комплексних програм, налаштування кожного розділу бухгалтерського обліку в окремому модулі має виконуватися окремо. Це робиться з урахуванням специфічних особливостей кожного з них.

Результатом функціонування бухгалтерської системи є бухгалтерська звітність. Цей комплексний документ містить узагальнену інформацію про фінансове становище, результати діяльності та зміни у власному капіталі підприємства за звітний період.

Система бухгалтерської звітності не є статичною. Вона постійно розвивається, адаптуючись до мінливих потреб користувачів, економічних умов та технологічних досягнень.

Сьогоднішня форма бухгалтерської звітності – це результат спільних зусиль на рівні держави та підприємства. Розробники облікової методології враховують потреби користувачів, економічні умови, технічні можливості та інші фактори, що впливають на діяльність підприємств [2].

Класифікацію тенденцій розвитку бухгалтерської звітності можна представити за різними критеріями. Ці критерії не є взаємовиключними та дозволяють розглядати існуючі тенденції з різних ракурсів. Такий підхід дає можливість виявити специфічні особливості, взаємозв'язки та взаємозалежності, спільні та відмінні риси, а також глибше пізнати їхню сутність у рамках сучасної парадигми обліку.

Класифікація тенденцій розвитку бухгалтерської звітності ґрунтується на таких критеріях [2]:

1. Об'єктивність/суб'єктивність виникнення тенденції:

-об'єктивні тенденції виникають внаслідок змін в економічних системах, господарській діяльності та на фінансових ринках;

-суб'єктивні тенденції виникають внаслідок впливу на розвиток облікової системи суб'єктивних факторів.

2. Іманентність / трансцендентність тенденції стосовно бухгалтерської звітності:

-іманентні тенденції притаманні будь-якому компоненту системи бухгалтерського обліку;

-трансцендентні тенденції є зовнішніми щодо системи обліку і не можуть бути пізнані через досвід еволюції бухгалтерської звітності.

3. Методологічні рівні бухгалтерського обліку:

-організаційні тенденції стосуються організаційних аспектів побудови системи звітності на глобальному, державному та рівні конкретного суб'єкта господарювання;

-змістовні тенденції стосуються змін підходів до внутрішнього (змістовного) наповнення показників бухгалтерської звітності;

-техніко-організаційні тенденції пов'язані з розвитком техніко-технологічного базису процесу формування та оприлюднення бухгалтерської звітності [2].

Зазначені тенденції дозволяють стверджувати, що система бухгалтерського обліку та звітності перебувають в стані постійного удосконалення. Трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці, техніко-технологічному забезпеченні господарської діяльності впливають на розвиток облікової системи підприємства, зокрема в частині бухгалтерської звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV : станом на 1 січ. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 08.05.2024).
2. Корягін М. В. Бухгалтерська звітність та її трансформація. *Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. Вип. 4. С. 38–49. URL : <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/620239.pdf>

Гуріна Наталія,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СУТНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ ТА ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Інформація бухгалтерського обліку відіграє пріоритетну роль при прийнятті ефективних управлінських рішень, саме тому ведення бухгалтерського обліку є обов'язковим для усіх суб'єктів господарювання незалежно від їх виду діяльності. Вивчення проблем у сфері організації бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу залишається ключовим у дослідженнях науковців, оскільки вирішення їх дозволить задовольнити інтереси і замовника, і виконавця в умовах неможливості залучення висококваліфікованого облікового персоналу шляхом введення його в штат підприємства у зв'язку з обмеженістю фінансових ресурсів.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» «питання організації обліку належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства й установчих документів» [1]. Можна зазначити, що «для ведення бухгалтерського обліку підприємство може вибирати самостійно варіанти його організації, серед яких доцільно виокремити:

1) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

2) самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства;

3) ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку або аудиторської діяльності, тобто аутсорсинг» [1].

Аутсорсинг (від англ. «Outsourcing» – використання зовнішніх ресурсів) - угода, згідно з якою замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема, частину виробничого процесу або повний виробничий процес, надання послуг щодо підбору персоналу, допоміжні функції [2].

Секція 2. Гармонізація обліково-інформаційних систем як основа транспарентності прийняття рішень на різних рівнях управління

Використовується багато синонімів до терміну «бухгалтерський аутсорсинг» - «бухгалтерський облік на умовах аутсорсингу», «аутсорсинг бухгалтерських послуг». Розглянемо як трактують термін «бухгалтерський аутсорсинг» вчені-науковці (табл. 1).

Таблиця 1 – Тракткування поняття «бухгалтерський аутсорсинг»

Автор	Поняття
Л.С. Скакун [3, с. 8]	Розуміється упорядкована система збору, реєстрації та узагальнення інформації про майно та зобов'язання підприємства на основі суцільного, безперервного та документального відображення господарської діяльності з використанням послуг зовнішніх відносно підприємства суб'єктів
К.В. Бурко [4, с. 179]	Ведення бухгалтерії компанії спеціалізованими фірмами та або особами без зарахування спеціалістів у штат компанії
Т. В. Давидюк [5, с. 16]	Послуга, завдяки якій сучасні підприємства мають можливість доручити виконання складних завдань більш компетентним компаніям, що здатні допомогти в питаннях ведення бухгалтерського обліку та оцінити можливості посилення конкурентоспроможності підприємства
Р. Й. Бачо, В. К. Макарович [6, с. 14]	Передача, частково або повністю, функцій організації та ведення бухгалтерського обліку, а також складання та подання фінансової звітності зовнішньому постачальнику або провайдеру, який надає конкретну послугу з обліку протягом встановленого часу за узгодженими розцінками, гарантуючи відповідну якість ведення обліку та розподіляючи ризики щодо ведення обліку на себе і замовника
С.М. Пилипенко, В.П. Мороз [7, с. 223]	Зовнішня компанія включається в робочі бізнес-процеси компанії-замовника як цілісний функціональний підрозділ, залишаючись при цьому організаційно і юридично самостійним

Джерело: складено на основі джерел [3–7].

Отже, узагальнивши праці вчених, пропонуємо «під бухгалтерським аутсорсингом розуміти договірні відносини предметом яких є делегування підприємством сторонній організації певних функцій щодо ведення бухгалтерського обліку» [8, с. 58].

Погоджуємося з думкою О. В. Назаренка, що однією з причин відсутності активного розвитку аутсорсингу в Україні є недосконалість його нормативно-правового регулювання, зокрема те, що «українське право регулює аутсорсинг виключно у контексті аналогії до деяких правових норм, але водночас законодавство визначає економічну взаємодію через укладання

договорів, а також те, що кожен має право займатись підприємницькою діяльністю, яка не заборонена законом. Проблемним питанням є також те, що немає визначення процесів аутсорсингу та відсутність контролю та відповідальності за порушення» [9, с. 51–52].

Необхідно відзначити, що найбільш вигідно користуватися послугами бухгалтерського аутсорсингу малим та середнім підприємствам. Оскільки, у зв'язку з невеликою кількістю облікових працівників та незначним документообігом і обсягом господарських операцій, найбільшим сегментом користувачів, які застосовують аутсорсинг, виступає саме малий бізнес. Проте, завдяки високій якості наданих послуг, і серед середнього та великого бізнесу зростає зацікавленість в аутсорсерах.

Отже, в результаті проведеного дослідження, можна відзначити, що бухгалтерський аутсорсинг варто розглядати як одну із найбільш ефективних форм організації обліку. Наведені тенденції свідчать про широке його застосування серед підприємств України, оскільки саме ведення бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу дає змогу підприємству оптимізувати витрати та зосередитися на розширенні своєї господарської діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (в редакції від 01.07.2021). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 01.05.2024).
2. Момот В. М., Смоляк О. О. Бухгалтерський аутсорсинг як метод антикризового управління. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2014. Випуск 9-1, частина 2. С. 196–199.
3. Скаун Л. С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2010. 21 с.
4. Бурко К. В. Бухгалтерський аутсорсинг як метод сучасного ведення бухгалтерії. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні проблеми науки та практики*. 2019. № 8. С. 172–183.
5. Давидюк Т. В. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент досягнення економічних переваг. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2018. № 1 (3). С. 11–18.

6. Бачо Р. Й., Макарович В. К. Компаративний аналіз моделей організації надання послуг з бухгалтерського обліку: аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. № 2. С. 11–16.

7. Пилипенко С. М., Мороз В. П. Організація бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. № 6. С. 222–228.

8. Гуріна Н. В., Гурін Д. П. Бухгалтерський аутсорсинг: сутність, переваги, недоліки та особливості запровадження. *Галицький економічний вісник*. 2024. № 1 (86). С. 55–61.

9. Назаренко О. В., Суровицька А. В. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: переваги, недоліки та особливості запровадження. *Економіка та держава*. 2018. № 12. С. 50–54.

Занько Борис,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІД ЧАС ОБЧИСЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Суб'єкти господарювання, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів, у випадках, встановлених податковим законодавством, повинні сплачувати акцизний податок.

До підакцизних товарів згідно з п. 215.1 ст. 215 Податкового кодексу України належать, зокрема, спирт етиловий, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння); тютюнові вироби та тютюн; рідини, які використовуються в електронних сигаретах; пальне; автомобілі легкові, кузови до таких автомобілів, причепа, напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, які призначені для перевезення 10 і більше осіб, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія [1].

Звернемо увагу, що суб'єкт господарювання, який реалізував певний підакцизний товар, може в окремих випадках цілком законно не сплачувати з такої операції акцизний податок. Наприклад, якщо суб'єкт господарювання вивіз (експортував) вироблений в Україні підакцизний товар за межі митної території України, то така операція не підлягає оподаткуванню акцизним податком.

Якщо платник акцизного податку виробляє на митній території України підакцизні товари та тут же їх реалізує, то йому необхідно правильно визначити дату виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку. При цьому слід враховувати, що в певних випадках значення терміну, яке наведено в законодавстві, що регулює бухгалтерський облік, може відрізнятися від значення цього ж або подібного терміну, що наведено в податковому законодавстві.

Відповідно до п. 216.1 ст. 216 Податкового кодексу України датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів або продукції, що вироблені на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробила, незалежно від цілей та напрямів використання таких

товарів або продукції (за винятком випадків, що наведені у ст. 225 та 229 цього Кодексу) [1].

Для цілей ведення бухгалтерського (фінансового) обліку та складання фінансової звітності дохід від реалізації визнається відповідно до норм НП(С)БО 15 «Дохід». Відповідно до п. 8 НП(С)БО 15 «Дохід» дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів) визнається у разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики та вигоди, які пов'язані з правом власності на продукцію (товар);
- підприємство надалі не здійснює управління і контроль за реалізованою продукцією (товарами);
- сума доходу (виручка) може бути визначена достовірно;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, які пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [2].

Проте для цілей оподаткування акцизним податком операцій з реалізації підакцизних товарів (продукції) слід керуватися визначенням, яке наведено у Податковому кодексі України.

Згідно з абзацом першим пп. 14.1.212 пп. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України реалізація підакцизних товарів (продукції) – це будь-які операції на митній території України, які, зокрема, передбачають:

- відвантаження підакцизних товарів або продукції згідно з договорами купівлі-продажу, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків надання плати (компенсації);
- безоплатне відвантаження товарів, у тому числі відвантаження товарів, вироблених з давальницької сировини;
- реалізацію підакцизних товарів суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю [1].

Крім того, платник акцизного податку може також продавати такі підакцизні товари (продукцію), як пальне або спирт етиловий. Для визначення того, чи вважаються такі товари реалізованими для цілей оподаткування акцизним податком, необхідно керуватися визначенням, яке наведено у абзаці другому пп. 14.1.212 пп. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України: реалізація пального або спирту етилового для цілей розділу VI цього Кодексу – це будь-які операції з фізичної передачі (відпуску або

відвантаження) пального чи спирту етилового з переходом права власності на таке пальне або спирт етиловий чи без такого переходу, за плату (компенсацію) або без надання такої плати на митній території України з акцизного складу або акцизного складу пересувного:

- до акцизного складу або акцизного складу пересувного;
- для власного споживання або промислової переробки;
- будь-яким іншим особам [1].

У пп. 14.1.212 пп. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України також встановлено, що поняття «реалізація спирту етилового» застосовується виключно для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність з виробництва спирту етилового [1].

Таким чином, підприємства, які здійснюють операції з реалізації підакцизних товарів та повинні сплачувати з таких операцій акцизний податок, повинні враховувати наступне:

- при відображенні в бухгалтерському (фінансовому) обліку та фінансовій звітності доходу, який виникає внаслідок реалізації підакцизних товарів, слід керуватися нормами НП(С)БО 15 «Дохід» (при цьому відповідна інформація має накопичуватися у підсистемі бухгалтерського (фінансового) обліку);

- при нарахуванні податкового зобов'язання з акцизного податку, що пов'язане з реалізацією підакцизних товарів, слід керуватися нормами Податкового кодексу України. Для цілей оподаткування інформацію щодо реалізації підакцизних товарів доцільно накопичувати в підсистемі податкового обліку підприємства (яку ще називають «облік у системі оподаткування»).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-IV (із змінами) / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 21.04.2023).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (із змінами) / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 21.04.2023).

Коваль Софія,

*здобувачка першого (бакалаврського)
рівня вищої освіти,*

Науковий керівник:

Колісник Олена,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри обліку та консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ БАНКАМИ ЗГІДНО ІЗ МСФЗ

У сучасних умовах економіки банківська система України відіграє важливу роль не лише всередині країни, а й у розвитку її участі в міжнародних фінансових ринках та інтеграції економіки в світову господарську систему. Діяльність банківських установ передбачає здійснення операцій з іноземним капіталом та залучення іноземних інвестицій. Це розширює коло користувачів фінансовою звітністю банків, а також вимагає дотримання певних вимог до її складання та оприлюднення.

Вступ України до Світової організації торгівлі (СОТ) та тривала інтеграція в Європейський Союз (ЄС) вимагають адаптації вітчизняного бухгалтерського обліку та фінансової звітності до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

МСФЗ - це набір документів, які регламентують складання фінансової звітності, призначеної для зовнішніх користувачів. До таких користувачів належать інвестори, кредитори, контрагенти, державні органи та інші зацікавлені особи.

Основна користь від МСФЗ полягає в тому, що вони забезпечують прозорість фінансової діяльності компаній. Це означає, що за фінансовим звітом, складеним за МСФЗ, можна отримати інформацію про стан компанії, її фінансові результати та перспективи розвитку.

Банки, як і інші фінансові організації в Україні, ведуть бухгалтерський облік усіх операцій та складають фінансову звітність. Цю звітність вони зобов'язані надавати Національному банку України (НБУ) для здійснення державного банківського нагляду. Обов'язок банків складати фінансову звітність закріплений у законодавстві України, зокрема, статтею 69 Закону України «Про банки і банківську діяльність» [1] та рядом постанов НБУ.

Фінансову звітність, як правило, складають щороку, проте річний період може відрізнятися від календарного року. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 [2] не встановлює жорстких вимог щодо збігу звітного та календарного років, дозволяючи також практику складання звітності за 52 тижні. Це обумовлено тим, що у багатьох країнах фінансовий рік розпочинається з місяця або кварталу заснування суб'єкта господарювання, а не з 1 січня.

В Україні законодавчо визначено, що для всіх суб'єктів господарювання, включаючи банки, звітним періодом для фінансової звітності є календарний рік. Ця звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, тому принципи та методи, що складають облікову політику банку, застосовуються вже на етапі обліку його операцій.

Облікова політика банку являє собою систему принципів, методів та процедур, визначених банком в рамках чинного законодавства України. Саме вона визначає, як має бути складена та представлена користувачам фінансова звітність [3].

У рамках реформування банківської системи України банки перейшли на новий План рахунків бухгалтерського обліку, розроблений для забезпечення потреб складання фінансової звітності окремо для НБУ та комерційних банків. Це дозволило упорядкувати облікову систему банків та забезпечити її відповідність міжнародним стандартам.

Через суттєві відмінності між національною системою бухгалтерського обліку та вимогами МСФЗ, українські банки мають адаптувати свої фінансові звіти до вимог міжнародних стандартів. Для цього існує два основних способи: метод трансформації та паралельний облік.

Метод трансформації передбачає ведення фінансового обліку відповідно до вітчизняних вимог, а потім перенесення необхідної інформації до допоміжних таблиць за допомогою спеціально розроблених алгоритмів. Ці таблиці використовуються для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

Паралельний облік передбачає паралельне ведення обліку і за національними, і за міжнародними стандартами. Цей метод є більш складним і вимагає значних ресурсів, але він дозволяє уникнути необхідності трансформації даних фінансової звітності.

З метою нівелювання впливу розбіжностей між вимогами МСФЗ та нормативно-правовими актами НБУ Постановою НБУ від 10.12.2012 № 510 [4] затверджено Порядок застосування методу трансформації під

час складання фінансової звітності банків України згідно якого Процес трансформації передбачає здійснення комплексу заходів, а саме:

1. Порівняльний аналіз облікової політики на відповідність вимогам МСФЗ та виявлення сфери коригувань.
2. Аналіз операцій на відповідність МСФЗ.
3. Збір інформації для проведення трансформації.
4. Підготовку трансформаційних таблиць.
5. Коригування та рекласифікацію статей (підготовку трансформаційних записів з використанням балансових рахунків).

Коригування даних бухгалтерського обліку для приведення їх у відповідність до МСФЗ здійснюються за допомогою трансформаційних таблиць. Ці таблиці містять перелік коригувальних проводок, які необхідно внести до фінансової звітності.

Коригувальні проводки є бухгалтерськими записами, які здійснюються після закінчення звітного періоду. Вони використовуються для того, щоб розкрити достовірну інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів банку.

Банк не здійснює коригування сум, визнаних у його фінансовій звітності для відображення подій, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу. Проте інформація про такі події має розкриватися в примітках до фінансової звітності [5].

Застосування методу трансформації дозволяє банку скласти дві фінансові звітності за МСФЗ на одну й ту ж саму дату. Одна звітність відповідає вимогам українського уряду, а друга – міжнародним стандартам.

Після завершення року та проведення коригуючих записів, банк формує річну фінансову звітність. Ця звітність ґрунтується на даних головного банку та його філій, з урахуванням внутрішньосистемних розрахунків.

Консолідована фінансова звітність об'єднує дані головного банку та його дочірніх компаній, представляючи їх як єдину економічну одиницю [3]. Ця звітність надається користувачам для прийняття обґрунтованих рішень, відображаючи повну та неупереджену картину фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів групи.

Річна та консолідована фінансові звітності банку містять розкриття інформації про доходи, витрати, активи та зобов'язання. До них додається також звітність за сегментами, що описує різні напрямки діяльності банку. Ця звітність ґрунтується на МСФЗ 8 «Операційні сегменти» [6] та «Інструкціях про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України» [7].

Складання фінансової звітності за МСФЗ є складним та трудомістким процесом, який вимагає певного часу. Тому, впровадження МСФЗ в Україні є лише початковим етапом реформування системи бухгалтерського обліку.

Для повного впровадження МСФЗ необхідно також змінити систему ведення фінансового обліку в Україні. Це передбачає, зокрема, гармонізацію українського законодавства та національних стандартів бухгалтерського обліку з МСФЗ, розробку методичних рекомендацій з практичного застосування МСФЗ та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про банки і банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III : станом на 27 квіт. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text> (дата звернення: 04.05.2024).

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text (дата звернення: 04.05.2024).

3. Андрєєва Є. Фінансова звітність банків: вимоги МСФЗ до формування фінансової звітності. URL : <http://surl.li/tljjsf>

4. Про затвердження Порядку застосування методу трансформації під час складання фінансової звітності банків України : постанова Нац. банку України від 10.12.2012 № 510 : станом на 27 черв. 2015 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2188-12#Text> (дата звернення: 04.05.2024).

5. Єлісєєва О., Нетета А. Особливості складання фінансової звітності банківськими установами України. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки.* 2015. Вип. 11(3). С. 147–150. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2015_11%283%29__36 (дата звернення: 04.05.2024).

6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 8 (МСФЗ 8). Операційні сегменти : Стандарт Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_k53#Text (дата звернення: 04.05.2024).

7. Про затвердження Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України : постанова Нац. банку України від 27.12.2007 № 480 : станом на 15 черв. 2012 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0032-08#Text> (дата звернення: 04.05.2024).

Колісник Олена,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри обліку та консалтингу;*

Мегедь Тарас,

*здобувач вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ ВИТРАТ ТА ЇХ СКЛАД ЗГІДНО ІЗ МСФЗ

Витрати відіграють важливу роль у господарській діяльності будь-якого підприємства. Особливе значення має не тільки загальний рівень витрат, але й їх склад, який дозволяє виявляти особливості і недоліки діяльності суб'єкта господарювання, а також сприяє визначенню потенційних ризиків та напрямів його розвитку. На даний момент МСФЗ виступають як ефективний інструмент збільшення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання витрат, надає можливість об'єктивно розкривати фінансові ризики компанії, а також зіставляти результати роботи.

Проте, необхідно відзначити, що в МСФЗ відсутній стандарт, який би регулював облік і порядок відображення витрат у звітності. Окремі стандарти забезпечують формування такої інформації, зокрема, МСБО 2 «Запаси» регулює оцінку витрат за матеріалами, МСБО 16 «Основні засоби» – витрати по амортизації, МСБО 19 «Виплати працівникам» – витрати з оплати праці [1]. Зазначені стандарти, регулюють порядок включення витрат до первісної вартості запасів, основних засобів та нематеріальних активів, а також порядок їх списання у вигляді амортизації або вибуття.

Згідно Концептуальної основи фінансової звітності, «витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у зв'язку з вибуттям або амортизацією активів чи виникненням зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення через здійснення виплат учасникам» [2].

Згідно МСФЗ витрати визнаються шляхом зіставлення витрат, які були понесені та прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, які виникають безпосередньо і одночасно під час одних і тих же операцій чи інших подій.

При веденні обліку витрат за МСФЗ, суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їхній функції у суб'єкта господарювання, залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію. При цьому, витрати поділяють на підкласи з метою виділення компонентів фінансових результатів діяльності, які можуть різнитися за періодичністю, потенціалом прибутку або збитку та передбачуваністю.

Аналіз витрат подають в одній з двох форм, де передбачено метод «характеру витрат» або метод «функції витрат» [3].

Форма аналізу за методом «характеру витрат» передбачає об'єднання витрат у прибутку або збитку згідно з їх характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу) і не перерозподіляє їх за функціями в межах суб'єкта господарювання. Цей метод може бути простим у застосуванні, оскільки немає потреби розподіляти операційні витрати відповідно до класифікації функцій.

Форма аналізу за методом «функції витрат» або «собівартості реалізації», передбачає класифікацію відповідно до їх функцій як частини собівартості чи, наприклад, витрат на збут або адміністративну діяльність. Згідно з цим методом, суб'єкт господарювання повинен розкрити, як мінімум, інформацію про собівартість реалізації окремо від інших витрат. Цей метод може надавати більш доречну інформацію користувачам, ніж класифікація витрат за характером, але розподіл витрат на функції може вимагати довільного розподілу та значного судження [3].

При формуванні звітності згідно з МСФЗ необхідно враховувати не стільки перехід права власності, скільки перехід ризиків володіння від продавця до покупця і можливість компанії контролювати актив. Відповідно і витрати будуть визнані у звітності в момент визнання доходу. Інформація про затверджений на підприємстві перелік витрат, особливо в частині елементів витрат, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), повинні відображатися в наказі про облікову політику. На підставі затвердженого переліку витрат здійснюється подальше розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Таким чином, суб'єкти господарювання, які застосовують МСФЗ, визначають склад витрат виходячи з власного професійного судження щодо сутності здійснених господарських операцій та загальних підходів до сутності витрат та їх визнання, передбачених Концептуальною основою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення: 05.05.2024).
2. Концептуальна основа фінансової звітності. Видана РМСБО 01.09.2010. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення: 05.05.2024).
3. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 05.05.2024).

Колісник Олена,

канд. екон. наук, доцент;

Суховій Єгор,

*здобувач вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) стрімко поширюються під впливом глобалізації. Це зумовлено зростанням міжнародного поділу праці, рухом ресурсів та зближенням економік країн. Облік, стаючи мовою світового бізнесу, має забезпечувати чітку, достовірну, вичерпну та узгоджену інформацію не лише на рівні окремих компаній, але й на міжнародному рівні.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) – це набір документів (стандартів та інтерпретацій), що регламентують правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень відносно підприємства [1].

В Україні також проводиться робота щодо запровадження МСФЗ. Так, 24.10.2007 Кабінетом Міністрів України розпорядженням № 911-р було схвалено Стратегію застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Метою Стратегії є вдосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавств Європейського Союзу [2].

В травні 2011 р. було прийнято Закон України «Про внесення змін до Закону України» «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає сферу і порядок застосування МСФЗ в Україні [3].

Впровадження МСФЗ потребує ретельної підготовки, що включає розробку комплексної програми. Ця програма має чітко окреслювати зміни в обліковій політиці та етапи переходу на нові стандарти.

Оскільки публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії та підприємства з урядового переліку вже розпочали процес впровадження МСФЗ, можна визначити основні труднощі, з якими вони стикнулися. З вітчизняної практики видно, що впровадження МСФЗ відбувається поетапно.

Перший етап впровадження МСФЗ передбачає створення необхідних законодавчих та організаційних умов. Це включає усі заходи, спрямовані на реформування бухгалтерського обліку. Згідно з останніми змінами до законодавства, фінансову звітність, яка складена за національними стандартами, потрібно перевести на МСФЗ. Цей процес передбачає перехід від однієї системи стандартів та методів обліку до іншої, що вимагає змін облікової політики згідно з МСФЗ № 1 [4].

Проблеми, які можуть виникнути на підприємствах, включають питання мотивації керівників, склад МСФЗ та високу кваліфікацію бухгалтерів. На підприємствах можуть виникати фінансові труднощі через великі витрати на навчання бухгалтерів. Крім того, впровадження МСФЗ вимагатиме обліку активів, які раніше не враховувались або враховувалися не повністю. Керівництво повинно зосередити увагу на довгострокових перевагах, а не тільки на короткострокових.

Також, можуть виникати проблеми з розумінням і застосуванням стандартів МСФЗ, а також з нестачею кваліфікованих фахівців. Рішенням може бути підвищення рівня професійної освіти бухгалтерів та покращення методичного забезпечення.

Другим етапом впровадження МСФЗ має стати адаптація національної системи бухгалтерського обліку. Цей процес може зіткнутися з низкою проблем, пов'язаних з низькою якістю облікової інформації та неузгодженістю методик обліку фінансових інструментів [5].

На жаль, якість облікової інформації в Україні низька. Багато вимог існуючих стандартів не виконуються. Тому, при переході на МСФЗ необхідно виправити помилки в застосуванні національних стандартів.

Третім етапом є державне регулювання, яке здійснюється в умовах існуючої правової системи. Регулювання вітчизняних НП(С)БО відрізняється від регулювання МСФЗ, оскільки впровадження МСФЗ потребує внесення змін у вітчизняну законодавчу базу, зокрема, щодо легалізації міжнародних стандартів. Забезпечення ведення бухгалтерського обліку вітчизняними підприємствами з використанням методологічних засад МСФЗ потребує розв'язання ряду проблем.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6], враховує особливості переходу на МСФЗ, зокрема, визначено організацію подання першої річної фінансової звітності за міжнародними стандартами, необхідність наведення у балансі інформації на початок і кінець звітного періоду, а також на дату

переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності для підприємств, які відповідно до законодавства застосовують МСФЗ.

Четвертим етапом у вирішенні проблем, пов'язаних з впровадженням МСФЗ, має стати розширення міжнародного співробітництва та використання світового досвіду.

Важливо зазначити, що багато міжнародних фінансових інституцій, таких як Європейський банк реконструкції та розвитку та Світовий банк, надають кредити лише за умови надання звітності, складеної відповідно до МСФЗ. Впровадження такого досвіду в Україні дозволить значно покращити якість фінансової звітності, підвищити прозорість ведення бізнесу та сприяти інтеграції українських компаній у світовий ринок.

Застосування МСФЗ (Міжнародних стандартів фінансової звітності) в Україні має декілька переваг:

- глобальна стандартизація;
- підвищення прозорості та достовірності фінансової звітності;
- покращення доступу до міжнародних ринків капіталу;
- полегшення порівняння фінансової звітності між різними компаніями та країнами;
- стимулювання економічного зростання.

Незважаючи на переваги, застосування МСФЗ в Україні може також мати деякі недоліки:

- складність впровадження через їхню технічність та потребу в спеціалізованому фаховому знанні;
- значні фінансові та часові витрати;
- відмінності з вітчизняним законодавством;
- ризик втрати контексту;
- обмеження у гнучкості звітності.

Україна рухається не достатньо швидкими темпами щодо наближення національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів фінансової звітності. Дослідження виявило основні етапи впровадження МСФЗ в Україні та зазначило наступні проблеми: недостатня мотивація через відсутність чіткого розуміння стандартів, недостатні знання та навички для їх використання, потреба у відповідній адаптації національного законодавства, недостатнє державне регулювання та необхідність співпраці та використання міжнародного досвіду.

Для вирішення цих проблем пропонується наступні заходи: розробка нормативних актів та методик щодо МСФЗ, сприяння співпраці між вітчизняними та іноземними фахівцями, підвищення кваліфікації бухгалтерів та інформування користувачів про міжнародні стандарти.

При належній реалізації цих заходів впровадження МСФЗ може стати інструментом для підвищення прозорості та ефективності управління підприємствами, що в свою чергу забезпечить Україні можливість залучення іноземних інвестицій, виходу на міжнародні ринки та вступу до Європейського Союзу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кучеркова С. Етапи запровадження і використання МСФЗ в Україні. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки*. Міжнародний збірник наукових праць. Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2014. Випуск 4. URL : <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4053/1/15.pdf>
2. Про схвалення Стратегії застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 № 911-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80#Text> (дата звернення: 30.04.2024).
3. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» : Закон України від 12.05.2011 № 3332-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17> (дата звернення: 30.04.2024).
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text (дата звернення: 30.04.2024).
5. Касич А. О., Яковенко Я. Ю. Проблеми впровадження МСФЗ в Україні та шляхи їх вирішення. *Облік і фінанси*. 2013. Вип. № 1 (59). С. 22–27. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2013_1_5
6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (станом на 03.01.2024). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 30.04.2024).

Kostyuchenko Valentyna,

*Doctor of Economics, Professor,
Professor of Accounting and Taxation
Department;*

Marchyshak Oleksandr,

*Bachelor's degree student
Faculty of Foreign Trade and Law,
State University of Trade and Economics,
Kyiv, Ukraine*

HARMONISATION OF ACCOUNTING SYSTEMS BASED ON MODERN INFORMATION TECHNOLOGIES

The process of worldwide economic, political and cultural integration and unification, known as globalisation, necessitates the harmonisation of accounting standards on a global scale.

The Online Economic Dictionary defines accounting harmonisation as a process that aims to achieve uniformity between the accounting rules of different countries. In other words, it consists of an agreement between different countries so that accounting standards achieve a high degree of homogeneity [1].

The advantages of accounting harmonisation include the ability to compare financial statements of companies from different countries, which allows for decision-making at different levels of management.

Among the disadvantages are the limitations of legislative power, as accounting harmonisation involves submission to a supranational agreement. That is why many countries are reluctant to enter into such agreements, as they have to give up some of their powers and cannot create accounting standards completely autonomously [1].

Accounting harmonisation is a complex process. To achieve the goal, it should be carried out on the basis of modern information technologies.

The evolving business landscape requires a thorough examination of how modern technologies can revolutionize conventional accounting practices. This research aims to provide a comprehensive understanding of the transformational impact of automation, data analytics, cloud computing and artificial intelligence on modern accounting methodologies in the context of accounting harmonisation.

Let's look at specific technologies and their important contributions to accounting harmonisation.

Implementation of blockchain technologies. The decentralised nature of the blockchain allows for the creation of unalterable and immutable records, ensuring a high level of trust in financial information.

Automation of accounting operations. The use of automated systems helps to optimise the processing of financial transactions, avoid errors and ensure faster data processing. To explore the impact of the modern technologies, the study investigates the integration of Robotic Process Automation (RPA) in routine accounting tasks. The analysis reveals that RPA significantly streamlines repetitive tasks, allowing accountants to focus on more complex, value-added activities [2].

Additionally, the role of data analytics in enhancing financial decision-making is explored. Findings indicate that data analytics tools enable accountants to extract meaningful insights from vast datasets, enhancing the precision of financial forecasts. Real-world case studies highlight instances where organizations have leveraged data analytics for strategic decision-making, resulting in improved financial performance [3].

Use of cloud technologies. By providing access to data from any device and location, cloud technologies facilitate flexibility and mobility of the workflow. The ability to collaborate on data and automatic backups are additional benefits of this approach. The examination of cloud computing integration in accounting systems underscores benefits such as increased accessibility, scalability, and potential cost savings. Security concerns are addressed through advanced encryption and authentication protocols, fostering trust in cloud-based accounting solutions [4].

Artificial intelligence plays a special role in accounting harmonisation. The use of artificial intelligence algorithms allows us to automate the analysis of financial data, identify trends and make recommendations for decision-making.

Electronic storage of documents. Going digital not only makes it easier to manage documents, but also allows for faster and more efficient audits, access to the necessary information, and reduces the risk of losing documents.

Thus, the process of accounting harmonisation based on modern information technologies makes a significant contribution to improving the efficiency, accuracy and accessibility of financial information. As organizations navigate this transformative journey, the insights provided will empower decision-makers to strategically adopt and implement these technologies, ensuring not only efficiency gains but also a competitive edge in the dynamic business environment. In conclusion, this research emphasizes the pivotal role modern technologies play in reshaping accounting practices.

REFERENCES

1. Economy-pedia. Гармонізація бухгалтерського обліку – що це таке, визначення та поняття. 2024. URL : <https://uk.economy-pedia.com/11032012-accounting-harmonization>
2. AICPA. Technology in Accounting: Advancements and Challenges. 2022. URL : <https://www.aicpa.org/>
3. Deloitte. Tech Trends in Accounting and Finance. 2022. URL : <https://www2.deloitte.com/>
4. IMA. Harnessing Technology for Better Decision Making. 2022. URL : <https://www.imanet.org/>

Краєвський Володимир,

д-р екон. наук, професор,

декан факультету податкової справи,

обліку та аудиту;

Скорик Олександр,

здобувач вищої освіти третього

(освітньо-наукового) рівня,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ЗАПРОВАДЖЕННЯ ПРАВИЛ ПРО КОНТРОЛЬОВАНІ ІНОЗЕМНІ КОМПАНІЇ

Контрольовані іноземні компанії (далі – КІК) – це іноземні компанії, якими володіють резиденти України за таких умов:

частка, якою податковий резидент (-и) України (юридична або фізична особа) володіє в такій компанії, становить більш ніж 50 %;

частка, якою податковий резидент України у 2022-2023 рр. (з 2024 р. і далі – 10%) володіє в такій компанії, становить більш ніж 25% (за умови, що сумарно резиденти України володіють у такій КІК часткою у розмірі 50 % і більше [1].

Взагалі, правила КІК існують у світі з 1962 року та застосовуються всіма країнами-членами Європейського Союзу та більшістю розвинених країн, і запроваджуються країнами, що розвиваються.

Правила КІК є постійними стандартами в міжнародному оподаткуванні, які використовуються в різних країнах для запобігання розмиванню корпоративної податкової бази та уникнення виведення прибутку компаній з-під оподаткування.

Правилами ст. 39 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) запроваджено податковий обов'язок для власників – контролерів КІК сплачувати податок на прибуток в Україні за нормами податкового законодавства [2; 3].

Першим досвідом імплементації в національне податкове законодавство правил оподаткування контрольованих іноземних компаній це був крок 3 Плану BEPS в Україні, а саме було імплементовано в національне податкове законодавство через розроблення і прийняття норм щодо КІК, які вступили в дію з 01.01.2022. Це Відповідно до підпункту 39-2.1.2 пункту 39-2.1 статті 39-2 Кодексу [2] контролюючою особою є фізична особа

або юридична особа – резиденти України, що є прямими або опосередкованими власниками (контролерами) контрольованої іноземної компанії. Зокрема, іноземна компанія визнається контрольованою іноземною компанією, якщо фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України (далі – контролююча особа): а) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 50 відсотків, або б) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі більше ніж 10 відсотків, за умови що декілька фізичних осіб – резидентів України та/або юридичних осіб – резидентів України володіють частками в іноземній юридичній особі, розмір яких у сукупності становить 50 і більше відсотків, або в) окремо або разом з іншими резидентами України – пов’язаними особами здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою [4].

Фізична особа – резидент України або юридична особа – резидент України не визнаються контролюючими особами, якщо їх володіння часткою у контрольованій іноземній компанії реалізовано через пряме або опосередковане володіння в іншій юридичній особі – резиденті України, за умови якщо остання визнається контролюючою особою згідно з пунктом 39-2.1 статті 39-2 Кодексу [2] та на неї покладається зобов’язання щодо оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії. Платником податку щодо прибутку контрольованої іноземної компанії є контролююча особа.

Отже, новий режим запровадив оподаткування нерозподіленого прибутку КІК на рівні власника, який є податковим резидентом України (контролююча особа), будь то фізична чи юридична особа. Особливістю є те, що Кодекс розширив поняття іноземної компанії і включив до нього, окрім юридичної особи в розумінні корпоративного права, також і утворення без статусу юридичної особи, фіскально-прозорі утворення (трасти, інвестиційні фонди, партнерства тощо).

Також нормою, що розкриває поняття контролю, охоплюються не лише ознаки юридичного контролю, а й фактичного.

Зокрема, формально визначені ознаки – реєстраційні дані про юридичну особу та про її засновників, учасників, кінцевих бенефіціарних власників.

Щодо фактичного контролю, то він визначається на підставі сукупності фактів і обставин, відповідно до яких можна зробити висновок, що особа може здійснювати суттєвий або вирішальний вплив на рішення іноземної компанії щодо укладення угод, розпорядження активами та прибутком,

припинення діяльності. Тож якісне запровадження і виконання норм про КІК є одним із важливих кроків, у тому числі і для досягнення мети переходу до режиму вільного руху капіталу.

Першим звітним (податковим) роком для Звіту про контрольовані іноземні компанії є 2022 рік (якщо звітний рік не відповідає календарному року – звітний період, що розпочинається у 2022 році) [4]. Контролюючі особи мають право подати Звіт про контрольовані іноземні компанії за 2022 рік до контролюючого органу одночасно з поданням річної декларації про майновий стан і доходи або податкової декларації з податку на прибуток підприємств за 2023 рік із включенням зазначеного в такому звіті скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, що підлягає оподаткуванню в Україні, до показників відповідних декларацій за 2023 рік.

При цьому штрафні санкції та/ або пеня не застосовуються (пункт 54 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу). Тож фактично кампанія декларування у 2024 році провадиться:

для контролюючих осіб, що є юридичними особами, – до 01 березня 2024 року;

для контролюючих осіб, що є фізичними особами, – до 01 травня 2024 року.

До речі, звіт про КІК необхідно подавати разом із податковою декларацією, навіть за відсутності зобов'язань за декларацією.

Отже, наразі Україна успішно запровадила нове законодавство про КІК відповідно до рекомендацій ОЕСР BEPS і Кроку 3 Плану BEPS, метою якого є протидія розмиванню податкової бази і виведенню прибутків за кордон.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Контрольовані іноземні компанії: алгоритми визначення обов'язку зі звітування та оподаткування. *Право*. 2024. URL : <https://pravo.ua/kontrolovani-inozemni-kompanii-alhorytmy-vyznachennia-obov-iazku-po-zvituvanniu-ta-opodatkuvanniu/>
2. Податковий кодекс України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
3. Як оподатковують контрольовані іноземні компанії в Україні. Все про бухгалтерський облік. 2024. URL : <https://gazeta.vobu.ua/archives/60535>
4. Щодо окремих питань запроваджених правил про контрольовані іноземні компанії. інформаційний лист № 3/2024. URL : https://tax.gov.ua/data/material/000/653/775003/InfoList3_2024.pdf

Лопатовський Віктор,

*канд. екон. наук, доцент, проректор
з науково-педагогічної роботи,
доцент кафедри обліку, аудиту та
оподаткування;*

Нікіпчук Олександр,

*здобувач вищої освіти другого
(магістерського) рівня
спеціальності
«Облік і оподаткування»,
Хмельницький національний університет,
м. Хмельницький, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Тема формування консолідованої звітності підприємства в Україні є актуальною з кількох причин. Україна активно взаємодіє з міжнародними партнерами у сфері економіки та торгівлі. Вимоги до фінансової звітності стають все більш глобальними, тому підприємства потребують пристосування своєї звітності до міжнародних стандартів. Іноземні інвестори, які розглядають можливість вкладення коштів в українські підприємства, часто оцінюють фінансову звітність як один із ключових чинників ризику. Наявність якісної та надійної консолідованої звітності може підвищити привабливість українських компаній для інвесторів. Консолідована звітність дозволяє керівництву підприємства отримувати комплексну інформацію про фінансовий стан усіх підрозділів і філій компанії. Це допомагає приймати обґрунтовані рішення щодо стратегічного розвитку та фінансового планування. Консолідована звітність сприяє підвищенню прозорості та відкритості діяльності підприємства перед зацікавленими сторонами, такими як акціонери, урядові органи, банки та інші учасники ринку.

Отже, зростання міжнародних зв'язків, потреба в привабленні інвестицій та внутрішня ефективність управління роблять тему консолідованої звітності особливо актуальною для підприємств України.

Досвід інших країн у формуванні консолідованої звітності може бути дуже різноманітним в залежності від рівня розвитку економіки,

законодавчих вимог, корпоративної культури та інших факторів. Ось кілька ключових аспектів досвіду деяких країн:

1. США. У США консолідована фінансова звітність регулюється Комісією з цінних паперів і бірж (SEC). Компанії, які торгують на біржі, зобов'язані складати консолідовані фінансові звіти відповідно до стандартів GAAP (Generally Accepted Accounting Principles).

2. Європейський Союз. У країнах ЄС консолідована звітність регулюється Директивою ЄС щодо фінансової звітності. Багато країн ЄС також використовують Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) для консолідованої фінансової звітності.

3. Японія. У Японії консолідована звітність регулюється Фінансовою агенцією та Токійською фондовою біржею. Японські компанії використовують стандарти фінансової звітності, розроблені Федерацією асоціацій аудиторів.

4. Китай. У Китаї консолідована звітність регулюється Комісією з цінних паперів та фондових ринків Китаю (CSRC). Більшість китайських компаній використовують китайські стандарти фінансової звітності, але деякі можуть також застосовувати Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

Ці приклади показують, що кожна країна має власні системи та підходи до формування консолідованої звітності, проте вони часто базуються на міжнародних стандартах та враховують вимоги міжнародного співтовариства.

Розвиток консолідованої фінансової звітності в Україні можна умовно розділити на кілька етапів:

1. Початковий етап (1990-2000 рр.). У період початку ринкових реформ в Україні у 1990-х роках формування консолідованих фінансових звітів було новим явищем. Компанії активно навчалися та адаптувалися до нових вимог ринку та розвитку бухгалтерського обліку.

2. Гармонізація з міжнародними стандартами (2000-2010 рр.). У цей період уряд України активно працював над гармонізацією вітчизняних стандартів обліку із міжнародними. Було прийнято ряд законодавчих актів, які сприяли адаптації МСФЗ у країні (закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», положення (стандарти) бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність»).

3. Вдосконалення практики застосування МСФЗ (2010-2020 рр.). В цей період було остаточно прийнято МСФЗ як стандарт фінансового звітування для багатьох великих підприємств. Компанії почали активно

переходити на міжнародні стандарти звітності. За останні роки Україна працювала над вдосконаленням практики формування консолідованої звітності (зокрема, оновлено національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку). Це включає в себе розробку інструкцій, рекомендацій та методичних матеріалів, що допомагають підприємствам виконувати вимоги МСФЗ ефективніше та зменшувати ризики помилкового звітування.

4. Цифрова трансформація (сьогодення). Нинішній етап розвитку характеризується активним впровадженням цифрових технологій у процеси формування консолідованої звітності. Це включає в себе автоматизацію процесів збору та аналізу даних, використання хмарних технологій для зберігання і обробки інформації, а також розвиток аналітичних інструментів для обробки великих обсягів даних.

У формуванні консолідованої фінансової звітності між Україною та іншими країнами є спільні риси:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Багато країн, включаючи Україну, використовують міжнародні стандарти фінансової звітності або адаптовані версії цих стандартів для формування консолідованої звітності.

2. Глобальні тренди. У всіх країнах спостерігається загальний тренд до збільшення прозорості, стандартизації та гармонізації підходів до фінансового звітування, що відображається у вдосконаленні процесів формування консолідованої звітності.

3. Вимоги інвесторів і регуляторів. В Україні та в інших країнах інвестори та регулятори встановлюють вимоги до якості та прозорості фінансової звітності, що впливає на практику формування консолідованої звітності.

4. Проблеми та виклики. Багато проблем, з якими стикаються підприємства при формуванні консолідованої звітності, є загальними для різних країн, таких як розбіжності в стандартах, складність процесу збору та аналізу даних тощо.

Вітчизняні підприємства можуть стикатися з різними проблемами при формуванні консолідованої звітності, особливо у вимірах інформаційної складності та вимог до точності. Ось деякі з найпоширеніших проблем:

1. Складність консолідації даних. Підприємства, що мають декілька дочірніх компаній, можуть мати проблеми з консолідацією фінансових даних. Ця складність може посилюватися різноманітністю систем обліку та відмінностями у валютних курсах.

2. Розбіжності в стандартах обліку. Деякі дочірні компанії можуть застосовувати відмінні від батьківської компанії стандарти обліку. Це може призвести до складнощів у консолідації фінансової інформації.

3. Незабезпеченість даних. Іноді дочірні компанії не надають достатньо повної та достовірної інформації. Це може призвести до ускладнень у формуванні консолідованої звітності та підвищення ризиків для компанії.

4. Вплив міжнародних операцій. Підприємства з міжнародними операціями можуть стикатися зі складністю консолідації фінансових даних через різні валюти, податкові системи та правові норми в різних країнах.

5. Потреба у додатковому аудиті. При формуванні консолідованої звітності підприємства можуть стикатися з необхідністю проведення додаткового аудиту для підтвердження достовірності та правильності фінансової інформації.

Перспективи розвитку консолідованої звітності включають в себе декілька ключових напрямків:

1. Удосконалення регулювання звітності. Очікується подальше удосконалення міжнародних стандартів фінансової звітності, які регулюють консолідовану звітність. Це може включати в себе вдосконалення методів консолідації, уточнення правил оцінки активів та зобов'язань, а також удосконалення вимог до додаткової інформації.

2. Використання технологій. Розвиток цифрових технологій, таких як штучний інтелект, машинне навчання та аналітика даних, може значно полегшити процес формування консолідованої звітності. Автоматизація деяких процесів та аналіз великих обсягів даних можуть покращити якість та ефективність звітності.

3. Збільшення прозорості та відкритості. Суспільне очікування щодо прозорості та відкритості фінансової звітності зростає. У майбутньому від підприємств буде вимагатися більша прозорість та детальність інформації у консолідованій звітності.

4. Підвищення стандартів корпоративного управління. Зростаюча увага до корпоративного управління може призвести до збільшення вимог до якості та прозорості консолідованої звітності, а також до більшого контролю за внутрішніми процесами формування звітності.

5. Глобалізація і міжнародний вплив. Зростаюча глобалізація бізнесу призводить до збільшення міжнародного впливу на стандарти фінансової звітності та практику консолідованої звітності. Очікується подальше зближення стандартів у різних країнах і регіонах.

Ці перспективи свідчать про те, що консолідована звітність залишається важливою та актуальною формою фінансового звітування, але вона постійно еволюціонує та адаптується до змін у суспільстві, технологіях та економіці.

Отже, Україна пройшла значний шлях у розвитку консолідованої звітності, від початкових етапів у 1990-х роках до сучасного використання міжнародних стандартів фінансової звітності. На сьогодні існує ряд законодавчих актів та регуляторів, що встановлюють вимоги до формування консолідованої звітності в Україні, Податковий кодекс, Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність, НП(С)БО та МСФЗ, а також нормативно-правові акти Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку.

Напрямки подальшого розвитку консолідованої звітності в Україні включають удосконалення стандартів і регулювання, використання цифрових технологій, збільшення прозорості та відкритості, підвищення стандартів корпоративного управління та зростання міжнародного впливу.

Новікова Олена,

*старший викладач кафедри обліку та
консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК СКЛАДОВОЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТА ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ СУСПІЛЬСТВА

Конструктивний базис сучасної економіки формується на основі економіки знань, інноваційної, інформаційної, цифрової економіки [1, с. 18]. Цифрова трансформація економіки пронизує усі сфери, відбувається «свого роду сепарація економіки» [2, с. 133]. Це обумовлює особливості протікання економічних процесів, функціонування суб'єктів економічних відносин тощо, зокрема домінування цифрових технологій у всіх економічних процесах; товари та послуги у натуральному вигляді все більшою мірою поступаються електронним аналогам; реалізація економічних благ відбувається з використанням електронних засобів; з'являються цифрові (віртуальні) активи [3, с. 107]. Крім того, запровадження концепції сталого розвитку економіки обумовлює формування нових запитів користувачів інформації, відбувається інтеграція фінансової та не фінансової складової. Сучасна світова економіка характеризується переходом на модель сталого розвитку, яка передбачає врахування економічної, соціальної та екологічної складових. Це обумовлює необхідність отримання інформації щодо впливу діяльності суб'єктів господарювання на економіку, екологію та соціальну сферу [4, с. 62]. Все вищеперераховане спричиняє відповідну трансформацію системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством.

Сутність обліково-аналітичного забезпечення більшість науковців бачать у об'єднанні облікових та аналітичних операцій у загальний процес, у єдину систему, яка ґрунтується на єдиній методології обліку та аналізу [5, с. 70].

Здійснений аналіз змістовного наповнення поняття «обліково-аналітичне забезпечення» дозволяє зробити висновок, що науковці по-різному

підходять до визначення його сутності. Так, деякі науковці розглядають його як систему, інші – як набір специфічних засобів і методів; другі – як сукупність процесів (процес); окремі – як модель тощо. Така відсутність єдиної точки зору у науковців і практиків на понятійно-категоріальний апарат уповільнює вирішення проблеми щодо більш повного задоволення потреб менеджменту при формуванні обліково-аналітичної інформації для прийняття тактичних і стратегічних управлінських рішень

Традиційним є підхід віднесення до складових системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством наступних складових (які взаємодіють між собою, створюючи єдине ціле): – підсистеми бухгалтерського обліку; – підсистеми аналізу.

У сучасних наукових працях можна зустріти пропозиції щодо розвитку обліково-аналітичної системи у вигляді додавання окремих елементів або їх сукупності (аудит, контролінг, бюджетування, ризик-орієнтована складова тощо). Ми приєднуємось до позицій тих науковців, які до структури системи обліково-аналітичного забезпечення додають аудит. За цим підходом система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством інтегрує три підсистеми: облікового, аналітичного забезпечення та аудиту (рис. 1).

При формуванні системи обліково-аналітичного забезпечення управління необхідно враховувати, що будь-яке підприємство не є відособленим, а утворює особливу єдність із зовнішнім середовищем, яке істотно впливає на результати діяльності та на якість прийняття управлінських рішень. Адаптація системи та окремих її елементів до змін зовнішнього середовища є однією з умов забезпечення стабільності розвитку.

Забезпечення концепції сталого розвитку та діджиталізація суспільства призводять до ускладнення внутрішніх та зовнішніх зв'язків у системі, що обумовлює трансформацію до гнучких активно-адаптивних обліково-аналітичних систем [6, с. 85]. Активність гнучких систем обліково-аналітичного забезпечення управління полягає у активізації впливу на об'єкт управління, зовнішнє середовище, а адаптивність – у змінах елементів системи відповідно до змін зовнішнього середовища (потреб системи управління), які повинні мати попереджувальний характер.

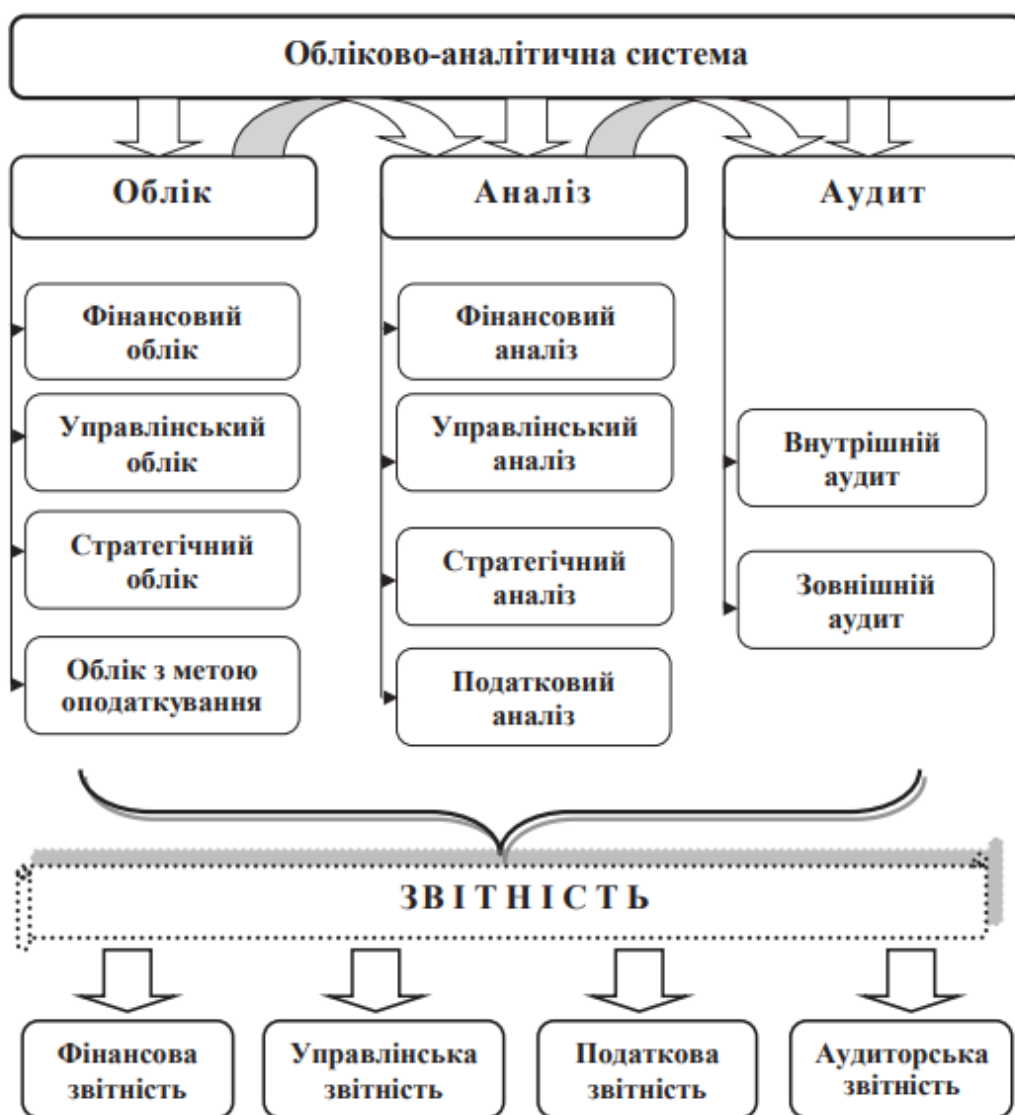


Рисунок 1 – Структура системи обліково-аналітичного забезпечення
як складової управління підприємством

Джерело: сформовано автором на основі [5, с. 72].

В умовах діджиталізації при формуванні обліково-аналітичного забезпечення бухгалтери отримують доступ не тільки до даних господарських операцій у реальному часі, а і до окремих засобів контролю господарських операцій; зникає необхідність у веденні первинної документації. Це дозволяє суттєво підвищити достовірність та релевантність бухгалтерської інформації.

Отже, в умовах сталого розвитку та діджиталізації суспільства відбувається трансформація системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством. Відбувається трансформація процедури обліку: з'являється безконтактна ідентифікація активів, паперове фіксування змінюється електронним тощо. Досягнення ж цілей сталого розвитку потребує розвитку аналітичної складової обліково-аналітичного забезпечення для формування прогностичної компоненти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Войнаренко М. П., Скоробогата Л. В. Мережеві інструменти капіталізації інформаційно інтелектуального потенціалу та інновацій. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2015. № 3, т. 3. С. 18–24.
2. Кононенко Л. В., Назарова Г. Б., Куц В. І. Трансформація форм бухгалтерського обліку в умовах розвитку digital-технологій. *Економічний простір*. 2021. Вип. 168. С. 132–137. URL : <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-22> (дата звернення: 09.05.2024).
3. Коляденко С. В. Цифрова економіка: передумови та етапи становлення в Україні і у світі. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 6. С. 105–112.
4. Кононенко Л. В., Юрченко О. В. Нефінансова (соціальна) звітність підприємств та цілі сталого розвитку. *Advances in Technology and Science : Abstracts of XII International Scientific and Practical Conference*. Berlin, Germany, 2021. URL : https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=6RUIEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA62&ots=_zCVAaEw-W&sig=Qxw3CrdWIrDCgCfVpy77fLRicEE&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false (дата звернення: 09.05.2024).
5. Кононенко Л. В., Ніколаєва С. П. Трансформація системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством в умовах сталого розвитку та діджиталізації суспільства. *Економічний простір*. 2022. Вип. 177. С. 69–75. URL : <https://doi.org/10.32782/2224-6282/177-12> (дата звернення: 10.05.2024).
6. Кононенко Л., Юрченко О., Гай О. Теорія бухгалтерського обліку в умовах становлення глобальної економіки та інформатизації суспільства. *Економічний простір*. 2021. Вип. 170. С. 83–87. URL : <https://doi.org/10.32782/2224-6282/170-14>

Сейсебаєва Наталія,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та оподаткування;*

Пономар Владислав,

*Запорізький національний університет,
м. Запоріжжя, Україна*

РОЛЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ У ГАРМОНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВИХ СИСТЕМ

Сучасні умови глобалізації та розвитку міжнародного бізнесу ставлять перед підприємствами необхідність використання єдиної системи обліку, що відповідає міжнародним стандартам. Один з основних аспектів, який впливає на ефективність та прозорість управління, - це транспарентність облікової інформації. Міжнародні стандарти обліку виступають ключовим інструментом у підвищенні рівня транспарентності облікових систем підприємств.

Перш за все, міжнародні стандарти обліку забезпечують єдність та стандартизацію облікової практики. Вони встановлюють загальні правила та методики обліку, які застосовуються у багатьох країнах світу. Це допомагає уніфікувати підходи до обліку фінансової інформації та робить її більш зрозумілою та порівняльною для зацікавлених сторін.

Міжнародні стандарти обліку відіграють ключову роль у підвищенні транспарентності облікових систем підприємств. Вони створюють єдність та стандартизацію у обліковій практиці, що робить фінансову інформацію більш зрозумілою та порівняльною для зацікавлених сторін. Застосування міжнародних стандартів зобов'язує підприємства надавати детальну та структуровану фінансову звітність, що забезпечує більшу доступність інформації та сприяє більшій прозорості у діяльності підприємств. Такі стандарти також допомагають у забезпеченні об'єктивності та надійності фінансової звітності, що підвищує довіру до звітності підприємств та сприяє покращенню управління фінансами. Враховуючи інтереси різних зацікавлених сторін, міжнародні стандарти обліку сприяють побудові взаєморозуміння та захисту інтересів всіх учасників бізнесу.

Транспарентність облікової інформації виступає ключовим аспектом в контексті ефективного управління та взаємодії з зацікавленими сторонами. Міжнародні стандарти обліку великою мірою сприяють покращенню

цього аспекту. Перш за все, вони встановлюють чіткі правила та вимоги до представлення фінансової звітності, що робить її більш зрозумілою та доступною для всіх зацікавлених сторін. Це включає у себе не лише власників підприємства та його керівництва, а й інвесторів, кредиторів, державні органи, аналітиків, аудиторів та інших учасників ринку. За допомогою стандартизованої інформації можна легше здійснювати порівняльний аналіз фінансового стану підприємства, оцінювати його ризики та перспективи. Крім того, міжнародні стандарти обліку встановлюють прозорі правила щодо оцінки активів, зобов'язань та доходів, що допомагає уникнути непорозумінь та маніпуляцій з фінансовою звітністю. Це сприяє збереженню об'єктивності та надійності фінансових даних, що в свою чергу збільшує довіру до звітності та дозволяє приймати обґрунтовані управлінські рішення. Додатково, стандарти обліку сприяють створенню системи контролю та внутрішнього аудиту, що дозволяє вчасно виявляти та усувати можливі ризики та помилки у фінансовій звітності. Це також сприяє підвищенню довіри сторін до інформації, яку надає підприємство. Таким чином, транспарентність, забезпечена міжнародними стандартами обліку, є важливим елементом ефективного управління та партнерства з усіма зацікавленими сторонами, що сприяє стабільності та розвитку бізнесу.

У країнах з розвинутою економікою, таких як США, Європейський союз, та Японія, МСФЗ/IFRS відіграють ключову роль у стандартизації обліку, сприяючи уніфікації підходів до фінансової звітності та забезпечуючи єдність на міжнародних фінансових ринках. Це полегшує порівняння фінансової інформації між різними компаніями та сприяє міжнародній інвестиційній діяльності. У країнах з перехідною економікою, включаючи Україну, впровадження МСФЗ/IFRS супроводжується викликами та перевагами. З одного боку, ці стандарти підвищують прозорість та доступність фінансової інформації для інвесторів та кредиторів, а з іншого — можуть стати складним завданням для підприємств у процесі переходу до нової системи обліку через вимоги щодо звітності та оцінки активів та зобов'язань.

Фінансовий сектор особливо реагує на впровадження МСФЗ/IFRS, оскільки ці стандарти визначають правила для бухгалтерської звітності фінансових установ. Інші галузі, такі як виробництво, послуги, торгівля, також мають свої особливості в ухваленні та застосуванні цих стандартів в залежності від специфіки їхньої діяльності.

Міжнародні стандарти обліку в сучасному світі відіграють ключову роль у стандартизації облікових систем та сприяють гармонізації підходів до фінансової звітності. Одним із головних напрямків подальшого розвитку

міжнародних стандартів є удосконалення і адаптація до змін у глобальному економічному середовищі. Зокрема, це стосується врахування нових технологій, які впливають на фінансову звітність, таких як цифрові технології, штучний інтелект, блокчейн тощо.

У майбутньому можливе розширення обсягу і деталізація міжнародних стандартів для забезпечення більшої прозорості та об'єктивності фінансової інформації. Також важливим є забезпечення адаптації стандартів до різноманітних секторів економіки та особливостей бізнесу, зокрема, урахування специфіки фінансових установ, сфери послуг, виробництва тощо.

Одним з ключових завдань є забезпечення взаємодії міжнародних стандартів обліку з регіональними та національними вимогами, що дозволить забезпечити гармонізацію та сумісність систем обліку на різних рівнях управління. Важливим аспектом є також підвищення ефективності використання стандартів та забезпечення їхньої відповідності до потреб користувачів фінансової звітності.

У цілому, подальший розвиток міжнародних стандартів обліку передбачає їхнє постійне удосконалення з урахуванням викликів сучасного бізнесу та міжнародних економічних тенденцій, що сприятиме гармонізації облікових систем та забезпечить більшу прозорість та довіру у фінансовому середовищі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Отенко І. П., Азаренков Г. Ф., Іващенко Г. А. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015.
2. Лучко М. Р. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності : навч. посіб. / Лучко М. Р., Бенько І. Д., Яцишин С. Р., Мельник Н. Г. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 390 с.
3. International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation : *Supporting materials for IFRS Accounting Standards*. URL : <https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-by-ifrs-standards/>
4. Hoogervorst H. (2018). The Future of International Financial Reporting Standards. *Journal of Accountancy* : KNOWLEDGE – International Journal. Vol. 34.1 September, 2019.

Сторожук Тетяна,

*канд. екон. наук, доцент, доцен
кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ІНФОРМАЦІЯ В СУЧАСНОМУ БІЗНЕСІ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ НОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Наше життя сьогодні протікає серед значної маси різноманітних інформаційних потоків, які значним чином впливають на нашу життєдіяльність та якість буття в цілому. Сучасному бізнесу також притаманні наявність різних інформаційних потоків, що впливають на його фінансовий стан та результати діяльності, поточні можливості та стратегічні переваги.

Відповідно до Закону України «Про інформацію» [1] інформація – це будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді. Бізнесова діяльність в сучасних умовах господарювання характеризується значною масою даних, відомостей, показників тощо. Значення інформації та інформаційних потоків є суттєвим та важливим. Сьогодні інформація є основним ресурсом кожного суб'єкта господарювання та країни в цілому, який не просто знаходиться на одному рівні з фінансовими, матеріальними, трудовими ресурсами, а значним чином впливає на них та ефективність їх використання. «Саме інформація дозволяє бізнесу оминати турбулентне середовище, викликане змінами, та швидко адаптуватись до змін в інноваційній економіці» [2, с. 31].

Забезпечення управління будь-якого суб'єкта господарювання інформацією є однією з найбільш актуальних та важливих проблем. Це пов'язано з тим, що:

1. не завжди керівництво має доступ до необхідної інформації;
2. інформація, яка є доступною, не завжди відповідає в повній мірі потребам управління;
3. керівництво не може ефективно використовувати інформацію.

Інформація сьогодні є інструментом різнобічного впливу на бізнес. Це означає що, на ряду з позитивним моментами, вона може мати суттєвий негативний вплив. Тому багато вітчизняних та зарубіжних авторів сьогодні визначають інформацію як нову перевагу, яка має також і зворотній вплив

на бізнес. Все це значно загострюється в умовах розвитку комунікативних засобів та технологій. Це відчувають на собі як юридичні, так і фізичні особи в повсякденному житті, особливо в Україні в умовах війни. «Великі бази даних, інтенсивний інформаційний вплив, складні інформаційні зв'язки створюють певний хаос в управлінській системі, що підвищує рівень невизначеності та ризиковості» [2, с. 31]. Якщо раніше керівництво суб'єктів господарювання покладалося лише на обліково-звітну інформацію, яка завжди підтверджена бухгалтерськими документами, то в теперішніх умовах та реаліях цього далеко недостатньо. Тому для прийняття ефективних рішень управління часто долучає експертні висновки, оціночні заключення, статистичні дані та покладається на професійні думки практиків, експертів, аналітиків і пропозиції науковців.

Таким чином, нагальною проблемою як для політики держави, так і для бізнесу та важливим завданням в сучасних умовах життя і діяльності є забезпечити належне управління інформацією. Характерними ознаками інформаційних потоків в бізнесі сьогодні є:

- значний обсяг інформації;
- різноманітність та різноплановість інформації та її видів;
- велика інтенсивність інформаційних потоків;
- їх значний як позитивний, так і негативний вплив на бізнес та середовище його здійснення;
- складна структура інформаційних потоків.

Для формування інформаційного забезпечення управління зовнішньо-економічною діяльністю підприємства Г.І. Писаревська [3] пропонує використання різних технологій, серед яких: аналітика великих даних, штучний інтелект, блокчейн, синергетичний ефект від впровадження технологій. С. Кузьменко [4] виділяє основні переваги удосконалення інформаційної підтримки, які виражаються через більш швидке та обгрунтоване прийняття рішень, зниження витрат та підвищення ефективності; підвищена прозорість та безпека даних, покращена співпраця між відділами, партнерами, групами тощо.

Аналіз переваг та недоліків кожної з систем дозволяє погодитися з пропозицією авторів щодо застосування штучного інтелекту та технології блокчейн для формування результативної інформаційної політики підприємства. Але обираючи технологію варто зважати на плюси та мінуси її практичного застосування. Що стосується штучного інтелекту, то безумовно його швидкий розвиток, масштабність застосування та цілий ряд

переваг говорять про майбутнє і широке використання. В той же час, все дедалі більше говорять, що штучний інтелект навчився обманювати людину та інші проблеми і загрози, які він несе. Як і все нове, новітні інформаційні технології потребують ретельного вивчення та аналізу перед впровадженням та застосуванням. Політика управління інформаційними потоками має ґрунтуватися на передових сучасних технологіях та інноваціях з метою формування ефективної моделі інформаційної системи підприємства. Такі технології мають відповідати ряду вимог:

- простота використання;
- надійний захист зібраних даних та підготовленої інформації;
- можливість швидкої та надійної передачі інформації;
- доступність для користувачів;
- довготривалість використання;
- масштабність застосування та можливості інтеграції;
- прийнятна вартість;
- швидка та не дуже затратна адаптація до змін тощо.

За результатами дослідження можна зробити висновок про притаманність сучасному бізнесу значних та різноманітних інформаційних потоків як за своїми якісними характеристиками, так і направленістю. Тому формування інформаційної архітектури бізнесу має здійснюватися з використанням сучасних автоматизованих систем, технічних і технологічних інновацій на основі своєї внутрішньо згенерованої корпоративної комунікації, сформованих масивних баз аналітичних і рейтингових даних та інформаційних експертних систем. На початкових етапах впровадження новітніх систем і технологій спостерігається складність прийняття (в тому числі і користувачами), обережність застосування та використання. Як результат впровадження формується складна інформаційно-аналітична система, в єдиному інформаційному просторі, яка змінює аналіз результатів та порядок прийняття рішень управлінням. Така модель інформаційної системи підприємства чи об'єднань підприємств веде до спрощення управлінських процесів, значно пришвидшує прийняття рішень через наявність альтернатив та готових варіантів рішень, дозволяє одночасно реалізувати централізоване та децентралізоване управління одночасно, є дуже гнучкою до змін та адаптивною для різних суб'єктів господарювання. Новітні технології виводять на новий рівень цінність ресурсів, роботу з інформацією та управління бізнесом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про інформацію : Закон України. Документ 2657-XII / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (дата звернення: 09.05.2024).
2. Бочуля Т. В. Інформація: чинники, переваги та синергія розвитку. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації* : матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції / відповідальні за випуск : проф. П. О. Куцик, проф. Р. М. Воронко, доц. Р. А. Марценюк. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2021. 540, [31–34] с.
3. Писаревська Г. І. Інформаційне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. *Економіка та суспільство*, 2023. № 51. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-31>
4. Кузьменко С. Інформаційне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю: підходи та напрямки розвитку. *Економіка та держава*. 2020. № 12. С. 99–103.

Судак Валерія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
спеціальність 071*

«Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

Сторожук Тетяна,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку та консалтингу,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДО ПИТАННЯ ПОДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Процеси глобалізації економіки, що торкнулись й України, призвели до об'єднань підприємств та появи транснаціональних компаній. Подібні об'єднання суб'єктів господарювання збільшують ефективність функціонування підприємства, особливо в часи воєн та нестабільності.

Консолідована фінансова звітність відіграє важливу роль у визначенні результативності управління групами підприємств. Саме тому набуває актуальності аналіз змін, що стосуються консолідованої звітності, зокрема, її складання та подання під час дії воєнного стану в Україні.

Важливий внесок у розвиток окресленого питання зробили такі вчені, як Ментух Н., Фомінова М., Яковець Т. та інші.

Метою даного дослідження є аналіз змін у законодавстві України, що стосуються вимог до складання консолідованої фінансової звітності підприємства під час періоду воєнного стану.

Згідно з МСФЗ, «консолідована фінансова звітність – це «фінансова звітність групи, у якій активи, зобов'язання, власний капітал, дохід, витрати та потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств подаються як такі, що належать єдиному економічному суб'єкту господарювання» [1]. З цього визначення витікає, що консолідована фінансова звітність є джерелом інформації про фінансовий стан групи підприємств як єдиного економічного суб'єкта, при цьому учасники групи залишаються індивідуальними юридичними особами.

Кожен з учасників такої групи підприємств складає окрему фінансову звітність за певний період часу. Проте при аналізі звітності учасників

групи неможливо отримати повне уявлення про вплив діяльності кожного підприємства на групу в цілому. Консолідована фінансова звітність усуває це обмеження [2].

Введення воєнного стану в Україні збільшило невизначеність для компаній щодо можливості продовження безперервної діяльності. Однак ряд змін, внесених у нормативно-правову базу, дозволили об'єднаним підприємствам зменшити негативний вплив війни на їх діяльність та покращити процес підготовки фінансової звітності.

Так, Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3] встановив вимоги щодо складу звітності, яка має бути оприлюднена, з урахуванням розмірів груп підприємств та окремих підприємств, що складають консолідовану звітність. Закон виокремлює материнські підприємства, які не належать до категорії великих, а також ті материнські підприємства, які є одночасно і дочірніми та зобов'язані подати звітність не пізніше 1 червня року, який настає за звітним періодом.

Зміни торкнулись і відповідальності за порушення термінів подання звітності. Рішенням Кабміну було вирішено питання щодо термінів подання звітності в установлений строк під час дії воєнного стану. Так, Законом України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» [4] визначено звільнення підприємств від відповідальності за порушення строків оприлюднення річної консолідованої фінансової звітності на період стану війни, а також протягом 3 місяців після його припинення чи скасування. Крім того, не впроваджують заходи впливу за не подану у відповідні терміни фінансову звітність за 2021 рік та проміжну консолідовану фінансову звітність за 2022 рік [5].

Під час проведення досліджень було встановлено, що консолідована фінансова звітність як важливе джерело інформації для груп підприємств сприяє їх ефективному управлінню. Воєнний стан негативно вплинув на якість підготовки такими підприємствами консолідованої звітності. Проте зміни, що були внесені законодавчими актами України до нормативно-правової бази, посприяли зменшенню для підприємств складності процесу підготовки такої звітності.

Варто зазначити, що згідно з цим законом, материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств, а також материнські підприємства, які одночасно є дочірніми підприємствами мають оприлюднити звітність не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» від 1 січня 2013 року.
2. Король С. Я., Семенова С. М., Курбет М. А. Впровадження звітності про сталий розвиток в Україні: стан та перспективи в умовах євроінтеграції. *Бізнес Інформ*. 2022. № 1. С. 294–301.
3. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» : постанова КМУ від 19.07.2022 № 2435-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2435-20#Text> (дата звернення: 09.05.2023).
4. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни : Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення: 07.05.2023).
5. Про врегулювання діяльності учасників ринку небанківських фінансових послуг, небанківських фінансових груп, учасників платіжного ринку, колекторських компаній та юридичних осіб, які отримали ліцензію на надання банкам послуг з інкасації : постанова Нацбанку від 06.03.2022 № 39. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0039500-22#Text> (дата звернення: 10.05.2023).

Шкільник Софія

Науковий керівник:

Андронік О. Л.,

канд. екон. наук, доцент,

Донецький національний університет

імені Василя Стуса,

м. Вінниця, Україна

ВПЛИВ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Штучний інтелект стає все більш значною складовою в сучасному бізнес-середовищі, проте дослідження щодо впливу штучного інтелекту на ефективність діяльності підприємств залишається актуальним. Незважаючи на значні технологічні досягнення в галузі штучного інтелекту, виникає ряд питань щодо того, як саме ці технології можуть впливати на різні аспекти функціонування підприємств.

Використання штучного інтелекту в діяльності сучасних підприємств є відносно новим, але надзвичайно комплексним напрямом досліджень, який стрімко розвивається за участю багатьох дослідників і практиків. Багато вітчизняних та зарубіжних вчених приділяють увагу дослідженню окремим аспектам розвитку, створення, впровадження та застосування технологій штучного інтелекту в діяльності підприємств. Зокрема, заслуговують на увагу праці таких вчених, як Кузьомко В. М., Олійник Т. І., Таранич А. В., Поповиченко І. В. та інші.

Мета дослідження полягає у вивченні впливу використання штучного інтелекту на ефективність діяльності підприємства з метою визначення переваг, обмежень та оптимальних стратегій імплементації цих технологій для підвищення продуктивності та конкурентоспроможності підприємства.

Роль штучного інтелекту в сучасному бізнесі постійно зростає, він перетворює традиційні методи управління та стратегії на більш інноваційні та ефективні. Вплив ШІ на ефективність та конкурентоспроможність підприємств стає все очевиднішим, що привертає увагу бізнес-лідерів по всьому світу.

Штучний інтелект в останні десятиліття перетворився на ключовий елемент сучасного бізнесу, відкриваючи нові можливості та перетворюючи традиційні підходи до управління та стратегічного планування. Його

вплив на ефективність діяльності підприємств є важливою темою для обговорення, оскільки ІІІ не лише оптимізує процеси, але і створює нові можливості для підвищення продуктивності та конкурентоспроможності.

Перш за все, використання ІІІ дозволяє підприємствам здійснювати аналіз величезних обсягів даних значно швидше і ефективніше, ніж будь-коли раніше. Алгоритми машинного навчання та глибокого навчання дозволяють автоматизувати процес обробки даних, виявлення закономірностей та прогнозування тенденцій, що допомагає приймати більш обґрунтовані та швидкі рішення.

Друге, штучний інтелект впливає на ефективність підприємств шляхом автоматизації багатьох процесів. Робота з клієнтами, управління складом, виробництво, логістика - це лише деякі з областей, де можна застосовувати рішення на основі ІІІ для збільшення швидкості та точності виконання завдань.

На думку Махової Г. В. та Вострякової В. Ю. у найближчій перспективі найбільший вплив матиме підвищення продуктивності завдяки автоматизації рутинних завдань, що дозволить персоналу сконцентруватися на виконанні операцій з більшою доданою вартістю [1, с. 81].

Крім того, впровадження ІІІ сприяє створенню нових продуктів та послуг, що відповідають потребам сучасного ринку. Від інтелектуальних асистентів та персоналізованих систем рекомендацій до автономних автомобілів та медичних діагностичних систем - штучний інтелект відкриває нові горизонти для інновацій та розвитку.

Трансформаційні зміни, викликані глобалізацією та цифровізацією суспільства, змушують підприємства та країни активно вдосконалювати, впроваджувати та використовувати технології штучного інтелекту у виробничих процесах. Ті організації, які швидко реагують на сучасні виклики та швидко впроваджують методи та інструменти штучного інтелекту у своїй діяльності, можуть забезпечити собі провідні позиції в загальному цивілізаційному розвитку [2].

Проте, разом з усіма перевагами, використання штучного інтелекту також постає перед викликами. Одним з них є етичні питання, пов'язані з автономними системами прийняття рішень та захистом приватності даних. Крім того, необхідно забезпечити адаптацію персоналу до нових технологій та змінити бізнес-процеси таким чином, щоб максимізувати користь від впровадження ІІІ.

Таким чином, технології штучного інтелекту, які вперше згадувалися ще в середині 20 століття, стали сучасним інструментом, що може значно

підвищувати ефективність діяльності підприємств. Це досягається завдяки їх здатності швидко аналізувати величезні обсяги даних та приймати обґрунтовані управлінські рішення та вибирати оптимальні стратегії розвитку [3, с. 84].

Впровадження технологій штучного інтелекту в діяльність підприємств є важливим чинником для підвищення їх ефективності та конкурентоспроможності. Однак, важливо зберігати баланс між впровадженням технологій ШІ та збереженням людського контролю та відповідальності. Необхідно також продовжувати дослідження в області етики та правових аспектів використання штучного інтелекту, щоб забезпечити безпеку та захищеність для всіх зацікавлених сторін.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖРЕЛ

1. Махова Г. В., Вострякова В. Ю. Штучний інтелект в підприємстві: можливості та перспективи використання. *Економіка та підприємництво* : зб. наук. пр. Київ : КНЕУ, 2022. Вип. 49. С. 75–89.
2. Кузьомко В. М., Бурангулова В. В. Можливості використання штучного інтелекту в діяльності сучасних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 32.
3. Поповиченко І. В., Спірідонова К. О., Андрійчук А. С. Застосування штучного інтелекту в фінансово-економічному аналізі діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2024. № 189. С. 81–84.

Ярмоліцька Ольга,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
фінансів, обліку і оподаткування;*

Ференс Андрій,

*здобувач першого (бакалаврського)
рівня вищої освіти,
Державний університет
інфраструктури та технологій,
м. Київ, Україна*

«ЦИФРОВА» ПІДТРИМКА БУДІВЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ ПІД ЧАС РЕЄСТРАЦІЇ ТА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ

Ґрунтуючись на низці законів у сфері електронного документообігу [1–5] та завдяки зусиллям Міністерства цифрової трансформації в Україні досягнутий високий рівень цифровізації державних послуг як у сфері обслуговування громадян (фізичних осіб), так і у секторі співпраці з суб'єктами господарської діяльності у різноманітних видах діяльності. І досвідчені бізнесмени, і початківці, які щойно зареєстрували підприємницьку діяльність можуть отримати доступ до адекватної і найповнішої інформації, отримати державну послугу, звітувати тощо. Питання землекористування і будівництва завжди відносилися до складних для підприємців, особливо під час воєнного стану. Проєкт «Дія. Бізнес» дозволяє отримати якнайповнішу і актуальну інформацію в цій сфері та зрозуміти алгоритм дій для бізнесмена та бухгалтера. Разом з тим, якісне програмне забезпечення з обліку в будівництві забезпечує користувачів повною, правдивою інформацією для прийняття виважених управлінських рішень.

Що стосується порталу «Дія.Бізнес», то у розділі «Земля, будівництво, нерухомість» можна отримати перелік послуг від державних органів та отримати інформацію про потрібні документи. Сайт надає можливість за 10 хвилин зареєструвати право власності на нерухоме майно, що було придбано чи оформлено до створення Держреєстру речових прав 2013 року. (Щоправда, послуга доступна лише у виключному переліку областей України).

Отримання усіх послуг он-лайн потребує реєстрації на сайті / авторизації на порталі та кваліфікованого електронного підпису (для подачі заяв і завірення документів). Однак, можлива опція – отримання пакету

послуг офлайн, при чому сайт надає покрокову інструкцію щодо отримання цих послуг, необхідних документів, обов'язкових умов отримання послуги та повідомляє чи послуга платна, чи безкоштовна.

Зокрема, плануючи будівельні роботи необхідно перевірити містобудівні умови та обмеження обраної земельної ділянки робіт. Містобудівні умови та обмеження забудови земельної ділянки – документ, що містить комплекс планувальних та архітектурних вимог до проєктування і будівництва щодо поверховості і щільності забудови земельної ділянки, відступів будинків і споруд від червоних ліній, меж земельної ділянки, її благоустрою та озеленення, інші вимоги до об'єктів будівництва, встановлені законодавством та містобудівною документацією [6]. При формуванні заяви і завантаження необхідних документів заява сформується автоматично та буде направлена (без участі власника!) до уповноваженого органу містобудування та архітектури за місцезнаходженням земельної ділянки. Звичайно, наявність такої послуги значно полегшує життя підприємця і спрощує процедури.

Портал надає можливість подання заяви про видачу або внесення змін до будівельного паспорта забудови земельної ділянки, а також можливість отримання дублікату документу. На порталі можна отримати інформацію про необхідні скан-копії документів, що будуть завантажені при формуванні онлайн-форми на отримання послуги. Таким чином, заявник зможе підготуватись і не витратити час на отримання інформації та стояння у чергах. Після того, як заяву буде автоматично сформовано і підписано за допомогою цифрового підпису, її буде направлено в уповноважений орган містобудування та архітектури. Також для заявника є уся необхідна інформація для офлайн-звернення.

Також можна подати повідомлення про початок виконання будівельних робіт на підставі будівельного паспорта, для чого слід заповнити відповідну онлайн-форму. Слід мати реєстраційні номери будівельного паспорта, проєктної документації (у разі розроблення) з Єдиної державної електронної системи у сфері будівництва. У разі внесення змін до повідомлення про початок будівельних робіт потрібен реєстраційний номер документа, у який вносяться зміни, та сканкопії документів, що підтверджують такі зміни. Автоматично сформоване повідомлення після підписання буде направлено до органу держархбудконтролю.

За необхідності можна запросити дозвіл на виконання на будівництво об'єктів, що за класом відповідальності належать до об'єктів з середніми та значними наслідками (СС2 та СС3). Тривалість реєстрації –

10 днів. На сайті покрокова вказана процедура та її особливості, а також зазначено, що цю послугу можна отримати тільки онлайн у відповідності до Закону України «Про регулювання містобудівної діяльності» (ст. 26 прим. 1).

Після подання заяви її статус можна перевірити в особистому кабінеті на порталі Дія. Повідомлення про видачу або відмову у видачі дозволу також з'явиться в особистому кабінеті та буде відправлено на електронну пошту. Коли дозвіл буде отримано, відповідний запис з'явиться в Реєстрі будівельної діяльності. Копія дозволу або відмови також підтягнеться до особистого кабінету на порталі Дія. Перевірити реєстрацію дозволу можна за допомогою portalу Єдиної державної електронної системи у сфері будівництва. Отримання дозволу на будівельні роботи є достатньою підставою для початку будівництва. Завершення будівництва фіксується видачею сертифіката, що засвідчує готовність об'єкта до експлуатації (заяву на отримання сертифіката також можна сформувати на порталі Дія).

Для постановки зведеної будівлі на облік як об'єкта основних засобів необхідно отримати вартісну оцінку об'єкта та земельної ділянки, на якій його зведено. На порталі Дія можна отримати витяг з технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки. Відомості про оцінку землі необхідні при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них. Отримати витяг з відомостями з Державного земельного кадастру, а також отримати інформацію про власність на землю з Державного земельного кадастру можна через вказаний портал. Витяг з кадастру – документ, необхідний для вчинення операцій з землею (купівля-продаж, дарування, оренда тощо). Витяг дійсний протягом трьох місяців з моменту видачі.

На сьогодні існує достатня кількість програмного забезпечення для ведення обліку в будівництві. Його впровадження дозволяє суб'єкту господарювання своєчасно отримувати аналітичні дані, скоротити фінансові та матеріальні витрати, спростити ведення звітності. Серед найбільш відомого ІТ софту для будівництва: BAS Будівництво. Бухгалтерія, Кама-ла Будівництво, Dedal CPMS та ін.

Багато житла, бізнесу під час активних воєнних дій повністю або частково знищені і потребують відновлення. Тому власник будівельної компанії за допомогою авторизації на сайті може долучитись до програми «Відновлення», як підрядник та підписати заяву за допомогою електронного підпису [7]. Надання послуг portalу «Дія» дозволяє значно спростити, а

головне – зробити прозорими, зрозумілими, послідовними дозвільні процедури для суб'єкта підприємницької діяльності у галузі будівництва та операцій із землею та нерухомістю. Крім того, стає зрозумілим, що метою створення таких інструментів є не тільки полегшення ведення бізнесу, але й запобігання можливим корупційним діям і рішенням органів, від яких залежить надання дозволів. Таким чином, робота порталу «Дія.Бізнес» як системи унеможлиблює корупцію і сприяє тому, щоб Україна підвищила бали в рейтингу «прозорості» країн відповідно до індексу Transparency International. А програмне забезпечення з обліку у будівництві дозволяє значно підвищити ефективність і точність обліку, що зрештою призводить до успішніших проєктів і вищого прибутку для будівельних компаній.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про доступ до публічної інформації : Закон України у редакції від 08.10.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text>
2. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні : Закон України у редакції від 01.01.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text>
3. Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності : Закон України в редакції від 24.12.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text>
4. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України у редакції від 31.12.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>
5. Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги : Закон України у редакції від 01.01.2024. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text>
6. Заява на надання містобудівних умов та обмежень забудови земельної ділянки, внесення змін або скасування містобудівних умов та обмежень. URL : <https://diia.gov.ua/services/zayava-na-nadannya-mistobudivnih-umov-ta-obmezhen-zabudovi-zemelnoyi-dilyanki>
7. Приєднатися до «Відновлення як бізнес». URL : <https://diia.gov.ua/services/priyednatisya-do-yevidnovlennya-yak-biznes>

СЕКЦІЯ 3

БІЗНЕС-АНАЛІЗ, МОДЕЛЮВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМИ ПРОЦЕСАМИ НА МАКРО- ТА МІКРОРІВНЯХ

Білобровенко Тетяна,
*канд. екон. наук, доцент кафедри
аудиту та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

КОМПЛАЄНС-КОНТРОЛЬ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

В сучасних умовах господарювання все більш важливого значення для бізнесу набуває комплаєнс-контроль як превентивна форма контролю за діяльністю підприємств. Хоча на законодавчому рівні в Україні обов'язковість його запровадження закріплене лише в банківській сфері, але його розвиток зумовлений рядом факторів, притаманних вітчизняній економіці.

Комплаєнс – від англійської compliance («згода, відповідність») походить від дієслова to comply – «виконувати» – і буквально означає дотримання певних правил, вимог або умов. Перевірка на відповідність і дотримання правил називається «комплаєнс-контроль». Ця функція покладається на спеціальних співробітників або окремі підрозділи компанії, що відповідають за комплаєнс. Ще одна назва комплаєнс-контролю – «управління комплаєнс-ризиками», тобто, тими ризиками для компанії, що спричинені некоректною поведінкою рядових співробітників, керівництва та інших відповідальних осіб. До обов'язків комплаєнс-менеджерів входить відстеження, щоб компанія працювала в суворій відповідності до чинного законодавства.

Комплаєнс та його правове регулювання з'явилися на початку ХХ ст., коли було створено Агентство Міністерства охорони здоров'я та соціальних служб США (FDA – Foodand Drug Administration). Агентство почало розробляти правила, яких мали дотримуватися учасники підприємницької діяльності в галузі фармацевтичної та харчової промисловості. Розглядаючи поширення комплаєнсу в різних галузях, Н. Москаленко наголошує,

що дослідивши практику західних компаній, можна стверджувати, що комплаєнс присутній практично в усіх сферах діяльності: страхуванні, фінансах, кредиті, виробництві, торгівлі, медицині тощо [1, с. 107].

Вивчаючи ризики, М. Яценко [2, с. 75] стверджує, що комплаєнс – це той елемент системи управління й внутрішнього контролю на підприємстві, який спрямований на запобігання комплаєнс-ризиків, що можуть спричинятися невідповідністю, недотриманням законодавства, державних і галузевих стандартів, кодексів етичної поведінки тощо.

Для побудови й підтримки корпоративного управління світова практика, на думку Т. Швидкої, пропонує використання концепції «три лінії захисту», відповідно до якої основними функціями другої лінії захисту господарського товариства є встановлення певних підрозділів, що здійснюють контроль за діяльністю товариства, зокрема: ризик-менеджмент, управління бізнес-процесами, служба безпеки та комплаєнс [3, с. 85].

Найбільшого поширення в Україні набув антикорупційний комплаєнс, так як антикорупційна програма – це шлях до європейської інтеграції та основна вимога ЄС. Набули також розвитку такі види комплаєнсу як: податковий; комплаєнс в трудових відносинах підприємства; інвестиційний комплаєнс; комплаєнс з питань протидії відмиванню коштів, отриманих злочинним шляхом та фінансуванню тероризму; комплаєнс у банківській сфері; комплаєнс у сфері державних закупівель; комплаєнс у сфері ліцензування; комплаєнс у сфері зовнішньоекономічної діяльності; комплаєнс-контроль за напрямками діяльності підприємства: виробничої діяльності; продаж; фінансових і операційних ризиків та звітності підприємства; ділової активності; управління персоналом; забезпечення безпеки в частині захисту інформації підприємства (в тому числі в автоматизованих інформаційних системах) та конфіденційної інформації; взаємовідносин з органами контролю в частині надання документів на запити зовнішніх органів контролю, вирішення спірних питань, узагальнення інформації про порушення, зворотній зв'язок, інформування та порядок усунення цих порушень.

Виходячи із комплексного аналізу законодавства, комплаєнс – це відповідність бізнес-процесів певним нормам, регламентам, правилам [4]. Основу комплаєнсу становлять: законодавство (національне, іноземне, міжнародне); внутрішні правила поведінки (політики, етичні кодекси, стандарти, регламенти тощо); індивідуальні правочини (договори, угоди із контрагентами, клієнтами тощо); судова практика та практика інших компетентних державних органів; бізнес-етика та звичаї ділового обороту [4].

Комплаєнс спрямований на виявлення та подолання ризиків недотримання компанією вимог законодавства, правил, стандартів та рекомендацій. При цьому діяльність комплаєнс-підрозділу не дублює функціоналу інших підрозділів контролю, а доповнює його. Ризик-менеджер виконує здебільшого аналітичні завдання стосовно збору інформації про ризики та їх оцінки, готує пропозиції щодо зниження ризиків. Служба внутрішнього аудиту зосереджена на контролі фінансово-господарської діяльності підприємства та на оцінці ефективності діяльності підрозділів, тоді як комплаєнс-підрозділ вирішує практичні завдання з виявлення ризиків, встановлення причин їх виникнення, з'ясовує шляхи та способи подолання недоліків у бізнес-процесах.

Порушення або відсутність комплаєнса загрожує фінансовими та репутаційними втратами для підприємства, а оскільки в деяких випадках межує з порушенням законів, то може спричинити несприятливі наслідки для всього підприємства. Серед можливих варіантів покарань: заборона на проведення операцій за рахунками; позбавлення ліцензії; призначення виїзних перевірок; адміністративні штрафи; санкції щодо посадових осіб; призупинення діяльності; скасування ліцензії; визнання недійсності економічних операцій. Крім того, під загрозою опиняється репутація компанії, а також її прибуток (від конкретної угоди і тих потенційних угод, які можуть не відбутися через зіпсовану репутацію), фінансові втрати, в числі яких як втрачений прибуток в результаті недостатнього розвитку бізнесу, так і прямі фінансові витрати.

Головний принцип управління ризиками – завчасне їх попередження. Отже комплаєнс-контроль передбачає: виявлення (вміння ідентифікувати ризики), попередження (контроль ризиків), реагування (вміння правильним чином діяти в певних ситуаціях). Тому потрібно звести до мінімуму ймовірність виникнення будь-якого ризику або хоча б згладити його наслідки. Для цього всі співробітники компанії повинні не тільки знати і дотримуватися правил, а й розуміти подальші дії у випадку настання несприятливих ситуацій, пов'язаних з ризиком.

Для забезпечення комплаєнсу всі працівники компанії повинні чітко дотримуватися норм, встановлених законодавчими та регулюючими органами. Крім законів це можуть бути галузеві стандарти (залежить від того, наскільки підприємство цінує свою репутацію). При цьому самі внутрішні правила компанії не є частиною комплаєнсу. На відміну від власних корпоративних регламентів, комплаєнс передбачає дотримання саме загальноприйнятих норм. Головна стратегія для управління комплаєнс-ризиками

в компанії – впровадження бізнес-етики, заснованої на дотриманні законодавства: Кодекс корпоративної етики (поведінки) – про морально-етичні принципи, стандарти поведінки, пріоритети та обов'язки співробітників; політика прийняття і дарування подарунків, запрошень – зазвичай, не забороняє, а розмежовує поняття «подарунок» і «хабар» і ту межу, за якою подарунок стає засобом маніпулювання; політика повідомлень про порушення – яким чином співробітникам повідомляти про виявлені порушення (з правом на анонімність), а також як розслідуються ці порушення; регулювання конфлікту інтересів – стандарти поведінки, коли інтереси співробітника можуть суперечити інтересам компанії; інтереси одного клієнта – інтересам іншого клієнта тощо; політика, яка контролює використання непублічної інформації про фінансовий стан та/або інвестиційні плани третьої особи з метою отримання додаткового прибутку; політика конфіденційності – нерозголошення даних про клієнтів та їх операції, дотримання стандартів обробки даних (General Data Protection Regulation) для операторів персональних даних.

Управління ризиками впроваджується в компаніях різних сфер – не лише у фінансових, але й на виробничих підприємствах, в медицині, торгівлі, в державних органах і у багатьох інших галузях. Тобто, якщо сфера діяльності підприємства пов'язана з певними ризиками та/або вимагає ліцензії – тоді комплаєнс-контроль буквально необхідний. Також його слід впроваджувати, якщо для керівництва компанії важливим є збереження репутації та активів.

Для окремих сфер здійснення господарської діяльності передбачено специфічні комплаєнс-процедури, які не можуть бути універсальними для всіх інших напрямів бізнесу, тому слід удосконалювати інструментарій комплаєнс-контролю.

Отже, впровадження комплаєнса покращує репутацію фірми, підвищує її цінність в очах партнерів та інвесторів, підвищує довіру клієнтів та співробітників. Українські нормативні акти не передбачають обов'язкового введення комплаєнс-служб, тому управління ризиками здійснюється на добровільній основі. Проте, якщо компанія працює із зарубіжними партнерами, то в такому випадку суб'єкт підпадає під норми міжнародного права та повинен діяти за правилами, що є обов'язковими в інших державах. Зокрема, якщо цінні папери компанії торгуються на Нью-Йоркській біржі, фірма потрапляє під юрисдикцію американських законів. Це означає, що на підприємстві обов'язково повинна діяти комплаєнс-програма,

розроблена відповідно до рекомендацій регуляторів США. А при відкритті рахунку в іноземному банку українська компанія проходить комплаєнс-контроль і повинна мати репутацію, яка відповідає європейським стандартам. Наразі лише окремі українські компанії визнали, що комплаєнс є фактором успішності бізнесу, тому перевірки з питань прозорості та відповідності ініціюють переважно іноземні інвестори.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Москаленко Н. В. Теоретичні аспекти запровадження комплаєнс-контролю в країні. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 106–112.
2. Яценко М. С., Коваленко А. Б. Управління комплаєнс-діяльністю підприємства в умовах глобалізаційних обмежень. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2020. № 5 (51). С. 73–79.
3. Швидка Т., Халецька К. Комплаєнс-контроль у системі корпоративного управління господарськими товариствами. *Господарське право і процес*. 2020. № 12. С. 85–90.
4. Аналітичне дослідження стану правового регулювання антикорупційного комплаєнсу в бізнесі. Національне агентство з питань запобігання корупції. Звіт. URL : <https://wiki.nazk.gov.ua/category/prevention/businessintegrity/#post6102> (дата звернення: 25.04.2024).
5. Рада Європи / Офіційний вебсайт. URL : <http://www.coe.kiev.ua> (дата звернення: 25.04.2024).

Бугріменко Роман,
*д-р екон. наук, професор, професор
кафедри економіки та бізнесу,
Державний біотехнологічний університет,
м. Харків, Україна*

СУЧАСНІ ПОГЛЯДИ НА ЕКОНОМІЧНЕ ЗНАЧЕННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Сучасні погляди на економічне значення оборотних активів у діяльності підприємства наголошують на їх ключовій ролі в забезпеченні ефективності та стійкості бізнесу. Оборотні активи є не лише складовою частиною майна підприємства, але й важливим інструментом для забезпечення його операційної діяльності та фінансової стабільності.

У сучасних умовах конкурентного ринкового середовища, де швидкість реагування на зміни та ефективне використання ресурсів є ключовими факторами успіху, оборотні активи стають стратегічними активами підприємства. Вони забезпечують ланцюжок постачання, виробництва та збуту продукції, дозволяючи підприємству оперативно реагувати на попит споживачів та зміни на ринку.

Крім того, оборотні активи впливають на фінансову стійкість підприємства, оскільки їх ефективне управління дозволяє знизити ризики ліквідності та забезпечити сталість фінансових потоків. Оптимізація оборотних активів дозволяє підприємству зменшити затрати на утримання запасів, підтримувати оптимальний рівень обігових коштів та забезпечувати достатній рівень ліквідності для виконання поточних зобов'язань.

Рівень уточнення економічної сутності оборотних активів визначає організацію та ефективність їх використання. Терміни «оборотні засоби», «оборотні кошти» і «оборотний капітал» виражають сутність цих активів і вимагають уважного розуміння. Різноманітність підходів до визначення цих понять свідчить про важливість та складність проблеми [1].

Сучасні погляди на економічне значення оборотних активів у діяльності підприємства розглядаються з різних точок зору відомими економістами та науковцями. Майкл Портер вказує на важливість ефективного управління оборотними активами для досягнення конкурентних переваг підприємства. Він підкреслює, що оптимізація оборотних активів дозволяє підприємствам збільшити ефективність своєї діяльності та знизити витрати.

Пітер Друкер вважає, що ефективне управління оборотними активами полягає в забезпеченні потреб підприємства у необхідних ресурсах для його функціонування. Він підкреслює, що оптимізація оборотних активів допомагає забезпечити підприємству стійкість та конкурентоспроможність. Фішер та Модігліані розглядають оборотні активи як важливий елемент фінансової політики підприємства. Вони вказують на необхідність збалансування рівня оборотних активів з метою забезпечення оптимального використання фінансових ресурсів.

Шейк Мухаммад підкреслює важливість ефективного управління оборотними активами для забезпечення фінансової стійкості підприємства. Він вказує на необхідність постійного моніторингу та аналізу оборотних активів з метою уникнення фінансових ризиків.

Також необхідно розглянути позицію відомих українських науковців-економістів на економічне значення оборотних активів у діяльності підприємств. Микола Ковальов вважає, що ефективне управління оборотними активами є важливим елементом забезпечення фінансової стабільності підприємства. Він підкреслює, що оптимізація оборотних активів дозволяє підприємствам забезпечити стійкість у фінансових операціях та збільшити їхню конкурентоспроможність. Олександр Савченко висловлює думку про те, що правильне управління оборотними активами є ключовим чинником успішної діяльності підприємства. Він підкреслює важливість постійного аналізу та контролю за оборотними активами з метою забезпечення їхнього оптимального використання. Олена Коваленко вказує на те, що ефективне управління оборотними активами дозволяє підприємствам зменшити фінансові ризики та збільшити їхню прибутковість. Вона підкреслює важливість розробки імовірних стратегій управління оборотними активами з урахуванням конкретних умов діяльності кожного підприємства. Сергій Гончаренко наголошує на тому, що правильне управління оборотними активами сприяє підвищенню ефективності використання ресурсів підприємства та забезпеченню його фінансової стійкості. Він підкреслює важливість розробки імовірних стратегій управління оборотними активами з урахуванням конкретних умов діяльності кожного підприємства.

Найбільш відоме визначення активів підприємства наступне: Активи – це ресурси, які контролює підприємство в результаті минулих подій та від яких очікується отримання майбутніх економічних вигід, що виражаються у грошовому виразі та мають економічну цінність для підприємства [1].

Активи – це ресурси, які належать або контролюються підприємством. Ці ресурси можуть бути матеріальними (такими як будівлі, машини, сировина), інтелектуальними (патенти, авторські права), фінансовими (грошові кошти, цінні папери), або навіть нематеріальними (добре ім'я, репутація). Метою збереження активів є отримання майбутніх вигід або прибутку для підприємства. Наприклад, будівлі можуть бути використані для виробництва товарів або надання послуг, що приносять прибуток у майбутньому. Активи мають економічну цінність для підприємства, тобто вони приносять певну користь або можуть бути обмінені на гроші. Наприклад, інвестиції у нові технології можуть підвищити продуктивність підприємства і збільшити його прибуток у майбутньому.

Отже, активи – це важливий елемент управління фінансами підприємства, оскільки вони представляють ресурси, які генерують потенційні економічні вигоди для компанії.

Таке визначення активів стало найбільш розповсюдженим у світовій практиці через його загально прийнятність та відповідність сучасним принципам фінансової звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бугріменко Р. М. Тенденції розвитку оборотних активів підприємств торгівлі. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2002. № 123. С. 192–198.

Вовк Ірина

Науковий керівник:

Поліщук Олена,

*доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Донецький національний університет
імені Василя Стуса
м. Вінниця, Україна*

РОЗРОБКА ТА ВПРОВАДЖЕННЯ БІЗНЕС-ПЛАНУВАННЯ Й БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК СТРАТЕГІЧНИЙ ІНСТРУМЕНТ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

У сучасних умовах господарювання, що диктуються жорсткою конкуренцією, нестабільністю ринків, зростанням вартості ресурсів, питання щодо використання витрат стає стратегічним фактором сталого розвитку та успіху суб'єктів господарювання. Провести оптимізацію економічних затрат дозволяють необхідність, а також існуючі проблеми з стосовно високої витратності з локальним регулюванням цих заходів.

Необхідність вирішення цієї проблеми полягає в її негативних наслідках для економічної стійкості підприємств. У випадку невідповідного управління витратами, підприємствам загрожують фінансові труднощі, банкрутство та втрачання робочих місць. Конкурентоспроможності української економіки, відсутність конкурентних переваг не дозволяє українським підприємствам брати участь на світовому ринку, що обмежує можливості зростання економіки країни. Погіршенні якості життя населення, зменшення прибутків підприємств може призвести до скорочення заробітної плати та соціальних виплат, що негативно впливає на будь-якість життя людей.

Публікація Ірини Петренко «Вплив бюджетування на прибуток підприємств» 2021 містить результати, що доводять думку про значний ріст прибутку внаслідок запровадження систем бюджетування на підприємства. Стаття Олександра Петрова 2020 рік «Бізнес-планування як інструмент оптимізації витрат» показує, що глибоке бізнес-планування дозволяє будь-яким компаніям більш чітко формалізувати цілі, здійснити ресурсне планування та оптимізувати непродуктивні витрати. «Бюджетування як метод оптимізації для зниження витрат» (Сергій Іванов, 2019). У даній

статті представлені різні методи бюджетування, які можуть бути використані для оптимізації витрат фірм. «Роль бюджетного контролю в управлінні витратами» (Тетяна Михайленко, 2018). Автор наголошує на важливості бюджетного контролю у забезпеченні ефективного використання ресурсів та уникненні марнотратства. «Сучасні тенденції бізнес-планування та бюджетування» (Олена Сидоренко, 2017). Ця публікація описує поточні зміни у бізнес-плануванні та бюджетуванні, які можуть принести користь українським компаніям.

Результати дослідження та публікації свідчать, що бізнес-планування та бюджетування є ефективними інструментами оптимізації витрат на підприємствах. Впровадження цих систем може допомогти компаніям підвищити свою прибутковість, конкурентоспроможність та стійкість ринку.

Метою роботи є дослідити вплив комплексного впровадження систем бізнес-планування та бюджетування на оптимізацію витрат та підвищення прибутку підприємств в сучасних умовах господарювання.

Бюджетування – це не просто розподіл наявних ресурсів та планування майбутніх надходжень. Це потужний інструмент, який допомагає організаціям досягати своїх цілей, максимізувати ефективність та здобувати перемогу в конкурентній боротьбі. У чому полягає секрет успіху?

Бюджетування ґрунтується на чітко визначеній стратегії розвитку. Це гарантує, що всі ресурси спрямовані на досягнення спільних цілей. Ефективне управління ресурсами, допомагає компаніям розподіляти свої кошти максимально раціонально, уникаючи марних витрат.

Завдяки плануванню майбутнього організації можуть прогнозувати свої потреби та заздалегідь готуватися до них, забезпечуючи безперебійну роботу та стабільний розвиток. Ефективне бюджетування дає компаніям можливість впевнено нарощувати оберти, освоювати нові ринки та випереджати конкурентів.

Бюджетування – це фундамент для зростання та розвитку. Завдяки чіткому плануванню ресурсів компанії можуть вкладати кошти в інновації, розширення та освоєння нових перспектив. Правильне управління витратами та оптимізація ресурсів призводять до зниження витрат та зростання прибутку. Бюджетування допомагає компаніям бути готовими до непередбачених ситуацій та мінімізувати ризики, тобто підвищити стійкість підприємства.

Створення та впровадження бізнес-плану на підприємствах є важливим етапом для забезпечення ефективного та перспективного розвитку.

За допомогою бізнес-плану здійснюється постійне та стратегічне планування, в якому визначаються конкретні завдання виробництва, розробляються плани реалізації та заходи щодо застрахування від можливих збитків у змінних ринкових умовах. Бізнес-план розробляється на конкретний період та має на меті визначення напрямків та галузей, у які доцільно вкладати грошові та виробничі ресурси для збереження своїх нинішніх позицій на ринку або для забезпечення та досягнення потенційно нових.

Бізнес-план – це документ, що містить систему зв'язаних в часі і просторі, узгоджених з ресурсами, заходів та дій, спрямованих на отримання максимального прибутку внаслідок реалізації підприємницької ідеї [1, с. 115–116]. Бізнес-план є одним із кроків реалізації стратегії підприємства.

Поняття фінансового планування трохи ширше, ніж бюджетування (бо перше включає друге). Фінансові плани визначають показники, які потрібно досягти підприємству за певний період. Бюджети конкретизують економічні плани організації, розподіляють ресурси між підрозділами та дозволяють оцінити внесок кожного менеджера в успіх компанії [2].



Рисунок 1 – Послідовність фінансового планування [2]

Основний бюджет підприємства є зведеним фінансовим планом його діяльності, в якому враховані передбачені надходження та витрати грошових коштів протягом планового періоду, зазвичай на рік. Цей бюджет призначений для досягнення поставлених цілей та виконання функцій, зокрема планування, координації, мотивації, інноваційного розвитку, контролю та оцінки ефективності. Він складається з кількох частин: бюджету інвестицій, де плануються інвестиційні та інноваційні заходи та визначаються

джерела фінансування; бюджету доходів і витрат, де прогнозуються фінансові результати та рентабельність; бюджету грошового руху, що визначає календарний графік надходжень та витрат коштів для забезпечення фінансування діяльності та оперативного контролю; і бюджету за балансовим листом, який відображає фінансовий стан підприємства за основними активами та пасивами [3].

Важливими складовими системи бюджетування є вибір і створення того, що називається первинним бюджетом, де встановлюються планові значення фактора, який найбільше обмежує діяльність підприємства. Тип такого первинного бюджету залежить від особливостей фінансово-господарської діяльності підприємства та його потенціалу залучення ресурсів. Цей бюджет може бути спрямований на збут продукції, постачання факторів виробництва або на можливості фінансування. Наприклад, якщо обсяги виробництва та реалізації продукції залежать від доступності підприємству дефіцитної сировини, то очевидним первинним бюджетом буде бюджет матеріального забезпечення. У випадку, коли обсяги діяльності визначаються наявністю висококваліфікованих кадрів, то первинним може стати бюджет персоналу і так далі.

Розробка та впровадження бізнес-планування та бюджетування є ключовим фактором оптимізації витрат та підвищення прибутку підприємств в сучасних умовах господарювання. Це дозволить українським компаніям стати більш конкурентоспроможними на світовому ринку, стимулювати економічне зростання та покращити якість життя людей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бізнес-план: технологія розробки та обґрунтування: навч. посібник / Покропивний С. Ф., Соболев М., Швиданенко Г. О., Дерев'янка О. Г. Вид. 2-ге, доп. К. : КНЕУ, 2002. 379 с.
2. Бюджетування на підприємстві: що містить та як організувати. URL : <https://finacademy.net/ua/materials/article/osnovy-byudzhetrovaniya-na-predpriyatii>
3. Прушківський В. Г., Тарасова М. О. Бюджетування як інструмент ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка* : електронне наукове фахове видання. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2018/10.pdf

Іонін Євген,

*д-р екон. наук, професор, завідувач
кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Донецький національний університет
імені Василя Стуса,
м. Вінниця, Україна*

СТАНДАРТ БІЗНЕС-АНАЛІЗУ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ БАЗИС В ОБҐРУНТУВАННІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Процеси глобалізації обумовлюють необхідність стандартизації аналітичної роботи, аналітичних процедур не тільки на рівні фінансового контролю, но і на рівні бізнес-процесів, що підвищить якість досліджень, обґрунтованість управлінських рішень, оперативність їх прийняття, що особливо важливо в умовах диджиталізації економіки та суспільства в цілому.

Питання бізнес-аналітики знайшли відображення в роботах зарубіжних та вітчизняних вчених та практиків: Тернер К., Халм Ф. [1], Рід А., Бекхем Д., Пол Д., Кедл Д., Ханслі Д. [2], Бруханський Р., Спільник І. [3], Калабухова С. [4], та інших. Незважаючи на це не достатньо досліджено можливості теоретико-методологічного базису стандарту бізнес-аналізу (BAS) в підвищенні якості аналітичної роботи, обґрунтованості можливих управлінських рішень, оперативності їх прийняття, що особливо важливо в умовах диджиталізації економіки.

Дослідження потенціалу теоретико-методологічного базису стандарту бізнес-аналізу в підвищенні якості аналітичної роботи, обґрунтованості можливих управлінських рішень, оперативності їх прийняття в умовах диджиталізації економіки.

Стандарт бізнес-аналізу (BAS) слід розглядати як основу якісної аналітичної роботи, що є певною запорукою високих бізнес-результатів, розуміння аналітичної складової в сучасному бізнесі в формуванні та реалізації короткострокових та довгострокових задач. Це в свою чергу висуває високі вимоги до теоретико-методологічного базису цього стандарту, як підґрунтя до певних змін у діючому стандарті в залежності від потреб зовнішнього та внутрішнього середовища бізнесу (табл. 1).

Таблиця 1 – Структурований вигляд стандарту бізнес-аналізу [5]

Назва розділу	Зміст розділу
Передмова	Розвиток стандарту, перелік змін, як отримати максимум користі від стандарту
Розділ 1. Розуміння бізнес-аналізу	Визначення бізнес-аналізу, важливість бізнес-аналізу, модель основної концепції бізнес-аналізу (BACCM - Business Analysis Core Concept Model)
Розділ 2. Спосіб мислення для ефективного бізнес-аналізу	Важливість способу мислення, спосіб мислення про бізнес-аналіз, принципи для впровадження
Розділ 3. Проведення бізнес-аналізу	Хто проводить бізнес-аналіз, підходи до роботи, організаційні політики, управління наданням послуг з бізнес-аналізу
Розділ 4. Задачі та галузі знань	Вступ до задач бізнес-аналізу, картки задач, шість галузей знань: планування та моніторинг бізнес-аналізу; виявлення та співпраця, управління життєвим циклом вимог та дизайнів; аналіз стратегії, аналіз вимог та визначення дизайну; оцінка рішення
Висновки	Бізнес-аналіз як дисципліна. Бізнес-аналіз як практика.
Глосарій та ключові слова	Стислий перелік термінів (12) та їх тлумачення
Учасники	Перелік розробників продукту, учасники семінару (приватні особи та корпоративні члени ІІВА), експертна оцінка, оцінка представників громадськості

* ІІВА – *International Institute of Business Analysis*.

Даний стандарт у розділі I дає наступне тлумачення терміну бізнес-аналіз «уможливлює зміни на підприємстві шляхом визначення потреб та рекомендації рішень, які забезпечують цінність зацікавленим сторонам, враховуючи контекст» [5]. Таким чином, дефініція визначення бізнес-аналізу базується на використанні 6 ключових термінів, які повинні бути системно пов'язані між собою та формулювати цілісність даного поняття.

- дозволяє здійснити зміни на підприємстві (enables change in an enterprise);
- визначення потреб (defining needs);
- рекомендація рішень (recommending solutions);
- принесе користь (deliver value);
- зацікавлені сторони (stakeholders);
- фактори (сукупність обставин), які впливають, зазнають впливу та дають можливість розуміти зміни (considering context).

Ознайомлення з розміщенням цих ключових ознак викликає ряд питань які пов'язані з замовниками та потребами аналізу, програмою аналізу, інструментарію та врахуванню сукупності різноманітних факторів при проведенні аналізу, результатів аналізу та можливості обґрунтування управлінських рішень, що в свою чергу повинно привести до позитивних змін. Крім того у цьому переліку не вказано інформаційну базу, що є обов'язковим структурним елементом в здійсненні аналітичного процесу.

З точки зору логіко-структурної схеми організації та проведення аналітичної роботи, в першу чергу передбачається розробка програми (плану) конкретних аналітичних робіт на основі визначення потреб з урахуванням участі всіх зацікавлених сторін (stakeholders): замовників та виконавців; методичний, науковий та технічний супровід з урахуванням всіх факторів впливу на результативність, аналітичне обґрунтування управлінських рішень та контроль за їх впровадженням.

Таким чином, завершальним етапом в аналітичній роботі є обґрунтування управлінських рішень на основі результатів такого аналізу (рекомендація рішень), а їх впровадження в практичну діяльність дозволяє здійснити зміни на підприємстві (функція менеджменту). Визначення потреб, яке знаходиться у стандарті після здійснення змін, доцільне було би представляти на початковій стадії аналітичної роботи з безумовним подальшим корегуванням (при необхідності) на завершальній стадії.

BAS стандартизує основні методи (техніки) аналізу в залежності від способу групування завдань, що є дотичним до відповідного напрямку та під напрямку проведення аналітичної роботи. Такий підхід безумовно позитивно сприяє документуванню аналітичного процесу, його формалізації, як необхідна вимога диджиталізації обліково-аналітичної складової сучасного менеджменту. Передбачено 44 методи аналізу, які не є остаточними і можуть бути доповнені в залежності від поставлений задач.

Матричний підхід дослідження рекомендованих методів аналізу показав, що максимальний результат припадає на «Критерії приймання та оцінки». При дослідженні цього питання необхідно враховувати те що, виходячи з критерію формується система узагальнюючих та часткових показників. Ця логічна послідовність важлива для методологічного наповнення рекомендованого методу бізнес-аналізу. Розв'язання цього питання безпосередньо передбачає обов'язкову уніфікацію аналітичних показників за формулою розрахунку, назвою та рекомендованим значенням (мінімальне, середнє, максимальне значення). Особливо важливим є їх диференціація у галузевому розрізі, з урахуванням техніко-економічних особливостей бізнесу.

В обліково-аналітичному забезпеченні сучасного менеджменту важливе значення має визначення критеріїв, тобто якісних ознак за якими оцінюється стан даної сфери управління і приймаються рішення оперативного і стратегічного характеру. Критерій виступає як ознака, на підставі якого формуються визначення і класифікації. Він є своєрідним мірилом оцінки, на підставі якої формується думка про стан або значенні певної системи.

В системі бухгалтерського обліку критеріями визнання об'єкту активом підприємства є: контроль даного об'єкту; минули події; майбутня економічна вигода. Крім того як і кожної статті фінансової звітності – її вартісний вимір. У разі невизнання активу у зв'язку з невідповідністю умовою, витрати на його придбання та створення включаються до складу витрат звітного періоду у звіті про фінансові результати. Іншим прикладом практичного використання у бізнесі критеріїв є розподіл підприємств на 4 групи: мікропідприємства, малі, середні та великі підприємства на основі 3 критеріїв: балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації, середня кількість працівників.

У цьому питанні слід розмежувати «критерій, як принцип», що покладено в основу визнання інших якісних характеристик, та «критерії – показники», як вектор дослідження економічного змісту [6, 24].

Відправною точкою у побудові системи критеріїв оцінки майнового стану виступає вартість майна, збільшення якого в цілому оцінюється позитивно (крім випадків дооцінки основних засобів) та пов'язано з обсягами діяльності, які передбачають прибутковість бізнесу з відповідною оплатою, на основі базового допущення про безперервність діяльності та використання методу нарахувань в системі бухгалтерського обліку. Саме використання останнього призводить до розриву між отриманим прибутком (чистий прибуток) та грошима (чистий грошовий потік), що обумовлює обов'язкового впровадження в аналітичну практику коефіцієнта монетизації, який базується на співвідношенні цих показників. Коефіцієнт монетизації має сенс коли і чисельник, і знаменник будуть мати позитивне значення, буде індикатором ступеня «довіри» до прибутку.

Підвищення якості методів та процедур бізнес-аналізу при обґрунтуванні управлінських рішень поставлено в залежність від способу групування завдань відповідно до напрямку аналітичної роботи. Розв'язання цього питання безпосередньо передбачає обов'язкову уніфікацію аналітичних показників за формулою розрахунку, назвою та рекомендованим значенням (мінімальне, середнє, максимальне значення). Особливо важливим є

їх диференціація у галузевому розрізі, з урахуванням техніко-економічних особливостей бізнесу. Розв'язання цього питання безпосередньо передбачає обов'язкову уніфікацію аналітичних показників за формулою розрахунку, назвою та рекомендованим значенням (мінімальне, середнє, максимальне значення).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Turner C., Hulme F. Introduction to Business Analysis. Kendall Hunt Publishing. 2022. 277 с.
2. Business Analysis Techniques: 123 essential tools for success / Reed A., Beckham D., Paul D., Cadle J., Hunsley J. *Kendall Hunt Publishing*. 2021. 388 с.
3. Бруханський Р., Спільник І. Бізнес-аналітика vs. бізнес-аналіз: сучасний дискурс, модель професійної компетенції ініціатора позитивних змін. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал*. 2022. Випуск 1–2. С. 7–21.
4. Калабухова С. В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту : монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 431 с.
5. The Business Analysis Standard. URL : <http://surl.li/sxftv>
6. Іонін Є. Є., Овчинникова М. М. Фінансова аналітика сучасного бізнесу : монографія. Донецьк, 2012. 304 с.

Копотієнко Тетяна,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
фінансового аналізу та аудиту;*

Овчарик Роман,

*канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
фінансового аналізу та аудиту;*

Маненко Ангеліна,

*здобувачка вищої освіти,
Державний торговельно-економічний
університет,
м. Київ, Україна*

АНАЛІЗ РИНКУ ЕЛЕКТРОННОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ

Як відомо наразі світ дуже змінюється і найбільше змін відбувається у бізнесі. Із стрімким розвитком технологій, частка присутності яких з кожним днем збільшується в нашому повсякденному житті, зросла й частка електронного бізнесу, так званої електронної комерції (рис. 1).

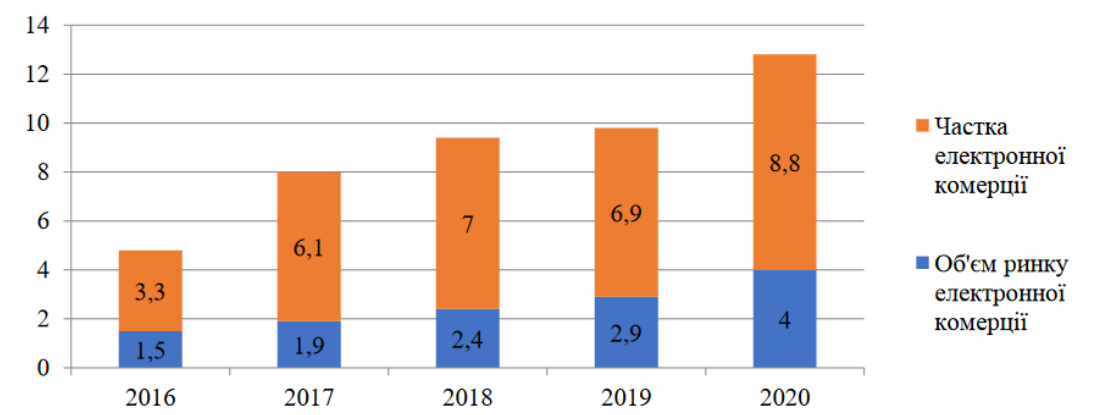


Рисунок 1 – Динаміка обсягу ринку електронної комерції в Україні та частки електронної комерції в роздрібній торгівлі у 2016–2020 рр., млрд дол. США [1]

За даними рис. 1 бачимо, що у 2020 році частка ринку електронної комерції зросла на 41 %, досягнувши значення у 4 млрд дол. США, що становило приблизно 2,6 % ВВП України [2].

Електронна торгівля – це форма постачання товару чи послуги, при якій вибір та замовлення товару чи послуги здійснюється за допомогою інтернет ресурсів, а розрахунок між покупцем та отримувачем здійснюється за допомогою використання певних електронних документів або ж інших засобів платежу.

Виділяють 5 найбільш розвинених секторів електронної комерції. Найбільше користуються попитом: електроніка (27 %), іграшки та хобі (27 %), одяг та взуття (20 %), меблі та фурнітура (15 %), косметика та догляд (11 %). Інші групи товарів є менш популярними на ринку електронної торгівлі в Україні.

За даними ECDB Україна займає 48-е місце за величиною ринку електронної комерції [3]. Але на початку війни ринок електронної комерції також стикнувся з певними проблемами. Середньоринковий рівень відвідування магазинів у 2023 році впав на 82,7 %, у той час як дохід у середньому зменшився на 92 % [4]. При цьому очікується, що на кінець 2027 року рівень доходу зможе перевищити показники лише 2020 року (рис. 2).

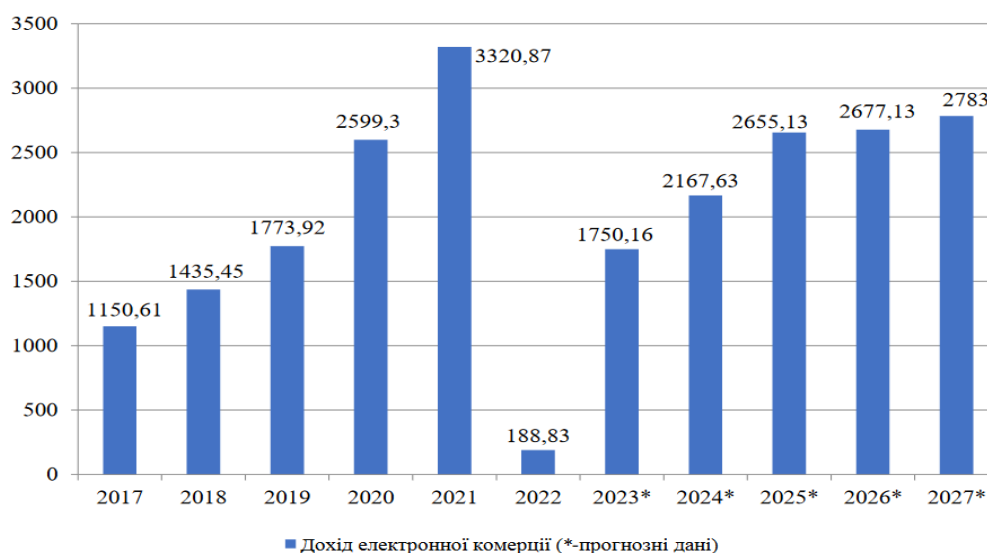


Рисунок 2 – Дохід ринку електронної комерції в Україні у 2017–2027 рр. (зокрема, з прогнозними даними), млн дол. США [5]

Отже, результати дослідження свідчать, що воєнний стан мав дійсно негативний вплив на ринок електронної торгівлі в Україні. Але все ж за прогнозами очікуємо покращення даної сфери економіки нашої країни.

Попри вплив воєнного стану існують також й інші фактори, які несприятливим чином відображаються на розвитку ринку електронної комерції. Основними несприятливими чинниками впливу на електронну комерцію є:

недостатня безпека даних (ненадійний захист інформації, що передаються через мережу Internet; люди бояться передавати дані своїх платіжних карток на невідомі сайти);

високі ціни на доставку (не всі люблять «переплачувати» за доставку, що особливо характерно для людей середнього та старшого віку);

недовіра населення (люди бояться, що їм надішлють не той товар, або пошкоджений або ж взагалі не відправлять нічого).

Це найпоширеніші проблеми на сьогоднішній день, але все ж не всі. Так, вони можуть здатися в якійсь мірі банальними, але людський фактор є дуже важливим для цієї сфери. Але все ж населення підходить до їх вирішення не менш креативно, використовуючи активно різні соціальні мережі.

Просто сайти в мережі Інтернет не викликають довіру, тож наявність у бізнесу соціальної мережі в наш час вважається майже обов'язковою. Такі методи як ведення прямих ефірів у соціальних мережах, ведення Instagram та Facebook stories «наживо» збільшують довіру в людей.

Не менш важливою є безпека даних. Особиста інформація, особливо дані платіжних карток, в наш час піддаються різним шахрайським атакам. Заходами щодо вирішення цієї проблеми є використання більш нових та сучасних платіжних систем. Однак, поки що не існує ідеальної системи, яка гарантуватиме повну безпеку персональних даних.

Отже, ринок електронної комерції має позитивну тенденцію розвитку в Україні, хоча і не позбавлений певних проблем. Людський фактор та безпека даних на сьогодні є одними з визначальних чинників впливу на дану сферу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коли онлайн-продажі замінять традиційні походи в супермаркети? URL : <https://biz.nv.ua/ukr/experts/zamovlennya-jizhi-onlayn-chi-pohid-u-supermarket-shcho-vibirayut-v-ukrajini-doslidzhennya-ta-infografika-50184388.html>
2. Lone S., Weltevreden J. (2022). EUROPEAN E-COMMERCE REPORT 2022. Amsterdam / Brussels: Amsterdam University of Applied Sciences & Ecommerce Europe. URL : https://ecommerce-europe.eu/wp-content/uploads/2022/06/CMI2022_FullVersion_LIGHT_v2.pdf
3. eCommerce market in Ukraine. EcommerceDB. URL : <https://ecommercedb.com/markets/ua/all>
4. Вплив війни на інтернет-торгівлю: як змінювалися онлайн-продажі ритейлерів протягом I півріччя 2022 року / Асоціація ритейлерів України – The profile association of retail market players. URL : <https://rau.ua/novyni/vpliv-vijni-na-internet>
5. eCommerce – Ukraine. Statista Market Forecast / Statista. URL : <https://www.statista.com/outlook/dmo/ecommerce/ukraine#revenue>
6. Соколенко П. e-Commerce. URL : <https://www.web-mashina.com/web-blog/ecommerce-prognoz-elektronnoi-kommercii-ukrainy-2017-2018>

Kravchenko Svitlana,
*Sc. D., professor, Leading Researcher
of the Department of Entrepreneurship,
Cooperation and Agro-Industrial Integration,
NSC «Institute of Agrarian Economics» NAAS,
Kyiv, Ukraine*

BUSINESS ANALYSIS OF THE DEVELOPMENT OF AGRICULTURAL HOLDING «MHP» IN THE CONDITIONS OF WARTIME

The creation of integrated structures in Ukraine is an objective need for the establishment of strong property and financial ties between economic entities and the formation of new financially stable organizational structures (agricultural firms, agricultural holdings) based on them. The significant scale of activity of vertically integrated enterprises makes it possible to use the advantages of integration to the maximum, to create organizational structures capable of processing agricultural raw materials and realizing them with the added value created. The basis of the integration formation should be the economic interest of all participants of such formation that function in the technological chain from production to consumption [1, p. 211–219].

Integrated associations of the agricultural holding type will be preserved as entities that provide innovative improvement of technological processes and the export potential of agricultural products. Agricultural holdings can have diversified capabilities of financial institutions at their disposal. For example, four agricultural holdings (Kernel Holding Sa, Ukr Land Farming, Mhp and Astarta-Kyiv) raised funds through IPOs on world stock exchanges, and NCH Agroprosperis has a bank in its structure, the beneficial owner of which is the investment fund NCH Capital (USA). On February 2, 2021, the full legal name of Myronivskyi Hliboproduct Private Joint Stock Company was changed to MHP Private Joint Stock Company.

"MHP" is an international company in the field of food and agricultural technologies and retail with headquarters in Kyiv and production facilities in Ukraine and the Balkans (Perutnina Ptuj Group). Subsidiary enterprises of "MHP" work in Great Britain, Saudi Arabia, UAE, countries of the Balkan Peninsula and other EU countries. Regions of presence in Ukraine: Kyiv, Cherkasy, Poltava, Sumy, Dnipropetrovsk, Donetsk, Kherson, Vinnytsia, Ivano-Frankivsk

regions. 2016–2018 – the land bank of the MHP is 370 thousand hectares, but in 2022-2024 the land bank is already 362 thousand hectares. Fields of activity of "MHP": poultry farming, export of poultry meat; production and export of grain and oilseeds; feed production; animal husbandry; meat processing; biogas.

The net profit of the agricultural holding "MHP" in 2023 amounted to \$142 million, while the company ended 2022 with a loss of \$231 million. The operating profit increased to \$339 million (+33 %), and the operating margin almost did not change and was at the level of 11 % (in 2022 – 10 %). The turnover increased to \$3 billion, which is 14 % more than in 2022. Export revenue grew to \$1.8 billion (+13 %) and accounts for 60 % of the company's total revenue. Adjusted EBITDA increased 16 % year over year to \$445 million, adjusted EBITDA margin was flat at 15 %.

In 2024, MHP's net profit may reach \$150 million (\$1.40 per share). But the forecast may worsen if the devaluation of the hryvnia accelerates. Almost 60 % of MHP's revenue comes from exports, which makes the company's operations less vulnerable to fluctuations in the national currency. You should not expect dividends from "MHP" because the company's creditors insisted on limiting the payment of dividends. Quotations of "MHP" shares on the London Stock Exchange have added +4.7 % since the beginning of the year. The range of price fluctuations was from \$3.11 to \$3.43. Before the war, shares of "MHP" reached the level of \$8, and in 2019 their price was \$10. Eurobonds "MHP" due in 2026 are traded on the exchange at a price of 79 cents per dollar of face value, which gives a yield to maturity of 21 %. From April 29 to May 5, 2024, the share price of Ukrainian agricultural holdings on stock exchanges mostly decreased. But the market capitalization of the agricultural company "MHP" increased by +1.5 % to \$359 million during the specified period.

In general, since the beginning of the war, the capitalization of domestic agricultural holdings has significantly decreased: companies have lost value. It was established that for the first quarter of 2024, the total capitalization of agricultural holdings amounted to EUR 11,554.95 million (Mhp Se, Kernel Holding Sa, Ovostar Union, Astarta-Kyiv, Agroton Public, AgroGeneration, Milkilend, Imc Sa, KSG Agro, Ukrprodukt, Agroliga) , which is - 14.5 % less than in the same period of 2023. The factors of decrease are the following: destabilization of currency rates; a significant decrease in economic activity; decrease in activity of agricultural holdings on stock exchanges; continuation of hostilities; destabilization of the situation on the financial and stock markets. As a result of the decrease in capitalization, we record the following: a decrease in the amount of fixed and working capital; reduction of development expenses;

loss of a significant part of funds for various needs; reduction of shares; loss of a number of positions on stock exchanges and stock markets; decrease in profit; negative impact on the development of agriculture [2, p. 58–60].

In January 2024, the Antimonopoly Committee granted permission to "MHP" to purchase the "Vegetable Treasury" company. On March 15, 2024, the agricultural holding received permission to establish an enterprise in Saudi Arabia. On April 5, 2024, it became known that the Antimonopoly Committee granted MHP agricultural holdings permission to purchase the logistics company KTL Ukraine. On April 15, 2024, MHP entered into an agreement to purchase 100% of the corporate rights to a meat processing business in Ukraine for an estimated amount of EUR 14 million. "MHP" has already bought 24.9 % of corporate rights for 3.5 million euros. The purchase of the rest requires the permission of the Antimonopoly Committee of Ukraine. Agroholding hopes to complete the purchase of the new asset by the end of 2024. According to the analytical system Contr Agent, from April 18, 2024, "MHP" became a co-owner of "Ukrainian meat farm" LLC (Lutsk). 24.9 % of corporate rights belong to Agroholding, 75.1 % - to Lutsk businessman Oleg Dmytruk. "Ukrainian Meat Farm" is registered at the same address as "Dmytruk-Foods" LLC, which produces meat and sausage products under the "Meat Farm" TM, snacks under the Kabanosy and "Chickenz" TMs, sausages and anchovies under TM Parowski.

On April 25, 2024, the Antimonopoly Committee granted approval to the Slovenian Perutnina Ptuj D.O.O., controlled by "MHP", to purchase a number of companies in Albania. The companies are engaged in the production and processing of chicken. In particular, permission was granted to the companies Perutnina Ptuj D.O.O. (Ptuj, Slovenia) and Balfin - Balkan Finance Investment Group SH.P.K. (Tirana, Albania) for the establishment in Albania of the joint venture Perutnina Ptuj Albania sh.p.k. The Albanian regulator also granted Perutnina Ptuj Albania a merger permit on March 19, 2024.

Thus, in the process of research, it was established that for the development of effective economic activity in the conditions of martial law, significant working capital is needed, and an increase in the size of enterprises - investment resources. Integrated structures, in particular, agricultural holdings, have such opportunities. It was revealed that changes in the capitalization of agricultural holdings are characterized by both the general consequences of the deterioration of the socio-economic conditions of their activity, and the effectiveness of strategic decisions regarding the diversification of business models of operation and the level of tactical skills of crisis management regarding the stabilization of business in extreme conditions.

REFERENCES

1. Malik M., Kravchenko S., Malik L. (2022). Forms of agro-industrial integration of agricultural business entities in the process of adaptation to competitive and cooperative interactions. *Theoretical Foundations in Economics and Management* : collective monograph / Kovalenko V., Lyutyy I., Zatonatska T., etc. International Science Group. USA, Boston : Primedia eLaunch, p. 211–219. URL : <http://www.isg-konf.com/theoretical-foundations-in-economics-and-management/>
2. Kravchenko S., Malik L., Bezhenar I. (2024). Innovation management and digitalization in agricultural holdings for the production of grain and leguminous crops in wartime conditions. *Глобалізація та розвиток інноваційних систем: тенденції, виклики, перспективи* : збірник праць. Харків : Державний біотехнологічний університет. С. 58–60. URL : <https://biotechuniv.edu.ua/novyny-fakultetu-ekonomichnyh-vidnosyn-ta-finansiv/15-03-2024-zavershyla-robotu-ii-mizhnarodna-naukovo-praktychna-konferentsiya-globalizatsiya-ta-rozvytok-innovatsijnyh-system-tendentsiyi-vyklyky-perspektyvy/>

Кравчук Анна,

*здобувачка другого (магістерського)
рівня освіти;*

Паянок Тетяна,

канд. екон. наук, доцент,

*завідувач кафедри облікових технологій
та бізнес-аналітики,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах динамічних змін та не стабільної політичної ситуації, що негативно впливає на фінансові показники підприємства. Оцінка фінансового стану підприємства допомагає приймати ефективні управлінські рішення. Управлінські рішення підприємство повинно орієнтувати на збільшення фінансових результатів діяльності, зміцнення фінансової стійкості та платоспроможності. Такі заходи забезпечать його високий рівень конкурентоспроможності на ринку.

У дослідження теоретичних та методологічних засад аналізу фінансової стійкості та ефективності діяльності внесли вклад такі вчені як: Баканова М. І., Балабанова І. Т., Ковальчук Т. М., Подольська В. О., Терещенка О. О. та інші.

«Фінансова стійкість – це більш узагальнена характеристика фінансового стану підприємства, тобто здатність суб'єкта господарювання розвиватися та функціонувати, забезпечувати фінансову незалежність та зберігати рівновагу своїх пасивів та активів, що гарантує інвестиційну привабливість та платоспроможність підприємства» [1, с. 93]. Досягнути фінансової стійкості можна за умови виконання заходів, що спрямовані на ефективне формування, розподіл і використання фінансових ресурсів із збереженням платоспроможності. Завдання аналізу фінансової стійкості полягає у визначенні спроможності підприємства протистояти негативній дії різних факторів. Проаналізуємо фінансову стійкість конкретного підприємства, а саме розрахуємо коефіцієнт абсолютної ліквідності, коефіцієнт покриття, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт рентабельності та коефіцієнт платоспроможності (табл. 1).

Таблиця 1 – Показники фінансової стійкості ПрАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» за 2010–2022 роки

Роки	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт покриття	Коефіцієнт швидкої ліквідності	Коефіцієнт платоспроможності
2010	0,09	7,63	3,18	0,58
2011	0,03	1,79	0,98	0,57
2012	0,18	3,4	1,35	0,71
2013	0,14	2,79	0,85	0,77
2014	0,32	2,96	1,44	0,78
2015	0,7	3,37	1,59	0,78
2016	3,59	6,63	4,66	0,88
2017	5,13	10,46	7,11	0,92
2018	2,75	5,83	4,92	0,86
2019	0,57	7,83	5,94	0,9
2020	6,28	19,93	14,72	0,96
2021	2,2	11,52	6,21	0,94
2022	0,73	7,57	4,32	0,91

Джерело: розраховано авторами за даними [2].

Аналіз результатів розрахунків показав, що найбільш фінансово стійким підприємство було в період з 2016 по 2018 роки. На рис. 1 видно, що найбільші коливання коефіцієнту абсолютної ліквідності спостерігається в період з 2017 по 2021 роки. Так як даний коефіцієнт показує, яку частину короткострокових зобов'язань підприємство може погасити негайно, то можна сказати, що з 2014 року він перевищує норму. Також потрібно відзначити, що в 2017 та 2020 роках вільні кошти перевищили зобов'язання в декілька разів.

Коефіцієнт покриття показує здатність підприємства покрити поточні зобов'язання за допомогою оборотних ресурсів підприємства.

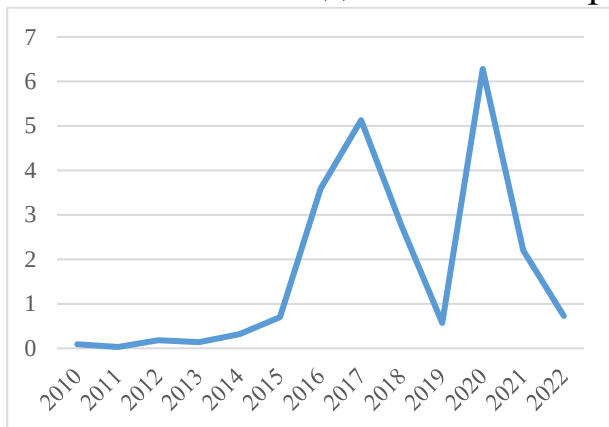


Рисунок 1 – Динаміка коефіцієнта абсолютної ліквідності за 2010-2022 рр.

Джерело: таблиця 1.

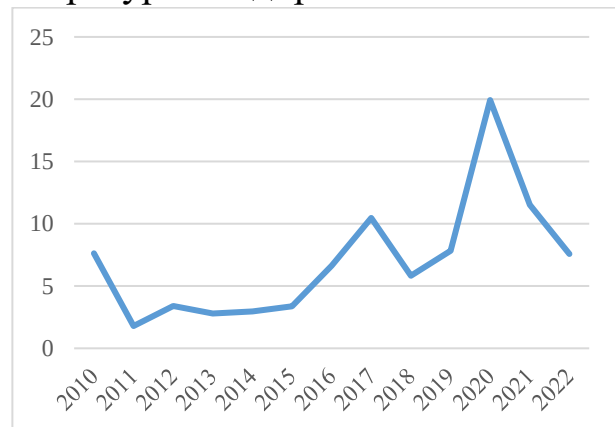


Рисунок 2 – Динаміка коефіцієнта покриття за 2010–2022 рр.

На рис. 2 видно, що даний показник має високі результати, особливо якщо брати до уваги нормативне значення в межах від 1 до 2. Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків із дебіторами.

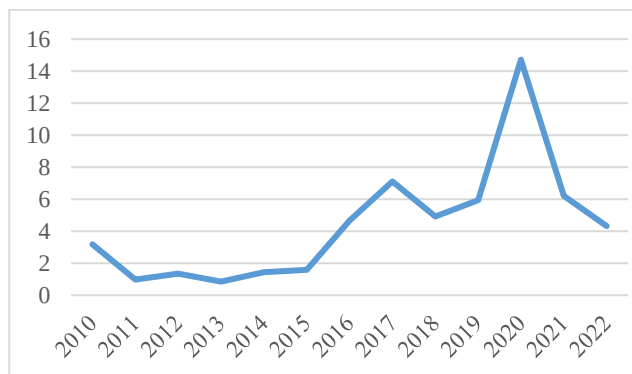


Рисунок 3 – Динаміка коефіцієнта швидкої ліквідності за 2010–2022 рр.

Джерело: таблиця 1.

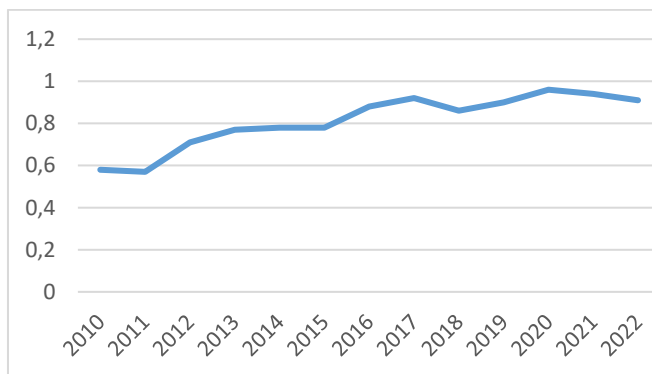


Рисунок 4 – Динаміка коефіцієнта платоспроможності за 2010–2022 рр.

Графік, що зображений на рис. 3 дуже схожий на графік на рис. 2, що може означати не значний вплив витрат майбутнього періоду та запасів в період з 2010 по 2022 роки.

Коефіцієнт платоспроможності показує питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів, авансованих у його діяльність. Нормальним значенням даного показника є 0,5. З рис. 4 видно, що даний коефіцієнт є доволі стабільним і перевищує нормальне значення. Це означає, що джерелом формування майна підприємства є власні кошти більш ніж 50 %.

Отже, узагальнюючи всю інформацію можна сказати, що ПрАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» є досить стабільним підприємством. Проте початок карантину та повномасштабне вторгнення в Україну спричинили значні негативні наслідки на фінансово-господарську діяльність підприємства. Дивлячись на динаміку фінансових показників можна зазначити, що керівництво ПрАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» знаходить ефективні шляхи покращення фінансово-господарської діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Русіна Ю. О., Полозук Ю. В. Економічна сутність фінансової стійкості підприємства та фактори, що на неї впливають. *International Scientific Journal*. 2015. № 2. С. 91–94.
2. ПрАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» / Офіційний вебсайт. URL : Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій – Виробництво залізобетонних опор та інших залізобетонних виробів за європейським стандартом (zbk.com.ua).

Ланченко Євгеній,
*д-р екон. наук, доцент,
доцент кафедри економіки;*
Тимошенко Микола,
*д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри економіки,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України;*
Івченко Володимир,
*канд. с.-г. наук, генеральний директор,
Український науково-дослідний інститут
продуктивності агропромислового
комплексу,
м. Київ, Україна*

АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА РОСЛИННИЦЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Виробництво агропродовольчої продукції є елементом продовольчої безпеки кожної держави. Даному напрямку приділяється особлива увага з боку міжнародних інституцій, щоб не допустити значних цінових змін на аграрному ринку. Проблематика розвитку аграрного сектору економіки в Україні, зокрема виробництва продукції рослинництва, постала у важкі часи воєнного стану з лютого 2022 р. Незважаючи на захоплення рф частини територій України, на решті територій, підконтрольній Україні, сільськогосподарські товаровиробники продовжують вирощувати сільськогосподарські культури.

Протягом аналізованого трирічного періоду – 2020-2022 рр. у фактичних цінах випуск валової сільськогосподарської продукції зріс. Проте, випуск агропродукції у співставних цінах 2016 р. за три роки незначно зменшився. Більшу частину (65,9 %) валової агропродукції в Україні виробляють сільськогосподарські підприємства і в 2022 р. вона становила у співставних цінах 2016 р. 348,4 млрд грн, у якій питома вага рослинницької продукції становила 81,3 %.

Традиційно Україна є важливим торговим партнером реалізації агропродукції за кордон. І особливо велике значення це має для збалансування зовнішнього торговельного балансу держави, стабілізації валютного

обмінного курсу й впливу на інфляційні процеси. Адже близько половини обсягу експорту України за кордон займає агропродовольча продукція.

Протягом 2020-2022 рр. українським аграріям вдалося забезпечити експорт продукції рослинницького походження, зокрема у 2022 р. й надалі налагодити альтернативні логістичні схеми експорту рослинницької продукції завдяки підтримці багатьом країнам Європи й далекого зарубіжжя. Так, у 2022 р. було експортовано з України 23,4 млрд дол. США агропродовольчої продукції, у тому числі 57,6 % рослинного походження.

На жаль, Україна експортує переважно сільськогосподарську сировину, адже на реалізацію готової продукції рослинного походження припадає невеликий відсоток експорту агропродукції – 5-7 % у 2020-2022 рр. Натомість у структурі невеликого обсягу імпорту агропродовольчої продукції у 2020-2022 рр. (6-7,7 млрд дол. США) займає близько третини рослинницька продукція, зокрема у 2022 р. плоди та горіхи – 5,8 %, готові харчові продукти із зерна – 4,1 %, продукти переробки овочів – 3,6 % тощо.

Як висновок, можна зазначити, що всередині держави необхідно всебічно підтримувати й сприяти розвитку первинної і глибокої переробки сільськогосподарської продукції на готові харчові продукти. Це сприятиме збільшенню доданої вартості, а, отже, збільшенню попиту на робочу силу (додаткові робочі місця) й трудових доходів населення, насиченню внутрішнього аграрного ринку вітчизняною рослинницькою продукцією, зокрема по плодоовочевій групі товарів.

Зрештою, постає питання щодо визначення головних видів рослинницької продукції, які виготовляють підприємства, на базі яких формуються великі партії реалізації за кордон та направляються на подальшу переробку на вітчизняні підприємства харчової і переробної промисловості.

Такі види виробництва культур можна назвати стратегічними, оскільки вони вагомими чином впливають на формування торговельного балансу держави, доходи й, зрештою, фінансово-господарські показники сільськогосподарських підприємств. До них у першу чергу можна віднести такі культури: пшениця, кукурудза, соняшник, а останніми роками ще соя і ріпак. Статистичні дані підтверджують, що зерно зазначених культур, продукти їх переробки становлять основу експортних поставок за кордон.

Враховуючи складну ситуацію з логістичними механізмами вивезення експортоорієнтованої рослинницької продукції за кордон необхідно звернути увагу на виробництво плодоовочевої групи культур, які на сьогодні більше зосереджено в господарствах населення й базується на

консервативних технологіях. Такий напрям диверсифікації агробізнесу в сільськогосподарських підприємствах забезпечить зменшення ризиків щодо реалізації продукції і збільшить кількість робочих місць, адже це трудомістке виробництво агропродукції.

Більшість сільськогосподарських підприємств України господарюють на невеликих площах сільськогосподарських угідь (20-500 га) і переважно це звичайні або сімейні фермерські господарства. Проте майже половину сільськогосподарських угідь, які є в користуванні підприємств у 2022 р., обробляють підприємства з площею 1000-5000 га (їх можна вважати типовими середньотоварними агроформуваннями України), 25% (переважно у південних регіонах держави) – більше 5000 га.

Загальна площа посівів сільськогосподарських культур у підприємствах на кінець 2022 р. становить 16,4 млн га, що менше близько на 20 % за попередні періоди через окупацію рф південних регіонів України.

У структурі посівів сільськогосподарських підприємств найбільше займає зерновий клин – 8,7 млн га (53,2 %), у тому числі озима пшениця – 3,9 млн га, кукурудза – 3,4 млн га тощо. Технічні культури в сільськогосподарських підприємствах займають 7,3 млн га (61,6 %), у тому числі найбільші площі сільськогосподарських угідь відведено під соняшник – 4,5 млн га, сою – 1,4 млн га та ріпак озимий – 1,2 млн га. Найменше площ сільськогосподарських угідь у підприємствах зайнято овочевими й кормовими культурами, картоплею, садами тощо.

В останні роки в Україні простежуються високі показники урожайності сільськогосподарських культур. Так, по групі зернових і зернобобових культур вона становить близько 50 ц/га, зокрема у складному для держави 2022 р. озима пшениця мала урожайність 40,9 ц/га, кукурудза на зерно – 69,1 ц/га. По технічних культурах простежується також прогрес в отриманні високих врожаїв: у 2022 р. урожайність цукрових буряків становила 553,6 ц/га, дещо зменшилась урожайність соняшнику, сої та ріпаку. Зменшення урожайності базових сільськогосподарських культур, які вирощуються в сільськогосподарських підприємствах, пояснюється складною ціновою і логістичною ситуацією по закупівлі насіння, добрив, отрутохімікатів, пального аграріями, їх вчасного й достатнього використання.

Однак у суспільному секторі аграрної економіки раніше і тепер зафіксовано вищі рівні урожайності сільськогосподарських культур порівняно з дрібними товаровиробниками – сільськими домогосподарствами.

Винятком тут є урожайність плодово-ягідних насаджень і винограду, яка набагато нижча порівняно з домогосподарствами. Тому останнім варто надати всебічну підтримку: фінансову, організаційну, матеріально-технічну, дорадчу тощо. І найбільш активні й ефективні дрібні товаровиробники – сільські домогосподарства варто трансформувати у формальні види малого агропідприємництва, наприклад, фермерські господарства, зокрема на базі реєстрації фізичної особи – підприємця як найбільш оптимальну форму ведення малого агробізнесу.

Одним із напрямів інтенсифікації землеробства й підвищення ефективності виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах через отримання більших врожаїв є проведення меліоративних заходів, зокрема зрошення у степовій і частково лісостеповій зонах України. Як свідчать статистичні дані, де проведено полив сільськогосподарських культур має місце вагомий приріст урожайності сільськогосподарських культур.

Одним із головних напрямів підвищення ефективності виробництва продукції рослинництва традиційно вважається внесення оптимальних обсягів добрив і застосування хімічних препаратів – пестицидів (засобів боротьби зі шкідниками й хворобами, бур'янами тощо). Як показують дані в останній досліджуваній 2022 р. було внесено менше добрив в абсолютному вимірі, а відносний показник – частка удобрених площ становить лише 88 %.

Така ситуація пояснюється подорожчанням товарів хімічної промисловості, зокрема добрив. Крім того, менше вноситься й органічних добрив. Подібна динаміка як із застосуванням добрив, так і із застосуванням пестицидів в сільськогосподарських підприємствах.

У господарствах необхідно ретельно прорахувати оптимальні дози внесення поживних речовин із добривами, проводити альтернативні розрахунки із застосуванням різних комбінацій видів добрив, ефективних засобів захисту рослин, вміло застосувати відповідні інноваційні техніко-технологічні рішення тощо.

Одним із резервів поліпшення фінансово-економічних показників господарської діяльності сільськогосподарських підприємств є удосконалення маркетингової, зокрема збутової, діяльності. Необхідно активно моніторити ціни на сільськогосподарську продукцію контрагентів (харчових і переробних підприємств) й здійснювати продаж за вищими цінами. Для цього необхідно проаналізувати динаміку коливань цін, середню ціну реалізації на відповідну продукцію за останні, наприклад, 3 роки й визначити кращий період продажу.

Аналіз статистичних даних коливань зміни цін реалізації по місяцях у 2020-2022 рр. дозволив зробити загальний висновок, що більш рентабельним буде продаж продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами через декілька місяців після масового збору врожаю відповідних культур. Найбільш невдалим (за значно меншими цінами) відбувається реалізація агропродукції в період масового збору врожаю сільськогосподарських культур: влітку та у вересні – для зернобобових культур і дещо зі зміщенням на 1-2 місяці – для технічних сільськогосподарських культур.

Як висновок, вагомий вплив на показники рентабельності виробництва продукції рослинництва сільськогосподарських підприємств має організація збутової діяльності господарства. Зокрема це можна забезпечити шляхом постійного моніторингу цін в державі, регіоні, за кордоном тощо, щоб потім визначитись із періодом і партіями (обсягами) реалізації агропродукції за більш вигіднішими цінами й забезпечити прийнятні рівні рентабельності різних видів продукції рослинництва для сільськогосподарських товаровиробників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Статистичні збірники «Сільське господарство України» / Держстат України : вебсторінка. URL : <http://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 03.06.2024).
2. Статистичні збірники «Рослинництво України» / Держстат України : вебсторінка. URL : <http://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 03.06.2024).
3. Статистичні щорічники України / Держстат України : вебсторінка. URL : <http://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 03.06.2024).

Лапшун Владислав,
*Донецький національний університет
іменні Василя Стуса,
м. Вінниця, Україна*

ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ СТАТИСТИЧНИМИ МЕТОДАМИ

Факторний аналіз використовується для вивчення впливу факторів на результати, таких як фінансові ризики, стратегії, активи та інвестиційні портфелі. Цей метод допомагає виявити та узагальнити складність даних, прогнозувати майбутні результати та застосовується в різних сферах. Однак він має свої недоліки, такі як суб'єктивність вибору факторів та обмеження лінійних моделей.

Система показників бюджетів України є комплексом статистичних параметрів, що описують формування, розподіл та використання бюджетних ресурсів. Вона забезпечує інформаційну підтримку для бюджетного планування та контролю виконання бюджету. Основні групи показників включають доходи, видатки, дефіцит, державний борг та інші.

Статистичні методи дослідження бюджетних показників включають методи абсолютних та відносних величин, середніх, індексів, групування, графічного аналізу, дисперсійного аналізу та економетричного моделювання.

Застосування цих методів дозволяє аналізувати динаміку бюджетних показників, порівнювати їх з аналогічними даними інших країн, виявляти фактори, що впливають на бюджет, та прогнозувати майбутні результати.

Державний бюджет України є головним фінансовим планом країни, що визначає обсяг надходжень та видатків. Він ґрунтується на принципах збалансованості, ефективності та публічності. Структура бюджету складається з дохідної та видаткової частин. Дохідна частина охоплює всі джерела надходжень, такі як податки, мита, збори, а видаткова - напрямки використання коштів на освіту, охорону здоров'я, інфраструктуру.

Бюджет має бути збалансованим, тобто загальна сума доходів повинна дорівнювати або перевищувати загальну суму видатків. У разі перевищення доходів утворюється бюджетний профіцит, у протилежному випадку - дефіцит. Державний бюджет включає два основних фонди: загальний та спеціальний, які фінансують поточні та цільові програми відповідно.

Кожна частина бюджету поділяється на статті. Статті доходів класифікують джерела надходжень, а статті видатків - напрямки використання коштів. Державний бюджет України є ключовим інструментом державного управління, який забезпечує фінансування пріоритетних напрямків розвитку та соціальний захист населення.

Таблиця 1 – Абсолютні та відносні показники за 2009–2022 роки

Рік	Доходи	Видатки	Кредитування	Сальдо
2009-2010	-7.29%	0.90%	-0.18%	-2.05%
2010-2011	7.69%	-9.80%	0.24%	6.11%
2011-2012	2.48%	10.53%	-0.09%	2.00%
2012-2013	-5.17%	-0.11%	-0.24%	-0.66%
2013-2014	-2.11%	-0.10%	0.28%	-0.53%
2014-2015	18.57%	6.61%	-0.16%	2.30%
2015-2016	-6.64%	3.05%	-0.08%	0.66%
2016-2017	2.77%	1.16%	0.01%	0.87%
2017-2018	-0.77%	-0.15%	-0.02%	0.06%
2018-2019	-3.94%	-0.83%	0.05%	-0.30%
2019-2020	4.12%	14.19%	0.03%	-5.57%
2020-2021	-6.07%	-11.54%	-0.05%	-2.55%
2021-2022	34.43%	52.12%	-0.06%	-17.62%

Джерело: побудовано автором за [1; 3].

Аналіз бюджетних показників України за 2009-2022 роки свідчить про те, що країна протягом цього періоду стикалася з низкою викликів. Одним із ключових викликів був значний дефіцит бюджету, який спостерігався протягом більшої частини цього періоду. Дефіцит бюджету виник внаслідок низки факторів, включаючи низькі доходи, пов'язані з економічною рецесією, та високі видатки, пов'язані з військовим конфліктом на Сході України. Ще одним викликом стало зростання державного боргу, який протягом аналізованого періоду значно збільшився. Зростання державного боргу створює ризики для макроекономічної стабільності країни та може обмежити можливості уряду щодо фінансування інших пріоритетів. Незважаючи на ці виклики, протягом 2009-2022 років також спостерігалися деякі позитивні тенденції. Одним із ключових досягнень стало впровадження низки реформ, спрямованих на покращення бюджетного управління та збільшення бюджетних доходів. Ці реформи включали впровадження нової податкової системи та посилення боротьби з податковими ухиленнями.

Кореляційно-регресійний аналіз використовується для встановлення зв'язку між змінними. Його мета - визначити, як сильно змінюється одна змінна при зміні іншої та прогнозувати значення залежної змінної на основі незалежної. У випадку бюджету України аналіз допоможе встановити зв'язок між роком і доходами, прогнозувати майбутні доходи та оцінювати ефективність бюджетної політики. Для цього буде проведений кореляційно-регресійний аналіз на основі даних за 2022-2024 роки.

Коефіцієнт кореляції (r) обчислюється за наступною формулою:

$$r = \frac{n(\sum xy) - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{[n\sum x^2 - (\sum x)^2][n\sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$
$$r = \frac{(3 \times 9.2846) - (6 \times 4.4193)}{\sqrt{[3 \times 14 - (6)^2][3 \times 5.78909213 - (4.4193)^2]}}$$
$$r = \frac{27.8538 - 26.5158}{\sqrt{[42 - 36][17.36727639 - 19.54521249]}}$$
$$r = \frac{1.338}{-24 \times -2.1779361}$$
$$r = \frac{1.338}{\sqrt{52.266464}}$$
$$r \approx 0.1849$$

Отже, коефіцієнт кореляції $r \approx 0.1849$, що показує досить слабку лінійну залежність між роком і доходами бюджету.

Також був проведений кореляційний аналіз. Він показав найсильніший позитивний зв'язок між ВВП та доходами бюджету (коефіцієнт кореляції $r = 0.98$). Також виявлений сильний негативний зв'язок між інфляцією та доходами бюджету ($r = -0.85$). Щодо дефіциту бюджету, він має помірний позитивний зв'язок з ВВП ($r = 0.52$) та негативний зв'язок з інфляцією ($r = -0.43$). Витрати бюджету показують помірний позитивний зв'язок з ВВП ($r = 0.61$) та інфляцією ($r = 0.38$).

Прогноз на 2025 рік: При умові збереження поточних темпів зростання ВВП та інфляції, прогнозується, що доходи бюджету України в 2025 році складатимуть 2040 млрд ₴, видатки - 3820 млрд ₴, а дефіцит - 1780 млрд ₴.

На основі проведеного аналізу можна зробити висновок, що аналіз та прогнозування бюджетних показників важливі для економічного управління країною. Статистичні методи допомагають розуміти тенденції в економіці, виявляти фактори, що впливають на бюджет, та розробляти стратегії фінансового управління. Аналіз історичних даних дозволяє виявити вплив різних факторів на доходи та витрати бюджету, а також прогнозувати майбутні зміни. Статистичні моделі дозволяють реалістично планувати бюджет та реагувати на можливі економічні зміни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вернер І. Є. Статистичний щорічник України 2022 / Державна служба статистики. 2023. URL : [year_22_u.pdf \(ukrstat.gov.ua\)](https://ukrstat.gov.ua/year_22_u.pdf)
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/index>
3. Бабчук Р. І., Пастушенко Н. О., Пилипенко О. В. Бюджетний прогнозування в Україні: теорія, методологія, практика. Київ : Знання, 2014.

Мискін Юрій,

*д-р екон. наук, доцент, професор
кафедри облікових технологій та
бізнес-аналітики;*

Іщенко Віталій,

*канд. екон. наук, доцент
кафедри облікових технологій та
бізнес-аналітики;*

Мискіна Оксана,

*канд. екон. наук, доцент кафедри
адміністрування податків,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОЦІНКА ФІСКАЛЬНО-РЕГУЛЯТОРНОГО ПОТЕНЦІАЛУ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

Оцінка фінансово-регуляторного потенціалу бюджетної політики може мати на меті вирішення двох відмінних за своєю сутністю проблем. По-перше, за її допомогою можна оцінити ефективність бюджетної політики, а по-друге, вона може бути базисом для визначення резервів удосконалення бюджетної політики держави.

Залежно від цілей оцінки фінансово-регуляторного потенціалу бюджетної політики доцільно здійснювати у розрізі одного із двох можливих підходів: експрес-оцінки (передбачає оперативну індикативну діагностику загального стану бюджетної політики) чи комплексної оцінки (являє собою деталізований процес визначення ефективності бюджетної політики у розрізі структурних компонент у контексті її соціалізації (формування, реалізації та забезпечення цільової спрямованості) з подальшою ідентифікацією резервів для її удосконалення).

Схематично підходи до оцінки фінансово-регуляторного потенціалу бюджетної політики відображено на рисунку 1.



Рисунок 1 – Підходи до оцінки фінансово-регуляторного потенціалу бюджетної політики

Джерело: складено автором.

Ключовою перевагою експрес-оцінки є оперативність її здійснення. Це досягається за рахунок мінімізації індикаторів, які будуть характеризувати бюджетну політику. За такої умови, кожен із індикаторів повинен бути максимально інформативним у контексті загального відображення ефективності бюджетної політики.

Осмисливши напрацювання Ю. В. Пасічника [1, с. 247–264] та Б. Є. Кваснюк [2, с. 29] з даної проблематики, вважаємо за доцільне зазначити, що до системи індикаторів експрес-оцінки фінансово-регуляторного потенціалу бюджетної політики необхідно включити дві групи індикаторів: нормативні (частка перерозподіленого ВВП через Зведений бюджет України, приріст доходів Зведеного бюджету України) та відносні (частка перерозподіленого ВВП через ЗБУ, відношення абсолютного приросту доходів до абсолютного приросту видатків Зведеного бюджету України, відношення обсягу капітальних видатків до розміру державних запозичень Зведеного бюджету України).

Так до нормативних індикаторів нами віднесено частку дефіциту Зведеного бюджету України у ВВП та частка державного та гарантованого державою боргу у ВВП.

Нормативні граничні значення цих індикаторів визначені у Бюджетному кодексі України [3]:

«стаття 14, пункт 1. Затвердження бюджету з дефіцитом дозволяється у разі наявності обґрунтованих джерел фінансування бюджету ... Визначений Бюджетною декларацією показник дефіциту державного бюджету на кожен рік середньострокового періоду не може перевищувати 3 відсотки прогнозного номінального обсягу валового внутрішнього продукту України на відповідний рік»;

«стаття 18, пункт 2: Загальний обсяг державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 60 відсотків річного номінального обсягу валового внутрішнього продукту України».

До відносних індикаторів нами віднесено індикатори, які характеризують бюджетну політику через співвідношення абсолютних значень показників та їх тенденцій в динаміці, а також характеризують ключові загальні тренди забезпечення соціально-економічного розвитку держави бюджетною політикою.

Комплексна оцінка фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики дозволяє не лише визначити ефективність бюджетної політики у розрізі структурних компонент у контексті її соціалізації (формування, реалізації та забезпечення цільової спрямованості), а й на основі діагностики ідентифікувати резерви удосконалення бюджетної політики держави.

Методологію комплексної оцінки фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики пропонується базувати на трьох основних положення.

1. Для оцінки фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики доцільно застосовувати не інтегральний показник, а систему показників, що дозволить забезпечити дотримання принципів системності та комплексності.

2. В основу формування системи показників оцінки фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики необхідно покласти його форми прояву у розрізі структурних компонент у контексті соціалізації бюджетної політики (формування, реалізації та забезпечення цільової спрямованості);

3. Систему показників, визначених для оцінки фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики, з метою забезпечення об'єктивності останньої доцільно: по-перше, формувати із офіційних статистичних даних (або, у разі потреби, включити окремо взяті показники до форм офіційної статистики), а по-друге, диверсифікувати у контексті внутрішньо-державних та міжнародних джерел отримання інформації.

Таким чином, нами сформований підхід до оцінки фіскально-регуляторного потенціалу бюджетної політики, який дає можливість: по-перше, здійснити оперативну індикативну діагностику загального стану бюджетної політики, а по-друге, комплексно та деталізовано проаналізувати ефективність бюджетної політики у розрізі структурних компонент (формування, реалізації та забезпечення цільової спрямованості) з подальшою ідентифікацією резервів для її удосконалення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : монографія. Донецьк : ТОВ «Юго-Восток, ЛТД», 2005. 642 с.

2. Кваснюк Б. Є. Інституційні фактори політики економічного зростання. *Україна на порозі XXI ст.: уроки реформ та стратегія розвитку* : матеріали наукової конференції. К. : НТУ «КПІ», 2001. С. 173–183.

3. Бюджетний кодекс України від 17.05.2014 № 4731-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> (дата звернення: 10.05.2024).

Небеська Єлизавета,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
факультет податкової справи,
обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВПЛИВ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НА ЕКОНОМІКУ ТА БІЗНЕС-ПРОЦЕСИ В УКРАЇНІ

У сучасному світі, що постійно змінюється та розвивається, інноваційні технології стають ключовим фактором, що визначає темпи економічного зростання та трансформації бізнес-процесів. Інновації є основним джерелом економічного зростання, сприяючи підвищенню продуктивності праці, ефективності використання ресурсів та розвитку нових галузей та ринків.

Підприємства, які впроваджують інновації, зазвичай мають перевагу на ринку через нові продукти, процеси або послуги, що вони пропонують. Це дозволяє їм здобувати більший ринковий відсоток та забезпечує їхню стійкість у довгостроковій перспективі. Інновації часто створюють нові сектори економіки та ринки, що забезпечують ріст інвестицій та зайнятості. Інновації можуть призводити до вдосконалення продуктів та послуг, що полегшує життя людей, зменшує витрати та підвищує загальний рівень задоволення від споживання [2].

Індекс інноваційності України наразі становить 46,4, що трохи перевищує середній світовий рівень (45,2), що робить нашу країну лідером серед країн з низьким рівнем доходу. Навіть у порівнянні з країнами, що мають рівень доходу вище середнього, Україна випереджає майже всі країни попереду нас лише Малайзія та Таїланд з незначним відривом, а також нас обганяє більшість країн з високим рівнем доходу. Таким чином, в Україні є потужні ресурси для стрімкого розвитку, включаючи екосистему талантів і технологій.

ІТ-сектор залишається ключовим компонентом української економіки: у 2023 році він забезпечив доходу у розмірі \$6,7 млрд через експорт послуг, що становить понад 40 % всього експорту послуг країни. Частка експорту ІТ-послуг у ВВП становить 4 %. Хоча ці цифри трохи нижчі, ніж у 2022 році (4,6 %), але значно вищі, ніж до початку війни у 2013 році (0,7 %). Українські компанії підтвердили свою надійність на світовому рівні, продемонструвавши стійкість та здатність до розвитку нових технологій, навіть у найважчі часи.

У стратегії розвитку інноваційної економіки Україна може взяти за основу досвід країн, що досягли значного економічного зростання та соціального прогресу відносно коротким часом, не зважаючи на обмежені природні ресурси та геополітичні складнощі. Сінгапур і Ізраїль є двома прикладами такого успіху. У Сінгапурі були створені умови, сприятливі для іноземного бізнесу, шляхом ліквідації багатьох адміністративних бар'єрів та надання підприємцям податкових пільг на 5 та 10 років. Для подолання демографічних викликів, країна активно залучала іммігрантів для забезпечення робочої сили. Як результат, Сінгапур став високоефективною економікою з індексом інноваційності 76,4.

Щодо Ізраїлю, ця країна стала відомою як «країна стартапів» завдяки великій кількості високотехнологічних компаній. Високий рівень освіти, зокрема у сферах науки, технологій, інженерії та математики, створив основу для розвитку інновацій. Ізраїльські університети та науково-дослідні інститути відіграють ключову роль у створенні передових технологій [3].

Щодо подальшого розвитку інноваційної діяльності, то в Україні на законодавчому рівні визначено пріоритетні напрямки - це науково і економічно обґрунтовані напрямки розвитку інновацій, спрямовані на забезпечення економічної безпеки країни, створення конкурентоспроможної та екологічно чистої продукції, надання високоякісних послуг та збільшення експортного потенціалу з ефективним використанням науково-технічних досягнень.

Законом України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» [4] було визначено 7 напрямків: розвиток нових енергетичних технологій, енергоефективність та альтернативні джерела енергії; інновації у транспорті, космічній технології, авіації та оборонній промисловості; розвиток матеріалознавства, наноматеріалів та нанотехнологій; технологічне оновлення агропромислового комплексу; використання сучасних технологій у медицині та фармації; застосування технологій для збереження навколишнього середовища та чистого виробництва; розвиток інформаційних та комунікаційних технологій, робототехніки [5, с. 78–81].

Інноваційні технології в сучасному бізнесі - це ключовий фактор успіху, оскільки вони дозволяють підприємствам бути конкурентоспроможними в цифрову епоху. Вони підвищують ефективність і продуктивність бізнес-процесів. Наприклад, впровадження систем CRM чи штучного інтелекту дозволяє збільшити швидкість та точність виробничих процесів, знизити витрати та час виконання завдань.

Окрім цього інновації допомагають привертати та утримувати клієнтів, оскільки споживачі все більше цінують інноваційні рішення та зручні сервіси. Підключення платіжних систем до веб-сайтів та розробка персоналізованих сценаріїв спілкування з клієнтами стають ключем до успіху на ринку. Деякі технології дозволяють підприємствам швидко адаптуватися до змін у бізнес-середовищі. Наприклад, автоматизована система створення накладних звільняє підприємців від надмірної рутинної роботи. Інноваційні технології відкривають нові ринки та можливості для розвитку бізнесу, сприяючи появі нових продуктів та послуг. Наприклад, смарт-месенджери допомагають підприємствам ефективно комунікувати з клієнтами [6].

Аналіз будь-якого процесу передбачає оцінку його позитивних та негативних аспектів. Інноваційна діяльність не є винятком. Серед можливих негативних наслідків інноваційної діяльності можна виділити:

- інновації можуть зменшувати тривалість життєвого циклу продукції, змушуючи підприємства здійснювати постійні витрати на її модернізацію та впровадження нових науково-технічних розробок.
- інновації можуть збільшувати очікування споживачів щодо якості та асортименту продукції, що вимагає додаткових витрат на дослідження ринку та маркетинг.
- інноваційна діяльність може збільшувати ризики фінансових втрат через помилки в дослідженнях споживачів, неправильні розрахунки при розробці нових продуктів та нестачу коштів.
- інновації можуть збільшувати конкуренцію та стати об'єктом шахрайських дій з боку конкурентів, особливо в сферах програмного забезпечення та патентів.
- інноваційна діяльність потребує значних інвестицій і супроводжується різноманітними ризиками, такими як помилковий вибір проектів, недостатня фінансова підтримка та законодавчі обмеження.

Окрім цього, інноваційна діяльність – це процес, пов'язаний з інвестиціями, що супроводжується ризиками та небезпеками. Серед них можна

виділити ризик помилкового вибору інноваційних проєктів, ризик невиконання договірних зобов'язань контрагентами, ризик нестачі фінансування, ризик зміни купівельної спроможності споживачів, законодавчий ризик та інші. Уникнути повністю всіх ризиків в інноваційній діяльності неможливо. У такому контексті підприємство повинно здійснювати інноваційну діяльність, забезпечуючи оптимальне співвідношення між доцільністю інновацій та рівнем ризику їх впровадження [7].

Вплив інноваційних технологій на економіку та бізнес-процеси в Україні неоцінений. При стратегічному використанні інновацій, Україна може досягти значного економічного зростання та підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку. Інноваційність у різних галузях, таких як інформаційні технології, військово-технічні рішення та інші, дозволяє покращувати якість товарів та послуг, оптимізувати виробничі процеси та збільшувати продуктивність.

Розвиток інноваційних технологій в Україні сприяє залученню інвестицій, розвитку внутрішнього ринку праці та стимулює розвиток талановитих інженерів та вчених. Інтеграція України у глобальну інноваційну екосистему відкриває нові можливості для співпраці та розвитку сучасних технологій. Але треба враховувати й ризики, пов'язані з інноваційною діяльністю. Тому для успішного впровадження інновацій необхідна відповідна стратегія управління ризиками та ефективна політика підтримки та розвитку інноваційного середовища.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мельник Л. Г., Карінцева О. І. Економіка та бізнес-інновації : підручник. Суми : Університетська книга, 2023. 702 с. URL : https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstreamdownload/123456789/91523/1/Business_Innovation_2023.pdf (дата звернення: 07.05.2024).
2. Гамцемлідзе Є. П. Відкриті інновації та їх вплив на розвиток бізнесу. *Нові компетенції для Індустрії 5.0 та управління даними для закладів вищої освіти*. 2023. С. 39–53. URL : <https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/b6a75203-c807-4cac-8d41-c5d4c4734e85/content> (дата звернення: 07.05.2024).
3. Майбутнє належить тим, хто впроваджує інновації: як Україні наздогнати розвинені країни світу / Економічна правда : вебсайт. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2024/04/8/712140/> (дата звернення: 07.05.2024).

4. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні : Закон України від 8 вер. 2011 р. № 3715. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3715-17> (дата звернення: 07.05.2024).

5. Писаренко Т. В. Інноваційна діяльність та її вплив на економічний розвиток в Україні : підручник. Київ : Університетська книга, 2015. 116 с. URL : <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/node/2731/innovacijnadiyalnist5.pdf> (дата звернення: 07.05.2024).

6. Від інновацій до успіху: Ключові технології для сучасного бізнесу / Sitniks : вебсайт. URL : https://sitniks.ua/blog_post/vid-inovtziy-do-uspyhu/ (дата звернення: 07.05.2024).

7. Романчик Т. В., Романчик А. В. Особливості інноваційної діяльності підприємств. *Цілі сталого розвитку: проблеми і можливості досягнення в Україні та світі* : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. студентів та молодих вчених. 2018. С. 76–78. URL : <https://core.ac.uk/download/pdf/162889974.pdf> (дата звернення: 07.05.2024).

Neborachko Mykola,
*post-graduate student in economics,
State Tax University,
Irpın, Ukraine*

THEORETICAL FOUNDATIONS OF THE CORRELATION BETWEEN IMPLEMENTING BUSINESS ANALYTICS IN ENTERPRISES AND ENSURING THE ECONOMIC STABILITY OF A COUNTRY CAN BE EXEMPLIFIED THROUGH THE CASE OF THE USA

The theoretical foundations of the correlation between implementing business analytics in enterprises and ensuring the economic stability of a country, exemplified through the case of the USA, can be understood by analysing the impact of macroeconomic stability on economic growth and the role of data-driven decision-making in shaping economic policies:

- **Macroeconomic Stability and Economic Growth:** The search results highlight the relationship between sustained GDP growth and macroeconomic volatility, emphasizing the importance of stability in fostering economic growth [1]. Real stability, measured by indicators like the output gap, reflects stable economic activity and employment levels, contributing to sustained growth. In the context of the USA, maintaining macroeconomic stability through effective policies and data-driven insights can support long-term economic growth and competitiveness.

- **Impact of US Macroeconomic News:** The search results demonstrate the significant influence of US macroeconomic news on global financial markets and stock returns, indicating the pivotal role of the US economy in shaping international economic conditions [2]. Positive surprises in US economic indicators, such as payroll employment, have a substantial impact on global stock prices, highlighting the interconnectedness of the US economy with global markets.

This interconnectedness underscores the importance of data-driven decision-making not only for individual enterprises but also for policymakers seeking to navigate the complexities of the global economy. Given this context, the demand for enterprise-level business intelligence solutions is on the rise, reflecting the growing recognition of their pivotal role in enhancing economic

stability and fostering growth. According to the information in Statista Business Intelligence Software [3], the business intelligence software market revenues are projected to reach \$25.73 billion globally in 2023, with the US market accounting for over \$13.15 million in revenue share. Furthermore, the enterprise BI market is expected to grow at a CAGR of 5.83 %, reaching a market value of \$34.16 billion by 2028¹. These figures demonstrate the significant and growing demand for enterprise-level business intelligence solutions, indicating their pivotal role in the overall economic landscape.

In the case of the USA, the implementation of business analytics in enterprises can contribute to economic stability by providing data-driven insights for policymakers to make informed decisions. By leveraging advanced analytics and forecasting models, businesses can adapt to changing economic conditions, enhance productivity, and contribute to overall economic stability. The correlation between effective business analytics practices and economic stability in the USA exemplifies how data-driven strategies can support sustainable growth, mitigate risks, and foster a resilient economy.

REFERENCES

1. Business intelligence software – global / Market forecast. Statista. URL : <https://www.statista.com/outlook/tmo/software/enterprise-software/business-intelligence-software/worldwide> (date of access: 08.05.2024).
2. Macroeconomic stability and economic growth: myths and realities. *CEPAL review*. 2020. Vol. 2020, no. 131. P. 109–132. URL : <https://doi.org/10.18356/16840348-2020-131-6> (date of access: 08.05.2024).
3. The worldwide impact of US macroeconomic news. NBER. URL : <https://www.nber.org/digest/20236/worldwide-impact-us-macroeconomic-news-while-it> (date of access: 08.05.2024).

Піжук Ольга,

*д-р екон. наук, доцент, професор
кафедри економіки, підприємництва
та бізнес-адміністрування,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

РЕГУЛЮВАННЯ ПРИБУТКОВОСТІ КОМПАНІЙ У СЕКТОРІ ЕЛЕКТРОННИХ КОМУНІКАЦІЙ

Роль регулювання прибутковості компаній у секторі електронних комунікацій є важливою складовою економічної політики будь-якої країни, особливо в контексті сучасних технологічних трансформацій та глобальних тенденцій розвитку цієї індустрії. Для України, яка попри все намагається розвивати свою інфраструктуру електронних комунікацій та цифрову економіку, актуальність цієї теми надзвичайно висока. Значення такого регулювання можна описати крізь призму трьох ключових аспектів.

По-перше, регулювання норм прибутковості у секторі електронних комунікацій сприяє створенню конкурентного середовища. Забезпечення адекватного рівня прибутку стимулює компанії до інновацій, одночасно підвищуючи конкурентоспроможність операторів зв'язку й інших учасників ринку та покращуючи якість послуг для споживачів. Це важливо для України, бо згідно із глобальним індексом Speedtest, наша країна має середню швидкість мобільного Інтернету на рівні 25,83 Мбіт/с, фіксованого – 77,73 Мбіт/с, що вказує на значне відставання від більшості країн за цим критерієм. Для порівняння, Катар має середню швидкість мобільного Інтернету на рівні 313,30 Мбіт/с, а фіксованого – 284,13 Мбіт/с [1].

Друга важлива роль регулювання полягає в забезпеченні доступу та доступності телекомунікаційних послуг для всіх верств населення [2]. Це також особливо актуально для регіонів України з обмеженим доступом до мереж та інфраструктури. Урядова політика цілком може допомогти прискорити розгортання широкосмугового зв'язку в тих частинах країни, де це найбільше потрібно і, тим самим, скоротити величезний (32 % за даними 2021 року), у порівнянні з іншими країнами світу (зокрема, Ізраїль - 9,5 %), цифровий розрив між міськими і сільськими регіонами України [3].

Третій аспект стосується захисту інтересів споживачів. Регулювання прибутковості компаній дозволяє контролювати ціни на послуги у секторі

електронних комунікацій, що дозволяє уникнути надмірної прибутковості та забезпечити справедливі умови для споживачів. Саме цей аспект є найбільш складним з точки зору реалізації, бо потребує досягнення правильного балансу між захистом споживачів і розвитком сектору електронних комунікацій.

Міжнародні підходи до регулювання норми прибутку, які прагнуть забезпечити баланс між захистом споживачів і збільшенням інвестицій у секторі електронних комунікацій, можуть значно відрізнятися в різних країнах. Саме цей аспект і буде далі розкрито у даному дослідженні.

Так, у Сполучених Штатах з метою визначення дозволеної норми прибутковості інвестицій для телекомунікаційних компаній традиційно використовується середньозважена вартість капіталу (WACC). Федеральна комісія зі зв'язку (FCC) встановлює цільову норму прибутку на основі вартості капіталу, що дозволяє компаніям отримувати прибуток до цієї межі. Такий підхід створює стимули для компаній інвестувати в мережеву інфраструктуру та інновації, оскільки вони можуть отримати справедливу віддачу від своїх інвестицій [4].

На відміну від Сполучених Штатів, Європейський Союз (ЄС) прийняв трохи інший підхід, відомий як регулювання обмеження цін [5]. Відповідно до цієї системи регулятори встановлюють максимальну ціну, яку телекомунікаційні компанії можуть стягувати за свої послуги, з метою сприяння конкуренції та захисту споживачів. Хоча такий підхід може призвести до зниження цін для споживачів, він також може перешкодити компаніям інвестувати в оновлення мережі та інновації.

Австралія запровадила унікальну форму регулювання норми прибутку, відому як модель будівельних блоків (BBM). Ця модель дозволяє регуляторам визначати ефективні витрати на надання телекомунікаційних послуг, включаючи вартість капіталу, і відповідно встановлювати ціни. BBM стимулює компанії до ефективної роботи та ефективного інвестування в інфраструктуру, оскільки вони можуть отримати справедливу віддачу від своїх ефективних капітальних вкладень. Такий підхід високо оцінили за досягнення балансу між сприянням конкуренції та забезпеченням прийнятних прибутків для компаній.

Нова Зеландія застосувала підхід дещо схожий до американського, який базується на моделі середньозваженої вартості капіталу (WACC). За цією моделлю регулятор встановлює цільову норму прибутку на основі середньозваженої вартості капіталу для галузі. Тоді телекомунікаційним компаніям дозволено отримувати прибуток до цієї межі. Модель WACC

забезпечує стабільність і передбачуваність для компаній, оскільки цільова норма прибутку визначається на основі загальногалузових факторів [4].

Кожна, згадана нами, країна має свій унікальний підхід до регулювання норми прибутку. Досить важко визначити єдиний «найкращий» варіант, оскільки він буде залежати від конкретного контексту та цілей тієї чи іншої країни. Очевидним є лише те, що всі ці країни мають високо-розвинений сектор електронних комунікацій (табл. 1).

Таблиця 1 – Індекс розвитку ІКТ (IDI) деяких країн світу
за даними 2023 року

Країна	Індикатори універсального підключення	Значущі показники зв'язку	Індекс ІКТ (IDI)
Австралія	93,8	94,2	94,0
Данія	98,2	95,6	96,9
Естонія	97,5	96,4	96,9
Фінляндія	98,1	95,2	96,7
Латвія	90,2	97,5	93,8
Польща	95,7	93,4	94,6
США	99,1	94,1	96,6
Нова Зеландія	87,4	91,6	89,5
Україна	74,6	87,0	80,8

Джерело: сформовано автором за даними [6].

Однак, ми погоджуємось із тим, що гібридний підхід, який поєднує в собі елементи регулювання норми прибутку, обмеження ціни та ефективного визначення витрат, як це видно в австралійській моделі ВВМ, може бути перспективним варіантом для України. Цей підхід забезпечить стимули для компаній інвестувати в інфраструктуру та інновації, а також забезпечить чесну конкуренцію та розумну віддачу для компаній.

Таким чином, регулювання прибутку в телекомунікаційній галузі відрізняється в різних країнах, і різні регуляторні органи застосовують доволі різні підходи. У Сполучених Штатах, Європейському Союзі, Австралії та Новій Зеландії є власні унікальні моделі для визначення допустимого прибутку від інвестицій. Хоча універсального рішення не існує, гібридний підхід, який поєднує найкращі елементи різних моделей, може бути багатообіцяючим варіантом для країн, які прагнуть знайти баланс між сприянням конкуренції і забезпеченням розумної прибутковості для телекомунікаційних компаній, у тому числі і України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Speedtest Global Index 2024. URL : <https://www.speedtest.net/global-index#fixed>
2. OECD: Going Digital Toolkit. URL : <https://goingdigital.oecd.org/>
3. Eric Fruits & Geoffrey A. Manne (2023). Quack Attack: De Facto Rate Regulation in Telecommunications. URL : <https://laweconcenter.org/resources/quack-attack-de-facto-rate-regulation-in-telecommunications/>
4. Rate of Return Regulation in the Telecom Industry: Insights and Challenges. URL : <https://fastercapital.com/content/Rate-of-Return-Regulation-in-the-Telecom-Industry-Insights-and-Challenges.html#Introduction-to-Rate-of-Return-Regulation-in-the-Telecom-Industry>
5. Directive 2002/21/EC of the European Parliament and of the Council of 7 March 2002 on a common regulatory framework for electronic communications networks and services, OJ L 108, 24.4. 2002, p. 33.
6. Measuring digital development. The ICT Development Index 2023. URL : <https://www.itu.int/itu-d/reports/statistics/IDI2023/>

Остапенко Яна,

канд. екон. наук, доцент,

*доцент кафедри облікових технологій
та бізнес-аналітики,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

КОРЕЛЯЦІЙНО-РЕГРЕСІЙНИЙ АНАЛІЗ ПРИБУТКОВОСТІ ІНДУСТРІЇ ГОСТИННОСТІ

Індустрія гостинності – широкий сектор економіки, який включає підприємства, що надають послуги з тимчасового розміщення та організації харчування.

Невід'ємним завданням для бізнесу у цій галузі є забезпечення прибутковості.

Згідно з даними Державної служби статистики України [1] за останніх десять років сфера тимчасового розміщення та організації харчування в Україні була здебільшого мала збитки (рисунок 1).



Рисунок 1 – Динаміка чистого прибутку підприємств тимчасового розміщення й організації харчування за 2013–2022 рр., млн грн
Джерело: побудовано автором за даними [1].

Найбільша збитковість галузі спостерігається у 2015 та 2022 роках.

Для дослідження причин збитковості доцільно проаналізувати вплив чинників на чистий прибуток (збиток). Чинниками впливу обрано: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, інші доходи, витрати.

**Секція 3. Бізнес-аналіз, моделювання та управління
соціально-економічними процесами на макро- та мікрорівнях**

Для більш детального дослідження впливу чинників проведемо кореляційно-регресійний аналіз (рис. 2).

	Чистий прибуток (збиток)	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Інші операційні доходи	Інші доходи	Витрати
Чистий прибуток (збиток)	1				
Чистий дохід від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг)	0,705029477	1			
Інші операційні доходи	0,607036545	0,385075287	1		
Інші доходи	0,856601309	0,79083102	0,350602622	1	
Витрати	0,500299098	0,955319717	0,283641492	0,65132272	1

Рисунок 2 – Результати кореляційного аналізу

Джерело: розраховано автором за даними [1].

Розрахунки засвідчують найбільший взаємозв'язок між чистим прибутком (збитком) та іншими доходами: залежність складає 85,7 %. В свою чергу інші доходи підприємств тимчасового розміщування й організації харчування на 65 % залежать від витрат. Значний вплив на чистий прибуток (збиток) має також чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): 70,5 %. На показник чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 95,5 % впливає величина понесених витрат.

Значний вплив чинників відображують й результати регресійного аналізу:

**Синергетичні драйвери розвитку обліку,
податкового аудиту та бізнес-аналітики**

SUMMARY OUTPUT									
Regression Statistics									
Multiple R	0,960002345								
R Square	0,921604503								
Adjusted R Square	0,843209006								
Standard Error	2043,22068								
Observations	9								
ANOVA									
	df	SS	MS	F	Significance F				
Regression	4	196310719,2	49077679,8	11,75583472	0,017473947				
Residual	4	16699002,99	4174750,748						
Total	8	213009722,2							
	Coefficients	Standard Error	t Stat	P-value	Lower 95%	Upper 95%	Lower 95,0%	Upper 95,0%	
Intercept	-3637,560196	5404,159057	-0,673103837	0,537768801	-18641,91116	11366,79077	-18641,91116	11366,79077	
7580,8	0,744956588	0,393522777	1,893045667	0,131288133	-0,3476378	1,837550977	-0,3476378	1,837550977	
472,4	1,15192459	0,744731249	1,546765483	0,196824326	-0,915780841	3,219630022	-0,915780841	3,219630022	
791,8	1,395029098	0,929073287	1,501527509	0,207624943	-1,184491883	3,97455008	-1,184491883	3,97455008	
9276,7	-0,748788161	0,369924002	-2,024167551	0,112960243	-1,775861845	0,278285523	-1,775861845	0,278285523	

Рисунок 3 – Результати регресійного аналізу

Джерело: розраховано автором за даними [1].

За отриманими результатами, багатофакторна регресійна модель має вигляд:

$$Y = -3637,56 + 0,75x_1 + 1,15x_2 + 1,39x_3 - 0,75x_4$$

За регресійною моделлю, найбільший вплив на чистий прибуток (збиток) підприємств тимчасового розміщування й організації харчування мають інші доходи. Збільшення таких доходів на 1 млн грн. призведе до збільшення чистого прибутку на 1,39 млн грн. Позитивно впливають на чистий дохід галузі й інші операційні доходи, збільшення яких на 1 млн. грн. збільшить показник чистого прибутку на 1,15 млн грн. В той же час, збільшення витрат на 1 млн. грн. зменшить чистий прибуток на 0,75 млн. грн. Адекватність даної моделі засвідчують високі показники кореляції (0,96) та детермінації (0,92). Істотність впливу чинників підтверджує критерій Фішера, який значно перевищує табличну його величину ($11,76 > 0,02$).

Розвиток сфери гостинності та підвищення дохідності підприємств є невідкладними завданнями для уникнення подальшого поглиблення кризової ситуації. Реалізація ефективних стратегій та заходів підтримки галузі стане вирішальним чинником для забезпечення стійкості та успішності її функціонування в майбутньому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна служба статистики України / Офіційний вебсайт. URL : <https://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Остапенко Я., Верезомська І., Остапенко А. Тенденція розвитку готельної галузі в Україні. *Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці* : збірник тез за матеріалами XVIII Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. С. 216–220. URL : https://drive.google.com/file/d/1vAij1Qh0W_mCHnSM7LHao_pRq1YxFhkF/view
3. Остапенко Я. О., Параниця Н. В., Макаренко О. Я. Статистичний аналіз і тенденції розвитку готельного господарства в Україні. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Вип. 1(18). С. 311–316. DOI : <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2020-1-54>
4. Шиманська К., Остапенко Я. Стан діяльності підприємств готельного господарства в Україні та особливості: обліково-контрольний аспект. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*. 2014. Вип. 1(67). С. 59–67.
5. Остапенко Я. О. Аналіз доходів і витрат підприємств готельного господарства як інструментарій для реалізації контрольних функцій системи управління. *Фінансовий простір*. 2014. № 2(14). С. 116–121. URL : http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/host/viking/db/ftp/univ/fp/fp_2014_02.pdf
6. Остапенко Я. О., Морозовський П. А. Чинники впливу на формування доходу підприємства: обліково-аналітичний аспект. *Економічний простір*. 2020. № 154. С. 115–119. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/154-21>
7. Остапенко Я. О. Доходи готельного господарства крізь призму статистики. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 2 (176). С. 329–337.
8. Остапенко Я. О. Сфера послуг під кутом статистики. *Сучасні питання економіки і права* : зб. наук. праць. К., 2015. Вип. 1(9). С. 15–22. URL : [https://kymu.edu.ua/arkhiv-zbirnykiv-naukovykh-prats-suchasni-pytannya-ekonomiky-i-prava-2011-2018-rr-/](https://kymu.edu.ua/arkhiv-zbirnykiv-naukovykh-prats-suchasni-pytannya-ekonomiky-i-prava-2011-2018-rr/)

9. Остапенко Я. О., Верезомська І. Г., Остапенко А. В. Кореляційно-регресійний аналіз фінансових показників в дослідженні конкурентоспроможності готелю. *Актуальні питання у сучасній науці. Серія «Педагогіка», Серія «Право», Серія Економіка», Серія «Державне управління», Серія «Техніка», Серія «Історія та археологія».* 2023. Вип. 5(11). С. 39–50. DOI : [https://doi.org/10.52058/2786-6300-2023-5\(11\)-39-49](https://doi.org/10.52058/2786-6300-2023-5(11)-39-49)

10. Остапенко Я. О., Морозовський П. А., Браунагель А. В. Прийняття управлінських рішень через призму економіко-статистичного аналізу доходу. *Modern Economics.* 2019. № 14. С. 218–224. DOI : [https://doi.org/10.31521/modecon.V14\(2019\)-34](https://doi.org/10.31521/modecon.V14(2019)-34)

Параниця Надія,

канд. екон. наук, доцент,

*доцент кафедри облікових технологій
та бізнес-аналітики,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

РЕФЕРЕНТНІ МОДЕЛІ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ

У сучасному динамічному світі бізнесу постійне вдосконалення та оптимізація бізнес-процесів є ключем до успіху. Референтні моделі бізнес-процесів (РМБП) слугують цінним інструментом, який допомагає компаніям досягти цієї мети.

Референтні моделі бізнес-процесів – це описи кращих практик виконання певних бізнес-процесів, які розроблені на основі досвіду успішних компаній у конкретній галузі. Вони слугують зразком або еталоном, на який можна орієнтуватися при вдосконаленні власних процесів[1, с. 212].

Під референтною розуміють модель ефективного бізнес-процесу, створену для компанії конкретної галузі, практично реалізовану і призначену для використання при розвитку / реструктуризації бізнес-процесів інших компаній. Референтні моделі процесів в загальних рисах описують кращий реалізований досвід (best practices) в даній галузі.

Найбільш поширені референтні моделі (рис. 1):

Supply-Chain Operations Reference (SCOR) – це модель, яка описує ланцюг поставок як сукупність взаємопов'язаних процесів. Вона широко використовується в різних галузях промисловості.

Модель enhanced Telecom Operations Map (eTOM) – це модель, яка описує бізнес-процеси телекомунікаційних компаній.

Architecture of Integrated Information Systems (ARIS) – це методологія та фреймворк для моделювання бізнес-процесів, яка використовується в різних галузях [2].



Рисунок 1 – Найбільш поширені референтні моделі

Дані моделі не є жорсткими та незмінними інструкціями. Вони слугують основою для адаптації та вдосконалення з урахуванням індивідуальних потреб та особливостей конкретної компанії, а також можуть слугувати джерелом ідей для покращення власних процесів, а також для виявлення потенційних проблем та вузьких місць.

Важливою перевагою використання РМБП є скорочення часу та витрат, необхідні для розробки та впровадження нових або вдосконалених бізнес-процесів.

Обрані моделі можна побудувати за допомогою програм Basic Flowchart, Cross-Functional Flowchart та BPMN. На рис. 2 представлена типова модель [3].

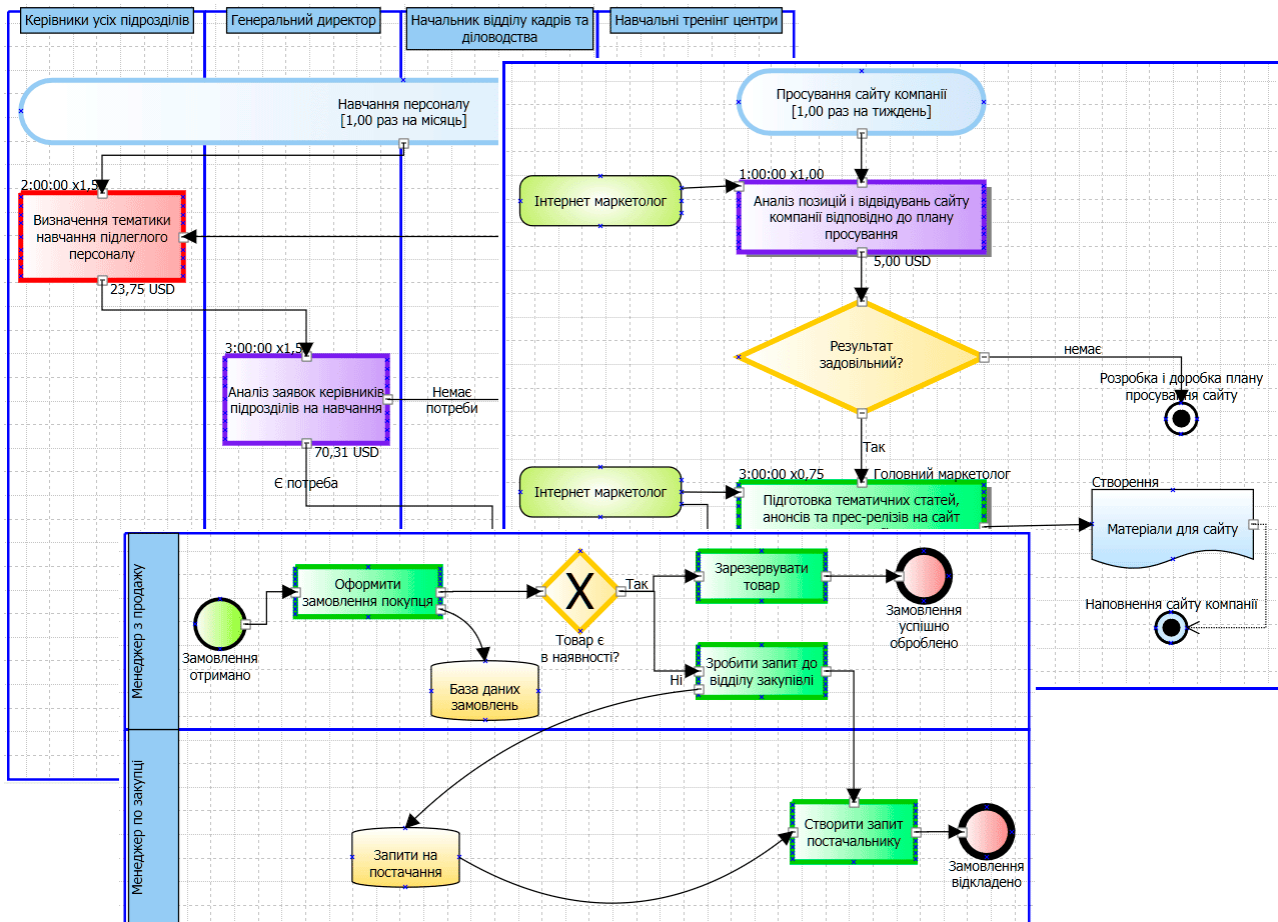


Рисунок 2 – Типова референтна модель [3]

Узагальнюючи досвід використання РМБП можна стверджувати, що такі моделі акумулюють знання та кращі практики, які протягом тривалого часу використовувалися лідерами галузі, а також описують процеси за допомогою чіткої та зрозумілої структури, яка включає етапи, ролі, відповідальності, інформаційні потоки та інші ключові елементи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Прикладний бізнес-аналіз та моделювання : підручник / Л. В. Титенко, С. В. Богдан, Т. М. Паянок та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. 474 с.
2. Zosym Maxym. Модель еталонних операцій ланцюга поставок (Supply-chain operations reference – SCOR).URL:<https://www.maxzosim.com/modiel-etallonnikh-operatsii-lantsiugha-postavok/>(the date of application: 25.04.2024).
3. Компанія FoxSoft. Моделювання бізнес-процесів. URL : <https://foxmanager.com.ua/modelyuvannya-biznes-procesiv/>

Патика Наталія,
д-р екон. наук, професор, завідувачка
відділом соціально-економічного
розвитку сільських територій;
Кравченко Олександр,
здобувач вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,
Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки»,
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ МОТИВАЦІЇ ПРАЦІ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ УКРАЇНИ

Для забезпечення ефективного управління аграрними підприємствами актуальним стає створення адаптивної системи мотивації працівників, що має бути гнучкою стосовно умов реалізації, методів її практичного використання, спрямованих на врахування змін у зовнішньому середовищі та використання внутрішніх резервів підприємства. Одним із важливих, а в сучасних умовах функціонування аграрного сектору України можливо й найважливішим, елементом цієї системи є оплата праці.

Згідно даних Державної служби статистики України станом на 2022 р. середньомісячна заробітна плата в сільському господарстві в еквіваленті повної зайнятості становила 12243,0 грн, що в середньому на 2604,0 грн менше, ніж середня заробітна плата в економіці України, і на 2933 грн менше, ніж в промисловості загалом за вказаний період, тобто лише 82,5 та 80,7% від її рівня в економіці країни та промисловості відповідно (табл. 1).

Таблиця 1 – Показники, що характеризують рівень заробітної плати
в сільському господарстві, 2010–2022 рр.

Показники	Роки					2022 р. до 2010 р., %
	2010	2015	2020	2021	2022 ¹	
1	2	3	4	5	6	7
Заробітна плата працівників сільського господарства, грн	1422	3140	9734	11733	12243	у 8,1 раза
Заробітна плата в середньому по економіці України, грн	2250	4195	11591	14014	14847	у 6,6 раза

**Секція 3. Бізнес-аналіз, моделювання та управління
соціально-економічними процесами на макро- та мікрорівнях**

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5	6	7
Заробітна плата працівників промисловості, грн	2578	4789	12759	14902	15176	у 5,9 раз
Відношення заробітної плати у сільському господарстві до середньої заробітної плати по економіці, %	63,2	74,9	84,0	83,7	82,5	19,3 в. п.
Відношення заробітної плати у сільському господарстві до заробітної плати у промисловості, %	55,2	65,6	76,3	78,7	80,7	25,5 в. п.

¹ попередні дані

Джерело: розраховано авторами за даними Державної служби статистики України [1].

І хоча за аналізований період темпи зростання заробітної плати в сільському господарстві перевищували темпи її росту в промисловості та по економіці в цілому, тим не менше спостерігається суттєва диференціація в рівнях оплати праці. А це в свою чергу призводить до втрати цінності сільської праці, поглиблення соціального та майнового розшарування, а відтак є демотиваційним чинником. В пошуках кращих умов оплати праці, вищих доходів, селяни змушені працевлаштовуватися в інших сферах економіки, мігрувати не лише за межі свого проживання, а й за межі країни.

Окрім недостатнього й дискримінаційного рівня оплати за важку працю в сільському господарстві, працівники аграрних підприємств ще й не мають впевненості у постійній й стабільній роботі, постійно знаходяться в ситуації можливого звільнення. На разі в сфері сільськогосподарського підприємництва спостерігаються такі тенденції. За останні дванадцять років (з 2010 по 2022 р.) суттєво – на 33,7% – зменшилася кількість сільськогосподарських підприємств, причому як середніх (на 51 %), так і малих (на 32,9), і мікропідприємств (на 35,6 %). Втричі за аналізований період зросла кількість тільки крупних аграрних товаровиробників (табл. 2).

**Таблиця 2 – Кількість підприємств та зайнятість
у сільському господарстві, 2010–2022 рр.**

Показники	Роки					2022 р. до 2010 р., %
	2010	2015	2020	2021	2022 ¹	
Сільськогосподарські підприємства, усього	80321	79284	73368	70803	53281	66,3
у тому числі:						
суб'єкти великого підприємництва (підприємства)	13	29	36	49	39	300,0
суб'єкти середнього підприємництва	3445	2535	2137	2095	1687	49,0
суб'єкти малого підприємництва	76863	76720	71195	68659	51555	67,1
Зайняте населення у сільському господарстві у віці 15-70 років; тис. осіб	3115,6	2870,6	2721,2	2692,7	н/д	86,4
Кількість найманих працівників у сільському господарстві, тис. осіб	647,3	502,7	451,4	448,4	н/д	69,3

¹ попередні дані

Джерело: розраховано авторами за даними Державної служби статистики України [2; 3].

Зменшення кількості сільськогосподарських підприємств призводить до ліквідації робочих місць, звільнення працівників чи переведення їх на скорочений робочий тиждень. Але і крупні підприємства також потенційно можуть скорочувати робочі місця. Адже агрохолдинги, маючи достатньо фінансових ресурсів, активно інвестують у новітні розробки, в своїй роботі активно використовують нові технології, сучасну техніку й інноваційні технічні пристрої, практикують автоматизацію й роботизацію робочих процесів і операцій. Використання досягнень науково-технічного прогресу призводить до скорочення попиту на робочу силу, яку заміняють дрони, роботи тощо.

Таким чином бачимо, що подібні тенденції в сільськогосподарському підприємстві за період 2010-2022 рр. призвели до зниження зайнятості на 13,6 %, і на понад 30 % зменшилася кількість найманих працівників у сільському господарстві (табл. 2).

Подолання цих негативних явищ у сільському господарстві можливе лише за комплексного та системного підходу до вирішення наявних проблем, передбачає необхідність створення цілісної комплексної системи мотивації праці персоналу, орієнтованої на розвиток трудового потенціалу працівників та результативність діяльності підприємства аграрного сектору в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Середньомісячна заробітна плата штатних працівників за видами економічної діяльності у 2010–2023 роках : статистична інформація / Державна служби статистики України. 2024. URL : https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/gdn/szpshp/arh_szp_ed_u.html
2. Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва у 2022 році : статистичний збірник / за ред. М. Кузнецової. Київ : Державна служби статистики України, 2023. 120 с.
3. Зайняте населення за видами економічної діяльності у 2012–2021 роках : статистична інформація / Державна служби статистики України. 2024. URL : https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2014/rp/zn_ed/zn_ed_u/zn_ed_2013_u.htm

Савенко Михайло,

*здобувач першого (бакалаврського)
рівня вищої освіти*

Науковий керівник:

Соколова Ольга,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри економіки, підприємництва
та бізнес-адміністрування,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

КОНКУРЕНТНІ ПЕРЕВАГИ КОМПАНІЇ ROSHEN ТА МЕХАНІЗМ ЇХ ДОСЯГНЕННЯ

Обрання позиції в організації в конкурентній боротьбі є надзвичайно важливим кроком. Підприємства мають постійно вдосконалювати власну стратегію, щоб відповідати вимогам динаміки ринку та попиту. Чітко спрямовані маркетингові кампанії допомагають просувати продукцію, залучати нових клієнтів і зміцнювати позицію на ринку. Розуміння ризиків і можливостей є необхідним для успішного функціонування в конкурентному середовищі. Грамотне управління ризиками та використання нових можливостей дозволяють компанії адаптуватися до змін і зберігати свою конкурентну перевагу. Сьогодні успіху досягають підприємства, які пропонують нестандартні товари та послуги, а для цього необхідно перш за все створити чітку стратегію.

Конкурентна боротьба - це процес змагання між суб'єктами господарювання за підсилення своєї позиції на ринку товарів та послуг. Цей процес має на меті здобуття та утримання частки ринку, отримання більш високого прибутку та отримання конкурентних переваг [1, с. 92].

Методи конкурентної боротьби можна розділити на дві групи: цінові та нецінові. Між ціновими методами можна відзначити зниження цін, встановлення гнучких цін, цінове лідерство та цінове диференціювання. Нецінові методи включають підвищення якості товарів та послуг, інновації, рекламу та просування, стимулювання збуту, зв'язки з громадськістю та підвищення рівня обслуговування. Необхідно зазначити, що конкурентна боротьба повинна ґрунтуватися на принципах чесності та сумлінності. Використання недозволених методів може призвести до відповідальності перед законом [2, с. 15; 3, с. 1].

Механізм досягнення конкурентних переваг підприємством полягає в системі стратегічних дій, що включають аналіз ринку та конкурентів, вибір конкурентної стратегії, реалізацію цієї стратегії через інновації, якість, оптимізацію витрат, маркетинг, управління ресурсами, та контроль і корекцію стратегії для адаптації до змін на ринку. Розглянемо механізм досягнення підприємством конкурентних переваг на прикладі компанії «Roshen».

«Roshen» - це одна з найбільших та найвідоміших компаній в Україні у сфері виробництва кондитерських виробів. Назва «Roshen» походить від поєднання літер прізвища засновника – Петра Порошенка, який створив цю компанію у 1996 році. З того часу «Roshen» став не лише однією з провідних компаній в українській кондитерській галузі, а й має свій вплив на міжнародному ринку [4].

Компанія «Roshen» спеціалізується на виробництві широкого асортименту кондитерських виробів, включаючи шоколадні вироби, цукерки, печиво, торти та інші солодощі. Основна увага приділяється контролю якості продукції та використанню передових технологій у виробництві. Однією з інновацій є впровадження сучасних технологій упаковки, які забезпечують максимальний термін зберігання та захист від зовнішніх факторів. Це дозволяє продукції компанії залишатися свіжою та смачною протягом тривалого періоду, забезпечуючи задоволення споживачів. Крім того, компанія активно впроваджує енергоефективні технології, що дозволяє зменшити споживання електроенергії, інші ресурси та вплив на навколишнє середовище.

Компанія «Roshen» ставить перед собою ряд амбіційних цілей, має конкретні плани на майбутнє, спрямовані на подальший розвиток, впровадження новітніх технологій та розширення своєї глобальної присутності. Загалом, компанія має чіткий стратегічний план, спрямований на постійне зростання, вдосконалення продукції, підтримку соціальних та екологічних ініціатив. Ці цілі відображають відповідальний підхід компанії до бізнесу, її прагнення бути лідером у сфері кондитерської промисловості з урахуванням сучасних викликів.

Компанія «Roshen» обрала стратегію конкурентної диференціації через високу якість та широкий асортимент. Це означає створення унікальних продуктів, які відповідають різним смакам споживачів та задовольняють їхні потреби. Компанія наголошує на високій якості та використанні натуральних інгредієнтів, що додає споживачам впевненості. Розмаїття продуктів також є ключовим елементом цієї стратегії, дозволяючи компанії розширювати свою аудиторію та залишатися конкурентоспроможною.

Компанія постійно вдосконалюється та впроваджує інновації, щоб залишатися лідером у галузі.

Про успішність стратегії конкурентної диференціації можуть свідчити показники виробництва та експорту своєї продукції на міжнародні ринки, що дозволяє їй займати впливові позиції як українському, так і світовому кондитерському бізнесі.

Таблиця 1 – Обсяг виробництва компанії Roshen
за 2021–2023 рр., млн грн

Рік	Обсяг виробництва продукції на внутрішній ринок	Обсяг виробництва продукції на зовнішній ринок	Загальний обсяг виробництва продукції
2021	26131,203	5868,805	32000,008
2022	13780,312	4480,078	18260,390
2023	22876,576	4992,231	27868,807

Джерело: складено автором за даними [5].

Стратегія компанії «Roshen» є вдалою. Про це свідчать: а) компанія робить ставку на незмінно високу якість продукції; б) компанія пропонує широкий та різноманітний асортимент; в) цінова політика компанії робить їхню продукцію доступною для широкого кола покупців; г) компанія активно просуває свою продукцію за допомогою різноманітних маркетингових інструментів. Завдяки цьому бренд «Roshen» добре впізнаваний та має позитивний імідж серед споживачів. Компанія підтримує соціальні проекти, що додатково підвищує лояльність клієнтів.

Водночас компанія «Roshen» зіткнулася з рядом загроз, таких як зростання конкуренції на місцевому та глобальному ринках, зміна вподобань споживачів, зростання цін на сировину та енергію, а також політична та економічна нестабільність. Для збереження конкурентоспроможності компанія активно інвестує в інновації та адаптується до змін на ринку.

Щоб покращити своє положення, компанія «Roshen» розглядає такі можливості удосконалення конкурентної стратегії: розширення експортних можливостей на азіатські, африканські та американські ринки; впровадження цифрових технологій для підвищення ефективності; розробка «елітної» та «преміальної» лінійок продукції, зберігаючи позицію на ринку доступних товарів; збільшення кількості та якості культурних заходів для споживачів; розширення рекламних стратегій; участь у благодійних ініціативах для підтримки спільноти та зміцнення соціальної відповідальності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Киглюк А. П., Костромін Г. Т. Методи конкурентної боротьби. *Кіровоградський національний технічний університет*. 2016. № 1. С. 92–93.
2. Ковтуненко К. В., Масленнікова Є. І. Інноваційна економіка: теоретичні та практичні аспекти : монографія. 2017. 906 с.
3. Поклонська Л. С. Оптимізація виробничого циклу підприємства. Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 16–17 листоп. 2017 р. Харків : ФОП Лібуркіна Л. М., 2017. С. 205–208. URL : <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/18239>
4. Компанії «Roshen» / Офіційний вебсайт. URL : <https://roshenstores.com>
5. Звіт компанії «Roshen» / Офіційний вебсайт. URL : <https://www.finance.roshen.com/reports>

Сивицька Інга,

канд. екон. наук, доцент;

Школьник Софія,

здобувачка вищої освіти,

Донецький національний університет

імені Василя Стуса,

м. Вінниця, Україна

МОЖЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ MS EXCEL ДЛЯ БІЗНЕС-АНАЛІЗУ

Сучасний етап розвитку цифрової економіки передбачає застосування нових інформаційних технологій в управлінні бізнес-процесами різних категорій та рівнів, перш за все, для автоматизації збору та аналізу інформації, забезпечення оперативності та точності аналітичної обробки великих обсягів даних. Це стає ключовим фактором для прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень. Процеси виявлення, інтерпретації та документування знайдених закономірностей в даних компанії з використанням відповідних інструментів з метою вирішення бізнес-проблем і оптимізації бізнес-процесів і складають суть та зміст поняття «бізнес-аналіз».

Сьогодні існує багато програмних додатків в сфері бізнес-аналізу, серед яких одним з найпопулярніших залишається MS Excel, котрий надає користувачеві розширений набір функцій, потужні інструменти для повторюваних обчислень та інших маніпуляцій з даними економічної та фінансової статистики, їх швидкої обробки та створення звітів будь-якої складності. Функціонал MS Excel не тільки допомагає автоматизувати процеси розрахунків та побудови звітів, але й має широкі можливості візуалізації даних, що забезпечує його ефективне використання при плануванні та прогнозуванні процесів розвитку економічних об'єктів [3].

Однією з ключових причин широкого використання MS Excel є розповсюдженість продуктів Microsoft, що дає змогу користувачам з легкістю адаптуватися к роботі з цим інструментом та його можливостям. Програма надає необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень, які можуть вплинути на подальший розвиток компанії, тому знання функціоналу Excel є важливим для співробітників, які прагнуть представляти свої ідеї та результати аналізу на вищому рівні, що може сприяти їхньому кар'єрному зростанню та успіху в організації [2].

Excel надає користувачам значний арсенал функцій для практичного застосування в процесі бізнес-аналізу (рис. 1).



Рисунок 1 – Функції MS Excel для бізнес-аналізу

Для ефективної обробки великих обсягів даних з різних джерел у Microsoft Excel передбачені додаткові інструменти та надбудови, такі як робота з даними за допомогою зв'язаної таблиці через Power Pivot, імпорт (або підключення) до зовнішніх даних через Power Query, використання макросів тощо. Проте, вбудовані функції Excel є досить ефективними для початкового аналізу та обробки даних, забезпечуючи широкий спектр обчислень і достовірні результати.

Використання інструментарію Excel сприяє прийняттю обґрунтованих рішень на основі точних розрахунків, допомагає підвищити продуктивність та ефективність аналізу бізнес-процесів та ринкової динаміки за рахунок широкого спектру інструментів і можливостей інтеграції з іншими програмами та сервісами. При цьому практична зручність та зрозумілість Excel є його значною перевагою, оскільки багато людей володіють

базовими навичками роботи з цією програмою, що полегшує її використання. Крім того, Excel сприяє підвищенню наочності та зрозумілості аналітичного процесу та його результатів за допомогою графіків, діаграм та інших інструментів візуалізації.

Отже, функціональність, зручність і доступність – головні причини застосування Excel в бізнес-аналізі та його використання як основного інструменту для навчання бізнес-аналізу [1]. Однак для ефективної роботи з інформацією, особливо в умовах домінування продуктів Microsoft, фахівцеві необхідно мати не лише навички роботи з програмним забезпеченням, а й глибокі знання в галузі аналітики даних і прийняття рішень, розвивати здібності до аналізу даних, що дозволить використовувати потенціал інструменту MS Excel на повну силу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Aditi Nath. Analysing Learners Perception about Data Analysis on Microsoft Excel. *Learning Community*. 2021. № 12(02): 95-100.
2. Career Insights, 2018. Top 10 Business Benefits of Advanced Microsoft Excel. Post University Blog. URL : <https://post.edu/blog/top-10-business-benefits-of-advanced-microsoft-excel/>
3. Талах Т. А., Талах В. І. Використання функцій Excel в аналітичних дослідженнях та в економічній аналітиці. *Економіка та суспільство*. 2023. № 50.

Слюсарева Людмила,

*д-р екон. наук, професор, завідувач
кафедри економіки, підприємництва
та бізнес-адміністрування,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВИКОРИСТАННЯ БІЗНЕС-АНАЛІТИЧНИХ ІНСТРУМЕНТІВ МАРКЕТИНГУ ПІД ЧАС ОЦІНКИ УПРАВЛІННЯ ЗБУТОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

В оцінці управління збутовою діяльністю сучасного підприємства (компанії, фірми) важлива роль належить бізнес-аналітичним інструментам маркетингу з використанням програмного забезпечення та сучасних ІТ-систем і технологій, а саме: здійсненні маркетингового дослідження ринків; визначенні каналів збуту та його учасників; оцінюванні збутового потенціалу та розробленні комунікаційної політики т. ін. При цьому, правильний менеджмент управління збутом продукції (товарів, послуг) з використанням систем маркетингової бізнес-аналітики дозволяє вирішувати проблеми, які виникають, без залучення на роботу фахівців на умовах постійної зайнятості. Завдяки бізнес-аналізу та сучасним ІТ-технологіям, в даному випадку, здійснюється збір та опрацювання наявної інформації, представлення її у зручному форматі для сприйняття кожному бізнес-користувачу. Тобто, використовуючи готові інструменти (які розроблені для потреб різних підприємств і користувачів), бізнес-аналіз допомагає здійснити диференціювання підходів, які пов'язані з особливостями бізнес-процесів, притаманних конкретно кожному із них.

Фактори, які використовують для бізнес-аналізу управління збутом товарів, науковці-дослідники [1, с. 126–131] поділяють на зовнішні та внутрішні. В числі факторів, які використовують при бізнес-аналізі динаміки товарних запасів підприємства та тривалості періоду (або ж часу) обертання товарів до найголовніших зовнішніх відносять: кон'юнктуру споживчого ринку; стан конкуренції на ринку товарних ресурсів; ритмічність виробництва окремих товарів; добросовісність постачальників в питанні виконання договірних контрактів щодо поставок товарних ресурсів та дисциплінарного стану поставок; рівномірність споживання окремих

товарів і їх стійкість; стан інфляційних очікувань, т. ін. Натомість, серед основних внутрішніх факторів виокремлюють: місцезнаходження підприємства; спеціалізацію підприємства, обсяг та структуру його товарообігу; організацію й періодичність/частоту поставок товарів; стан складського господарства; організацію комерційної роботи; фінансовий стан підприємства, т. ін..

Результативність управління збутом товарів за методикою [2, с. 77] забезпечується, перш за все, використанням матриць ABC і XYZ-аналізу. Використання даного підходу у бізнес-аналітиці дозволяє відстежувати, які з елементів здійснюють найбільший вплив на загальну (підсумкову) вартість складських товарних запасів, а також визначити товари, залишки яких варто контролювати більш ретельно. При цьому, застосовування бізнес-аналітичних методів поряд із сучасними ІТ-системами і технологіями дозволяє використовувати в управлінні збутом товарів накопичені дані щодо товарів відвантажених, їх розподілу за торговельними точками, показники оборотності. Тобто, здійснюючи контроль найбільш важливих для бізнесу аналітичних показників, матеріально відповідальні (або ж уповноважені) особи мають можливість забезпечувати постійну підтримку наявності товарів на складах (не нижче критичного рівня), не допускаючи, таким чином, їх перезатоварювання.

Практичний досвід підтверджує, що використання бізнес-аналізу в системі управління збутовою діяльністю підприємства та окремими групами товарів дозволить оптимізувати витрати підприємства, купуючи менше товарів «про запас»; підвищити рівень обслуговування покупців за допомогою «кращої доступності необхідних товарів»; більш ефективно використовувати активи; підготуватися до сезонної зміни попиту чи потреби підприємства у окремих товарах; недопущенню понаднормованого накопичення товарних запасів; скороченню суми списань; правильному коригуванню кількості товарів на складі (при розширенні та скороченні асортименту або ж кількості контрагентів), а також уникненню відсутності потрібних товарів на складі.

Поряд із вище викладеним, практикою також доведено, що використання бізнес-аналітики дозволить забезпечити техніко-технологічний процес підприємства усім необхідним з урахуванням:

- по-перше, зміни попиту на товари (оскільки складські запаси формуватимуться залежно від прогнозованої та поточної у них потреби);
- по-друге, скорочення числа/кількості товарних одиниць (товарних пропозицій), які продаються зі знижкою та (або ж) утилізуються;

– по-третє, періодичності відвантажень, що сприятиме заощадженню місць у складських приміщеннях та необхідності виконувати термінові позапланові замовлення.

Отже, підприємства/компанії, які користуються сучасними системами бізнес-аналітики, захищені від нестабільності в ринкових умовах. Ефективне управління збутом товарів дозволяє будь-коли реагувати на попит, який змінюється, отримуючи, при цьому, додаткові доходи або ж, мінімізуючи збитки внаслідок таких коливань. Водночас, менеджмент підприємства не дозволить допустити формування «подушки безпеки» у вигляді «непомірного» розміру резервів. Оптимальні обсяги конкретних товарів диференціюються залежно від їх особливостей, торгових точок, а також поточного й прогнозного попиту, деяких інших важливих факторів. Більше того, у випадку якщо менеджери володіють інформацією щодо попиту на товар, можна передбачити його сезонні зміни (особливо це є актуальним для товарної одиниці/пропозиції сільськогоспвиробника) та обов’язково враховувати можливу непередбачену ситуацію. Це сприятиме досягненню якості до оптимального рівня.

За переліком показників (табл. 1), які використовують в бізнес-аналізі для дослідження ефективності управління товарами (товарними запасами) відповідно до методики розрахунку досліджено та проаналізовано їх динаміку.

Таблиця 1 – Динаміка показників ефективності управління збутовою діяльністю ПП «СП-ПАРИТЕТ»

Показник	Рік			Середній темп росту (зниження), %
	2019	2020	2021	
Частка ринку за обсягами продаж, %	3,12	3,06	3,14	100,6
Питома вага чисельності працівників, які займаються збутом, %	2,53	2,37	2,04	80,6
Коефіцієнт оборотності товарних запасів	2,48	2,82	2,93	108,7
Тривалість обороту товарних запасів, днів	145	127	123	92,1
Частка збутових витрат по відношенню до витрат операційної діяльності, %	3,5	3,7	3,2	95,6
Частка збутових витрат по відношенню до обсягу реалізованої продукції, %	3,2	3,6	3,0	96,8
Рентабельність продажів, %	7,53	4,70	8,30	105,0
Рентабельність товарів, %	6,93	4,21	7,82	106,2
Співвідношення збутових витрат і обсягу продаж, %	3,5	3,8	3,4	98,5

Джерело: розраховано за даними Ф 2м «Звіт про фінансові результати» за останні роки.

Здійснені розрахунки показників ефективності управління збутовою діяльністю ПП «СП-Паритет» підтверджують про позитивну динаміку їх зміни

Це стало можливим внаслідок здійснених фахівцями підприємства організаційних та управлінських заходів, спрямованих на покращення якості збутової діяльності. Як результат, в підприємстві у звітному періоді підвищився показник оборотності товарних запасів на 0,45 п.в., що сприяло скороченню терміну їх оборотності на 32 дні. Скоротилася за період дослідження також частка збутових витрат по відношенню як до витрат операційної діяльності, так і по відношенню до обсягу реалізованої продукції. Також відбулося підвищення рентабельності продажів та товарів, а частка ринку за обсягами продаж майже не змінилася і її середній темп росту склав 100,6 %.

А отже, бізнес-аналітика в цілому – це не лише інструмент прийняття управлінських рішень, а й елемент аналізу ефективності управління товарами (або ж запасами), оцінку яких можна здійснювати використовуючи КРІ (англ. *key performance indicators*), *тобто, ключові показники ефективності, які є числовими показниками діяльності та за допомогою яких можна виміряти ступінь досягнення цілей або ж оптимальності процесу, а саме:* результативність та ефективність. При цьому, узагальнюючим показником оцінки ефективності маркетингового управління товарними запасами (товарами) може служити інтегральний показник, розрахований за наступним алгоритмом (1):

$$IEUT3 = \sqrt{I_{\text{пот}3} \times I_{\text{рт}3}}, \quad (1)$$

де, $IEUT3$ – інтегральний показник ефективності управління товарними запасами;

$I_{\text{пот}3}$ – темпи зміни обіговості ТЗ/товарів;

$I_{\text{рт}3}$ – темпи зміни рентабельності ТЗ/товарів.

В якості інформаційної бази компанії/підприємства мають користуватися системою маркетингової інформації, розрахунок якої здійснюється за допомогою бізнес-аналітичних методів із використанням сучасних ІТ-систем та технологій.

Таким чином, використання бізнес-аналітики при аналізі управління збутовою діяльністю підприємства, на нашу думку, дозволить йому забезпечити багатоваріантність показників та здійснювати облік наслідків, які обумовлені запланованими маркетинговими заходами. При цьому, товари, які реалізує підприємство повинні чітко відповідати визначеним вимогам

щодо їх якості, сфери застосування або ж призначення; задовольняти вимоги споживачів; відповідати чинним/діючим стандартам, технічним умовам і умовам контрактів та договорів; пропонуватися інвесторам за помірними (конкурентоспроможними) цінами. Це дозволить підприємству отримувати прибуток за рахунок покращення якості та оптимальних витрат ресурсів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Чмихало Н. В., Оккерт І. Л., Ольховська А. Б. Формування ефективної збутової політики підприємства в умовах нестабільного зовнішнього середовища. *Запорізький економічний журнал*. 2019. № 3. С. 126–131.
2. Митрохіна Ю. П. Стратегічний підхід до управління збутом підприємств в умовах маркетингової орієнтації. *Торгівля і ринок України* : темат. зб. наук. праць. Донецьк : ДонДУЕТ, 2014. Вип. 21, т. 2. С. 71–79.

Сукрушева Ганна,
*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри економіки та менеджменту,
Харківський національний університет
імені В. Н. Каразіна,
м. Харків, Україна*

ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ КАДРОВОЇ ЛОГІСТИКИ В ОРГАНІЗАЦІЇ

Формування ефективної логістичної системи персоналу є важливим кроком до підвищення ефективності сучасних вітчизняних підприємств. Успішне управління потоками персоналу дозволить організації цілеспрямовано формувати та розвивати кадровий потенціал для досягнення оперативних та стратегічних цілей.

Для успішної реалізації логістичних підходів до управління потоками персоналу підприємства необхідно розробити модель логістичної системи персоналу, яка включає опис цілей системи, її елементів, заходів для її формування тощо [4, с. 59].

Основна мета складання моделі персоналу логістичної системи - створити на її основі ефективну систему управління персоналом, яка дає конкурентні переваги підприємству та забезпечує досягнення стратегічних та оперативних цілей підприємства.

Завдання системи логістики персоналу - визначення цілей логістичної системи персоналу, її елементів та учасників процесу, визначити етапи впровадження системи логістики персоналу, опис бізнес-процесу логістики персоналу, а також як результату визначення ефективності запропонованої моделі.

Логістична система персоналу повинна відповідати основним методологічним принципам побудови логістичних систем: системність, оптимальність, ієрархія, цілісність тощо [2, с. 27].

Завдання персоналу логістичної системи визначаються залежно від поєднання конкретних умов зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства. Для реалізації логістичного підходу необхідно розглянути процес управління логістикою персоналу як бізнес-процес, а його елементи є процесами другого та третього рівня. Елементи (процеси рівня 2 та 3) системи логістики персоналу представлені в таблиці 1.

Таблиця 1 – Елементи системи логістики персоналу

№ з/п	Найменування елементів системи логістики персоналу (процесів другого рівня)	Найменування напрямків кадрової роботи (процесів третього рівня)
1.	Управління вхідними потоками кадрів	1. аналіз забезпеченості кадрами; 2. прогнозування, перспективне та поточне планування потреби в персоналі; 3. пошук, підбір, найм персоналу.
2.	Управління внутрішніми потоками персоналу організації	1. розташування та використання персоналу; 2. управління кар'єрою персоналу (формування кадрового резерву, виконання ротації).
3.	Управління вихідними потоками персоналу	1. аналіз плинності кадрів; 2. управління скороченням та звільненням персоналу.

В рамках впровадження логістичної системи управління персоналом, на підприємстві повинно бути визначено та закріплене у відповідних внутрішніх документах, конкретні методи та принципи управління кадровими потоками, визначені особи, що відповідають за управління логістикою персоналу, сформовані необхідні ресурси, розроблена методика оцінки ефективності управління логістикою персоналу та інші [3, с. 113].

Компанія повинна сформулювати певну структуру системи логістики персоналу, що складається з наступних основних учасників: керівництво підприємством (як джерело формування стратегії та цілей підприємства, джерела керуючого впливу), працівники служби управління персоналом (як виконавці процесів, координатори та консультанти), лінійні керівники (як совиконавці процесів), бізнес-процеси підприємства (як споживачі процесу управління логістикою персоналу), ринок праці, тобто потенційні працівники (як об'єкти управління - випускники навчальних закладів, кандидати на вакансії, працівники інших підприємств тощо), і, нарешті, працівники підприємства (як об'єкти управління рухом кадрів, звільненням персоналу, та інші процеси).

Формування ефективної системи логістики персоналу на певному підприємстві передбачає реалізацію чотирьох обов'язкових етапів, які наведено на рисунку 1.



Рисунок 1 – Етапи формування моделі логістики персоналу

Для впровадження логістичних підходів в управлінні потоками персоналу етап стадії формування (підготовчої) стадії матиме особливе значення при формуванні логістичної системи персоналу підприємства. Формування логістичної системи персоналу передбачає реалізацію таких заходів [1, с. 166]:

1) Формування проектної групи, навчання членів групи у випадку необхідності;

2) Проведення всебічного аналізу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, що впливають на систему логістики персоналу;

3) Проведення аналізу поточного стану логістичних процесів персоналу 2 та 3, їх структур та відносин, дотримання цілей персоналу логістики, систем управління персоналом та необхідності в цілому;

4) Розробка детальних моделей (варіантів) логістичної системи людини, включаючи розробку стратегії логістики персоналу для кожного із запропонованих варіантів;

5) Проведення всебічного аналізу соціальної та економічної ефективності запропонованих моделей, вибір найкращого варіанту;

6) Розробка нормативної документації (положення про роботу з персоналом по напрямках, визначення необхідних ресурсів та відповідальних осіб, бюджетування, визначення ключових показників ефективності, оцінки ризику тощо);

7) Навчання зацікавлених сторін (організація зустрічей, навчання спеціалістів з персоналу, пояснювальна робота з керівниками структурних підрозділів та персоналу тощо).

Конкретні технології управління персоналом, що використовуються в рамках системи логістики персоналу вітчизняних підприємств, можуть значно відрізнятися. Вибір технологій та методів управління залежить від багатьох факторів: стратегії підприємства та управління персоналом, наявності матеріалів та інших ресурсів, специфіки діяльності, організаційної структури, корпоративної культури та кваліфікації спеціалістів з управління персоналом. Тим не менш, для того, щоб сформувати ефективну систему логістики персоналу, необхідно дотримуватися основних принципів логістичного управління кадровими потоками [5, с. 188].

Таким чином, управління системою логістики персоналу є складним, багатогранним та достатньо ресурсовитратним процесом. Його присутність не є абсолютною гарантією успіху у досягненні всіх цілей підприємства, і не гарантує всім працівникам виконання їх потреб. Тим не менш, утворення ефективної системи логістики персоналу має значні переваги для працівників, суспільства в цілому, роботодавців та економіці країни. Розробка моделі логістичної системи персоналу дозволить вітчизняним підприємствам підвищити ефективність не лише управління персоналом, але й діяльність підприємств в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гармаш С. В. Обґрунтування необхідності застосування логістичного підходу в системі управління персоналом підприємства. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2014. № 65 (1107). С. 165–170.
2. Доронін А., Михайленко Д., Доронін С. Розвиток професійної мобільності управлінського персоналу : монографія. Харків : Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського, 2021. 288 с.
3. Леонтьєва І. О. Кадрова логістика в системі управління водотранспортним підприємством. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 20, ч. 1. С. 111–114.

4. Мельникова К. В. Кадрова логістика в системі сучасного управління трудовими ресурсами. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 17, ч. 3. С. 58–60.

5. Поліщук І. Застосування логістичної концепції кадрового менеджменту. *Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє*. 2014. Вип. 19, ч. 2. С. 186–191.

Суперсон Сергій,
здобувач вищої освіти,
Донецький національний університет
іменні Василя Стуса,
м. Вінниця, Україна

АНАЛІЗ ДИНАМІКИ ПОКАЗНИКІВ ГРОШОВОЇ МАСИ

Аналіз динаміки показників грошової маси є важливою складовою статистичного аналізу грошової маси та грошового обороту. Вивчення цих показників має велике значення для розуміння фінансової динаміки економіки, оцінки її стабільності та прогнозування подальших тенденцій розвитку. Здійснення статистичного аналізу цих показників дозволяє отримати об'єктивну картину фінансових процесів, виявити їхні основні тенденції та визначити фактори, що впливають на їх розвиток. Відносна величина динаміки – відображає, у скільки разів змінився рівень показника у звітному періоді порівняно з базисним або попереднім, визначається за формулою.

Теоретично при аналізі динаміки розрізняють наступні компоненти: тенденція; періодично повторювані коливання; випадкові коливання. Термін "тенденція" в економіці визначає загальний напрямок розвитку або зміни в рівні або величині певного показника протягом певного періоду часу. Цей термін може вказувати на зростання, зниження або стабілізацію показника з плином часу. До періодично повторюваних коливань належать довгострокові циклічні зміни, які відбуваються на протязі тривалого періоду, а також короткочасні або сезонні коливання, які є регулярними змінами, що відбуваються всередині року. Випадкові коливання, навпаки, виникають під впливом непередбачуваних зовнішніх факторів та можуть мати непередбачуваний характер

Основні показники стану грошової маси як складової частини монетизації грошового обороту України за 2018-2022 рр. представлені в табл. 1., в якій проведено розрахунок окремих показників, що характеризують ефективність грошово-кредитної політики держави.

**Таблиця 1 – Динаміка показників грошової маси в Україні
за 2018–2022 рр.**

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	Відхилення 2022 р. до 2018 р.	
						млн. грн.	%
Агрегат М ₀ , млн грн	363629	384366	516085	581011	666073	302444	183,17
Агрегат М ₁ , млн грн	671285	770043	1050051	1281238	1571360	900075	234,08
Агрегат М ₂ , млн грн	1273772	1435221	1847363	2069606	2500502	1226730	196,31
Агрегат М ₃ , млн грн	1277635	1438311	1850007	2071358	2501621	1223986	195,80
ВВП, млн грн	3083409	3675728	3818456	4363582	3865780	782371	125,37
Грошова база, млн грн	435800	477490	567880	644380	794500	358700	182,31
Індекс інфляції, %	109,8	104,1	105,0	110,0	126,6	-	16,8п
Коефіцієнт монетизації, %							
М ₂ /ВВП	41,31	39,05	48,38	47,43	64,68	-	23,37п
М ₃ /ВВП	41,44	39,13	48,45	47,47	64,71	-	23,28п
Швидкість обігу грошей							
ВВП/М ₃	2,41	2,56	2,06	2,11	1,55	-	64,03
Грошово-кредитний мультиплікатор							
М ₃ /ГБ	2,93	3,01	3,26	3,21	3,14	-	107,40

Джерело: побудовано автором за [1; 2; 3].

Оцінка динаміки показників грошових агрегатів та грошової бази за період з 2018 по 2022 роки показала їх зростання. Аналіз даних таблиці виявив, що сума готівкових грошей, яка перебуває в обігу, у 2022 році порівняно з 2018 роком зросла на 900 075 млн гривень або на 134,1 %. Це зростання пояснюється характером агрегату М₁, який включає кошти поточних рахунків і відображає короткострокові фінансові засоби. Такий великий приріст свідчить про недовіру фізичних і юридичних осіб до банківської системи. Зростання частки готівки поза банками у загальній грошовій масі зазвичай ускладнює розрахунки та обмежує кредитний потенціал банків.

Аналізуючи грошову масу за показником агрегату М₃, було помічено її збільшення на 1 223 986 млн гривень або на 95,8 % за цей період. Показник грошової бази також відзначився зростанням на 358 700 млн гривень

або на 82,3 % протягом досліджуваного періоду. Основним чином зростання грошової бази відбувається за рахунок механізму закупівлі іноземної валюти Національним банком України.

Основним фактором динаміки показника рівня монетизації економіки, є попит на реальні гроші, який у свою чергу, залежить від ступеня довіри суб'єктів економіки до національної грошової одиниці: чим вищим є рівень монетизації, тим більшим, за інших рівних умов є попит на реальні гроші. Тому даний коефіцієнт є показовим при дослідженні та контролі грошової маси, розробці заходів запобігання безконтрольного росту грошової маси в умовах недостатності товарної пропозиції. Він представлений на рис. 1.

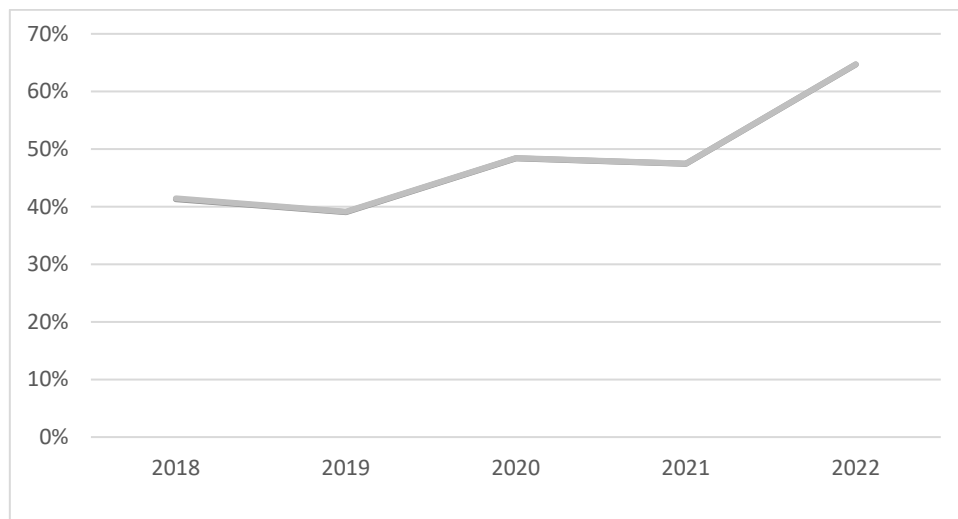


Рисунок 1 – Структура грошових агрегатів у грошовій масі, %
Джерело: побудовано автором на основі табл. 1 та [1].

У розвинених країнах цей коефіцієнт зазвичай складає 70–80%. Коефіцієнт монетизації переважно визначається відношенням агрегату М2 (грошові пасиви мінус депозити) до ВВП. Здійснивши відповідні розрахунки, було встановлено, що в Україні коефіцієнт монетизації склав 64,7 % у 2022 році, що на 23,4 відсоткових пункти вище, ніж у 2018 році.

Порівняння індексу інфляції та коефіцієнта монетизації за досліджуваний період свідчить про те, що національна економіка повністю поглинає наявну в обігу грошову масу, незважаючи на стабільне зростання останньої. І хоча за 2018–2019 роки індекс споживчих цін мав тенденцію до зниження, обсяг грошової маси за цей період продовжував збільшуватися, що дозволяє припустити про існування постійного дефіциту грошей в обороті. Це у свою чергу не дозволяє банківській системі повністю накопичувати фінансові ресурси з подальшою можливістю реалізації їх у формі кредитних ресурсів.

Проте на початку 2020 року спалахнула пандемія COVID-19, що спричинило підвищення індексу споживчих цін через карантинні обмеження. У 2022 році також відбулося повномасштабне вторгнення в Україну, що змусило переорганізувати всю економіку країни.

Порівнюючи 2022 рік із 2018 роком, слід зазначити, що у 2018 році забезпеченість економіки грошовою масою була суттєво нижчою і становила 41,3 %. Це свідчить про те, що в той період країна мала меншу грошову базу для забезпечення економічних операцій.

Грошово-кредитний мультиплікатор є важливим параметром грошового обігу, оскільки він визначає здатність банківської системи на основі грошової бази збільшувати грошову масу в обігу. З його допомогою можна контролювати динаміку, структуру грошової маси і рівень інфляції. Проте гроші, які формуються завдяки ефекту мультиплікації, Національний банк України може формувати і контролювати лише опосередковано через емісійні нормативи та ставлення суспільства до банківської системи.

Грошово-кредитний мультиплікатор є ключовим інструментом для розуміння зв'язку між грошовою базою і грошовою масою. Це відображає, наскільки зміна грошової бази впливає на зміну грошової маси через емісію грошей. Початково емісія грошей призводить до збільшення грошової бази, а потім, через мультиплікатор, збільшує і саму грошову масу.

Гроші, які утворюються через ефект мультиплікації, вагомо впливають на безготівкові гроші та загальну грошову масу. Аналіз грошово-кредитного мультиплікатора за період 2018–2022 років показує його відносну стабільність, хоча у 2020 році він збільшився до 3,26, а потім зменшився до 3,14. Це свідчить про ретельну та послідовну політику Національного банку України у контролі над грошовою масою.

У ході аналізу динаміки показників грошової маси та грошового обороту в Україні за період з 2018 по 2022 роки було виявлено значні зміни та тенденції, які відображають стан фінансової системи країни. Проведений аналіз показав, що спостерігалось зростання грошової маси, яке було обумовлене як факторами внутрішнього, так і зовнішнього характеру, включаючи емісійну діяльність Національного банку України та зовнішні впливи.

Важливим аспектом аналізу було встановлення впливу грошових агрегатів на стабільність економіки та інфляційні процеси. Виявлені зміни у рівні грошової маси та її компонентів свідчать про динамічний розвиток фінансово-економічної сфери країни. Особливу увагу слід звернути на

рівень монетизації, який відображає ступінь використання грошей у реальному секторі економіки та є важливим показником для регулювання грошового обігу та інфляційних процесів.

На основі проведеного аналізу можна зробити висновок про важливість системного моніторингу та аналізу грошової динаміки для ефективного управління фінансовою системою країни. Розробка та впровадження ефективної грошово-кредитної політики, спрямованої на забезпечення стабільності та підтримку економічного зростання, є важливим завданням для держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вернер І. Є. Статистичний щорічник України 2022 / Державна служба статистики. 2023. URL : [year_22_u.pdf](#) ([ukrstat.gov.ua](#))
2. Колодій А. В., Грицина О. В. Оцінка грошової маси України: стан, структура та тенденції її зміни. *Економічний вісник*. 2020. № 3. С. 67–73. URL : Оцінка грошової маси України: стан, структура та тенденції її зміни; Estimation of the money supply of Ukraine: state, structure, trends ([nmu.org.ua](#))
3. Індокси. Економіка України. ВВП України / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. URL : Валовий внутрішній продукт (2022) ([minfin.com.ua](#))

Яцев Дмитро,
бізнес-аналітик,
«МК МЕРЧАНТС УКРАЇНА»,
м. Київ, Україна

МОДЕЛЮВАННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ В УПРАВЛІННІ РОЗРАХУНКАМИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Обліково-аналітичне забезпечення відіграє значну роль в будь-якому економічному середовищі, будь-то держава, або маленьке підприємство. Дотримуючись певних норм і правил у розрахунках з покупцями та замовниками, суб'єкт господарювання може ефективно управляти своїм фінансовим станом. Вчасні платежі від покупців дають можливість краще планувати свій бюджет, та здійснювати розрахунки з постачальниками. Маючи інформацію про дані грошові потоки є змога прогнозувати використання коштів планувати витрати враховуючи сезонність виробництва.

Одна із головних проблем запровадження таких систем для бізнесу – це ціна за функціонал, який надають компанії, власники таких систем. Часто не всі бізнес-процеси, які є у компанії можуть бути спроектовані та відтворені в системі обліково-аналітичного забезпечення. Малі та середні компанії не завжди мають альтернативи, вони змушені підлаштовувати свої бізнес-процеси під готовий функціонал, який пропонують підрядники. В свою чергу, великі компанії починають розробку своїх власних облікових систем, а для кращого розуміння усіх процесів, рухів та побажань стейкхолдерів до нової системи – починають моделювання бізнес-процесів, які з точністю описують кожен крок, який відбувається в системі та на основі якого фахівцями приймаються рішення.

Моделювання бізнес-процесів обліково-аналітичного забезпечення управління розрахунками з покупцями та замовниками є актуальним напрямком та вимагає безпосередньої уваги науковців та практиків. В основі лежить поточний аналіз та вдосконалення організаційно-методичних аспектів обліку та контролю розрахунків підприємств із покупцями та замовниками, розроблення та впровадження на їх основі бізнес-процесів, через узагальнення практичних положень щодо оптимізації інформаційного забезпечення.

Обліково-аналітичне забезпечення – це складний механізм який є невід'ємною складовою інформаційного забезпечення підприємства і являється цілісною інформаційною системою, в якій враховані сукупність процесів обліку та економічного аналізу. Вона має на меті формування

релевантної та об'єктивної інформаційної бази відповідно до інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів та специфіку розвитку виробництва. Інформація зібрана таким чином, допомагає в прийнятті кращих, інформаційно обґрунтованих управлінських рішень, для забезпечення стійкого розвитку підприємства. Обліково-аналітична інформація має відповідати певним вимогам, На основі вивченої літератури [2; 3] на рис. 1 узагальнено критерії, яким повинна відповідати облікова інформація, призначена для проведення аналітичної роботи, зокрема і аналізу результатів діяльності.



Рисунок 1 – Вимоги до облікової інформації
для аналізу результатів діяльності

Несвоєчасність отримання інформації, проблеми з доставкою основних документів таких як договір або товарно-транспортна накладна, сильно уповільнюють процеси обліку і розрахунку з постачальниками або покупцями, про цю проблему заявляв ще Кірейцев Г. Г. у своїй праці «Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління»: «недоліки в організації обліково-аналітичної системи зумовлені порушенням принципу своєчасності, відставанням обліку в оформленні реальних процесів, що відбуваються на підприємстві. Має місце запізнення отриманих звітних даних. Наявність розривів у часі між моментом одержання обліково-аналітичної інформації і моментом її використання для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень ускладнює проблему забезпечення ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств за рахунок фактору управління».

Також не слід забувати про внутрішні чинники в компанії, такі як халатність працівників, неналагоджений процес у середині компанії, проблемне обліково-аналітичне забезпечення, яке працює повільно та має безліч збоїв в роботі, усе це чинники які негативно впливають на можливість підприємства ефективно функціонувати. Одним із способів вирішення даної проблеми може бути детально змодельований бізнес-процес, за допомогою нотації BPMN, а саме процес створення та погодження мультиконтракту.

Правильно змодельований бізнес-процес, може значно полегшити життя усім учасникам процесів, які відбуваються на підприємстві, адже за допомогою цього інструменту можна чітко окреслити зони відповідальності, впорядкувати послідовність дій, пришвидшити взаємодію між усіма підрозділами, та знайти всі слабкі сторони досліджуваного процесу.

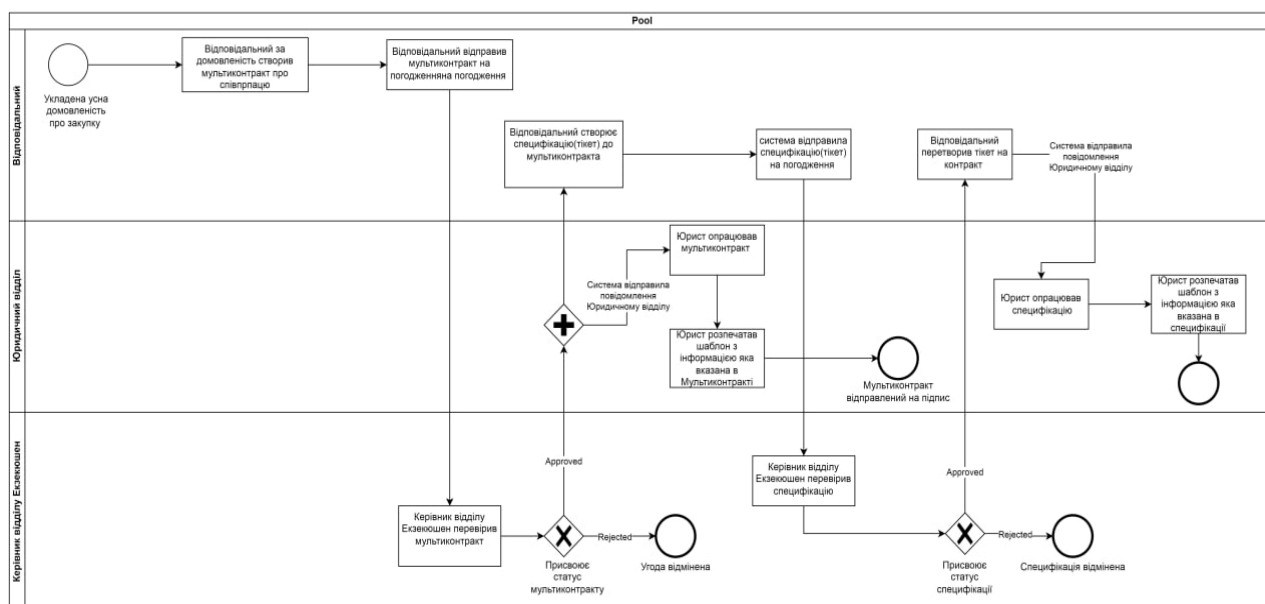


Рисунок 2 – Процес створення та погодження мультиконтракту

Отже, аналізуючи важливість обліково-аналітичного забезпечення для суб'єктів господарювання, виявлено, що вчасні розрахунки з покупцями дозволяють зберігати фінансову стабільність підприємства та краще планувати бюджет. Проте, однією з ключових проблем є вартість та обмежені можливості функціоналу систем обліково-аналітичного забезпечення, що не завжди відповідають потребам підприємства. У зв'язку з цим, великі корпорації розробляють власні облікові системи, а для досягнення оптимального результату, використовують моделювання бізнес-процесів. Важливим аспектом такого підходу є можливість чіткого визначення зон відповідальності та оптимізації взаємодії між підрозділами.

Зазначено, що обліково-аналітичне забезпечення є невід'ємною складовою інформаційного забезпечення підприємства, спрямованою на формування релевантної та об'єктивної інформаційної бази. Змодельований бізнес-процес може значно спростити внутрішню взаємодію підрозділів та допомогти у вирішенні проблем та виявленні слабких місць в діяльності підприємства. Дослідження підтверджує актуальність теми і визначає напрямки подальших досліджень у сфері моделювання бізнес-процесів обліково-аналітичного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кірейцев Г. Г., Нехай В. А. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 3. С. 84–90.
2. Подолянчук О. А. Сутність обліково-аналітичної інформації та її роль у системі контролю сільськогосподарського підприємства. *Економіка АПК*. 2010. № 3. С. 54–57.
3. Тітаренко Г. Б., Корінько М. Д. Методичні підходи для побудови обліково-аналітичної системи з використанням експертних оцінок. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 4. С. 66–69.
4. Яворов В. В. Удосконалення управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2010. № 3. С. 107–112.
5. Business analysis body of knowledge. *International Institute of Business Analysis. Process modeling*. 2015. № 3. Р. 318–322.

СЕКЦІЯ 4

НОВІ ВЕКТОРИ АРХІТЕКТУРИ НАЦІОНАЛЬНОГО ТА МІЖНАРОДНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Андрущенко Володимир,

*д-р екон. наук, професор, професор
кафедри адміністрування податків;*

Тучак Тетяна,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри адміністрування податків,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ГАРМОНІЗАЦІЯ ТА УНІФІКАЦІЯ СПРАВЛЯННЯ ПДВ В ЄС¹



Co-funded by
The European Union



ERASMUS+ Jean
Monnet Modules

ЄС функціонує на засадах спільного ринку – території без внутрішніх кордонів, тому головною метою гармонізації податкової політики держав-членів ЄС є забезпечення вільного руху громадян, товарів, послуг і капіталу. У зв'язку з цим, Європейська Комісія у першу чергу координує та гармонізує політику держав-членів щодо непрямих податків: податку на додану вартість та спеціальних акцизів. Основним інструментом гармонізації є відповідні Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також окремі відступи (derogations), або винятки із загальних правил, дозволені державам-членам ЄС за відповідних обставин, та механізми узгодження таких винятків і відступів [2]. Фундаментом сучасної податкової політики Європейського союзу, документом, що визначає її філософію та цілі, встановлює функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС є Лісабонський договір [3]. У сфері уніфікації та гармонізації справляння ПДВ базисним документом є

¹ За фінансової підтримки Європейського Союзу. Погляди та думки, висловлені в публікації, належать виключно автору(ам) і не обов'язково відображають позицію Європейського Союзу або Європейського агентства з питань освіти і культури (EACEA). Ані Європейський Союз, ані EACEA не несуть за них відповідальності.

**Секція 4. Нові вектори архітектури
національного та міжнародного оподаткування**

Європейська Директива 2006/112/ЕС (далі Директива VAT) про спільну систему ПДВ [4]. Сфера дії Директиви VAT суворо обмежена, а саме чітко відокремлює держави-учасниці ЄС, які підпорядковуються цим правилам, від так званих третіх територій, які географічно знаходяться на території ЄС, проте на які дії цього договору не поширюються. Це такі території як Гора Афон, Канарські острови, Нормандські острови та ін. Повний перелік таких територій наведено у статті 6 Директиви VAT [1].

Таблиця 1 – Ставки VAT, які діють у різних країнах ЄС 2023 року [1]

Країна	Стандартна Ставка	Паркувальна Ставка	Знижена ставка 1	Знижена ставка 2	Супер-знижена ставка
Австрія	20	13	13	10	—
Бельгія	21	12	12	6	—
Болгарія	20	—	—	9	—
Німеччина	19	—	—	7	—
Греція	24	—	13	6	—
Данія	25	—	—	—	—
Естонія	20	—	—	9	—
Ірландія	23	13.5	9	13.5	4.8
Іспанія	21	—	—	10	4
Італія	22	—	10	5	4
Кіпр	19	—	9	5	—
Латвія	21	—	—	12	5
Литва	21	—	9	5	—
Люксембург	16*	13*	13*	7*	3
Мальта	18	—	7	5	—
Нідерланди	21	—	9	—	—
Польща	23	—	8	5	—
Португалія	23	13	13	6	—
Румунія	19	—	9	5	—
Словаччина	20	—	—	10	—
Словенія	22	—	5	9.5	—
Угорщина	27	—	18	5	—
Фінляндія	24	—	14	10	—
Франція	20	—	10	5.5	2.1
Хорватія	25	—	13	5	—
Чеська Республіка	21	—	15	10	—
Швеція	25	—	12	6	—

Таблиця 1 демонструє відмінності у нормах оподаткування доданої вартості в розрізі країн, проте існують певні правила і обмеження, визначені Директивою VAT, які сприяють процесу уніфікації та гармонізації справляння ПДВ на території ЄС. Зокрема:

Стандартна ставка не може бути нижче 15 %;

Держави-члени можуть застосовувати не більше двох зменшених ставок розміром не менше 5 %;

Паркувальна ставка (ставка на товари не передбачені Директивою VAT) не нижче 12 %.

Також, із прийняттям Директиви 2022/542 «Про внесення змін до Директив 2006/112/ЄС та (ЄС) 2020/285 щодо ставок податку на додану вартість» від 05.04.2022, держави-члени отримали можливість встановлювати ставку нижче 5 % (супер-знижена ставка) або застосовувати звільнення від ПДВ.

Директивою VAT передбачено, що окремі держави-члени мають право на застосування відступів для окремих територій. Зокрема, Греція має право застосовувати ставки, що на 30 % менші за стандартні ставки материкової частини країни, на ряді островів та архіпелагів, таких, як Північні Егейські (Лерос, Лесбос, Хіос, Самос, Кос), Кіклади та Додеканеси [1].

На території ЄС ПДВ функціонує таким чином, що його завжди сплачує покупець і ці кошти потрапляють в бюджет тієї країни, де фактично відбулося придбання. Тому якщо продавець перебуває в одній країні ЄС, а покупець – в іншій країні ЄС, то для спрощення обліку цей процес поділяється на дві оподатковувані операції:

постачання товарів всередині ЄС – Intra-Community supplies (ICS);

придбання товарів у межах ЄС – Intra-Community acquisitions (ICA).

Intra-Community supplies (ICS) – це постачання товарів бізнесом в середині ЄС. Дана операція відображається у податковій декларації постачальника як оподатковувана, але у більшості випадків – за ставкою 0 %. Всі інші обов’язки зі сплати та адміністрування ПДВ здійснює покупець.

У випадку придбання товарів у межах ЄС – Intra-Community acquisitions (ICA) відповідальність за облік та сплату податку за цю частину операції несе покупець, тому [1]:

він має відобразити ПДВ щодо цієї купівлі у своїй декларації по ставці, яка діє в його країні;

якщо він має право на вхідний кредит з ПДВ, це вказується в тій же декларації з ПДВ;

покупець повинен враховувати ПДВ за подальшого перепродажу товарів.

Тобто європейське ПДВ рухається до остаточної (definitive) системи, у якій всі операції оподатковуються за місцем постачання. Також в умовах глобалізації відбувається реформування VAT, яке передбачає адаптацію адміністрування податку до цифрової економіки [2]:

запровадження гармонізованих вимог цифрового звітування транзакцій (DRRs) та стандартизованих електронних інвойсі;

розширення механізмів, які дозволяють платникам ПДВ, що поста-чають товари та послуги в більш ніж одній державі-члені, реєструватися платником ПДВ лише один раз, через Єдине вікно (One Stop Shop).

Отже, європейська система ПДВ проходить реформування, вектор якого направлений на пристосування до цифрової економіки, зокрема зростання ролі електронної комерції шляхом використання цифрових платформ, що виступають посередниками між постачальниками і споживачами, та збільшення обсягів цифрових послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мельник В. Що таке vat у ЄС? ПДВ у Європі та Великій Британії. URL : <http://surl.li/tnrzj>
2. Гайдай Ю. Гармонізація податкової політики з ЄС. Рамки та можливості для України. URL : <https://ces.org.ua/harmonizing-taxes-with-the-eu-brief/>
3. Treaty on the Functioning of the European Union. URL : https://eur-lex.europa.eu/eli/treaty/tfeu_2012/oj
4. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL : <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>

Благодушко Андрій,
*здобувач вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,
спеціальність 071
«Облік і оподаткування»,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

НОВІ ВЕКТОРИ АРХІТЕКТУРИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ BEPS 2.0

Після фінансової кризи 2008-2009 рр. і численних міжнародних скандалів щодо ухилення від сплати податків та агресивного податкового планування країни G20 разом з Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) взялися протидіяти розмиванню податкової бази ТНК та переміщенню прибутку в юрисдикції з низькими податковими ставками. Результатом цього став план дій BEPS 1.0, опублікований в 2015 році [1].

Податкові виклики цифровізації економіки були визначені як одна з головних тем BEPS 1.0, що призвело до підготовки Звіту про дію 1 2015 року щодо BEPS (Звіт про дію 1) [2]. Звіт про дію 1 показав, що буде важко виділити цифрову економіку з метою оподаткування. У Звіті про дію 1 також зазначено, що окрім розмиття податкової бази цифровізація економіки породила низку ширших викликів прямого оподаткування, головним чином пов'язаних з питанням щодо прав країн на оподаткування доходів у джерела їх виникнення, отриманих ТНК від транскордонної діяльності в епоху цифрових технологій. Однак обмеження BEPS 1.0 полягало в тому, що він не повністю враховував вплив цифрових транзакцій, зокрема в наданні послуг та роздрібній торгівлі онлайн. Тим часом окремі країни запровадили низку нових податкових правил щодо онлайн-торгівлі із застосуванням інтернет платформ чи за допомогою соціальних мереж. Ці компанії почали обкладатися новими податками, які не вирішували питання комплексно, а переслідували інтереси окремих юрисдикцій.

У жовтні 2021 року члени ОЕСР з питань розмивання податкової бази та переміщення прибутку, що включають наразі 140 країн та юрисдикцій (Inclusive Framework), погодили рішення, яке складається з двох

компонентів (Pillar One, Pillar Two), щоб реформувати міжнародну систему оподаткування у відповідь на виклики цифровізації економіки. У жовтневій заяві учасники Inclusive Framework погодились зі скоординованою системою правил глобальної боротьби з розмиванням податкової бази (GloBE), яка розроблена для того, щоб ТНК сплачували мінімальний рівень податку на доходи, що виникають у кожній юрисдикції, де вони здійснюють діяльність.

Сутність Компонентів 1 та 2 наведено в адаптованій таблиці 1, відповідно до аналізу KPMG [3].

Таблиця 1 – Сутність Компонентів 1 та 2

Критерії	Компонент 1 (Pillar One)	Компонент 1 (Pillar Two)
1	2	3
Суть	Спрямований на отримання права на оподаткування 25 відсотків залишкового прибутку юрисдикціями кінцевого споживача. Це може наразі стосуватись понад 100 ТНК по всьому світі з глобальним доходом еквівалентним або більше 20 мільярдів євро. Цей поріг може знизитися до 10 мільярдів євро до 2030 року	Передбачає оподаткуванню ТНК податком на прибуток за мінімальною ставкою у 15 відсотків. Під дію підпадають ТНК, глобальний дохід яких становить 750 мільйонів євро і більше
Значення для ТНК	Хоча нові правила стосуються лише обмеженої кількості ТНК у всьому світі, однак існують також зміни в трансфертному ціноутворенні, які, як очікується, застосовуватимуться до всіх ТНК, які встановлюватимуть узгоджену на глобальному рівні стандартизовану винагороду за певну звичайну діяльність з дистрибуції на ринку країни кінцевого споживача	ТНК будуть обкладатися мінімальною ставкою податку в 15 відсотків у юрисдикціях їх фактичного знаходження. Це означає, що наявні податкові пільги з податку на прибуток більше не зможуть бути ефективним інструментом в розмитті податкової бази. Очікується, що він продемонструє, які ефективні податкові ставки (розраховані за складними правилами з використанням кількох джерел даних) в юрисдикціях фактичної діяльності ТНК та чи відповідають вони нормативу у 15 відсотків або вище

Продовження таблиці 1

1	2	3
Застосування	ТНК з доходом 20 мільярдів євро або більше та прибутковістю понад 10 відсотків (вимірюється як прибуток до оподаткування, поділений на дохід)	ТНК з річним консолідованим доходом 750 мільйонів євро або більше за два з останніх чотирьох років, але окремі країни можуть застосувати нижчий поріг
Порядок застосування	Для суб'єктів, які входять до сфери дослідження надприбуток понад 10 відсотків вважається залишковим прибутком. З цього залишкового прибутку 25 відсотків буде перерозподілено та оподатковано в юрисдикціях кінцевого споживача (навіть там, де група зараз не має оподаткованої присутності). Очікується, що розподіл ґрунтуватиметься на певному зв'язку та формулах із виключенням несуттєвих операцій	Найбільші транснаціональні корпорації з доходом 750 мільйонів євро або більше на рік повинні сплачувати мінімальний ефективний податок у розмірі 15% у кожній юрисдикції, в якій вони здійснюють торгівлю. Країнам буде дозволено застосовувати додатковий податок, якщо транснаціональна компанія в їхній юрисдикції оподатковується нижче мінімального порогу. Може також застосовуватися додатковий податок, що утримується з джерела доходу на користь контрагента з низьким податковим навантаженням, або обмеження у включенні до складу витрат операцій на користь таких компаній

Застосування плану дій BEPS 2.0 може вплинути як позитивно так і негативно на економіку України та її основні інституційні одиниці, суб'єкти господарювання (табл. 2). Звісно деякі правила цього плану дій не є ще повністю розробленими, узгодженими та остаточно прийнятими всіма членами Inclusive Framework, але загальні тенденції свідчать про протидію пільговим умовам оподаткуванням в окремих локальних юрисдикціях. Очікуваний ефект від запровадження плану дій BEPS 2.0 в Україні – це підвищення податкових надходжень від ТНК та нівелювання значення податкових стимулів для залучення інвестицій від великих ТНК. При цьому наразі майже відсутній негативний ефект на інвестиції від ТНК, що не підпадають під перелік великих відповідно до вимог Компоненти 1 та 2.

**Таблиця 2 – Вплив застосування плану дій BEPS 2.0
на економіку та суб'єкти господарювання**

Вплив	№	Компонент 1	Компонент 2
Позитивний	1	Отримання права на частку оподаткованого прибутку від діяльності ТНК на території України, навіть при відсутності представництва. Дане твердження виконується за умови надання послуг великими ТНК на суму, що перевищує 1 млн. євро [1]	Додаткові надходження від дочірніх компаній ТНК в разі, коли ефективна ставка податку на прибуток буде менша 15 % (при встановленій законодавством ставці на рівні 18 %)
	2	Створення умов для інноваційного розвитку малих високорентабельних підприємств орієнтованих на українського споживача, викуп яких глобальними ТНК не позбавить повністю доходів бюджету України від оподаткування	Можливість застосування окремих правил для оподаткування дочірніх компаній великих ТНК навіть при наявності пільг з податку на прибуток для окремої галузі чи виду діяльності
Негативний	1	Можливе застосування особливих правил з ТЦ для технологічних компаній, створених за законодавством України (потребує додаткового дослідження)	Нівелювання інвестиційної привабливості у застосуванні пільг з податку на прибуток великими ТНК (наприклад податок на виведений капітал для режиму Дія Сіті)
	2		Додаткове навантаження на підприємства щодо аналізу ефективної ставки податку та імплементацію нових правил BEPS 2.0. Додаткові ризики з податку на прибуток при умові запровадження Україною одночасно декількох правил GloBE

Джерело: розроблено автором.

З огляду на зазначене, переваг від імплементації BEPS 2.0, набагато більше ніж недоліків, і як результат – існує об'єктивна потреба в аналізі розвитку даного напрямку в міжнародному оподаткуванні та в максимально оперативній імплементації основних його засад в національне законодавство України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. KPMG. BEPS 2.0: What you need to know. 2022. URL : <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/03/beps-what-to-know-flyer-web-final.pdf>
2. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. Policy Note. 2019. URL : <https://www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitalisation.pdf>
3. KPMG. Navigating BEPS 2.0: Key considerations for Chief Financial Officers (CFO). 2022. URL : <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/07/navigating-beps-2-0.pdf>

Блюс Ірина,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
факультет податкової справи,
обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ: ДОСВІД НІМЕЧЧИНИ ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА В УКРАЇНІ

Сучасне податкове середовище, в якому перебувають вітчизняні компанії, характеризується невизначеністю, спричиненою постійними змінами законодавства. Така ситуація призводить до збільшення витрат на адміністрування податків, надмірного податкового тягара та збитковості господарської діяльності для бізнесу. Як наслідок, погіршується корпоративна стабільність через вплив факторів внутрішнього та зовнішнього середовища. За допомогою ефективної системи управління можна покращити функціонування підприємства та підвищити якість управління фінансовими ресурсами. Розробка та впровадження механізмів оптимізації оподаткування стає все більш актуальним для сучасних підприємств.

Термін «податкове навантаження» з'явився одночасно з терміном «податки», до сих пір немає єдиного загальноприйнятого визначення терміну «податкове навантаження». Багато економістів досліджували питання податкового навантаження, його вплив на добробут населення, обсяг державних надходжень, ефективність діяльності підприємств та на економіку країни в цілому. Загалом, можна сказати, що податкове навантаження – це показник, який характеризує ступінь державного втручання шляхом оподаткування платників податків на мікро- та макрорівнях. На макрорівні податкове навантаження дає змогу оцінити ефективність податкової політики на державному рівні, тобто вимірює сукупний вплив податків на джерела їх сплати. На мікрорівні показник податкового навантаження

відображає рівень довіри між органами податкових служб та бізнесом, у державних документах фіскальної служби України такий процес має назву «податкова віддача» [1].

Говорячи про міжнародний досвід у системі оподаткування слід звернути увагу на Німеччину. Адже податкова система Німеччини значно складніша, ніж у багатьох інших європейських країнах. У Німеччині всі платники податків поділяються на класи, а податкове навантаження має прогресивну шкалу. Прогресивна податкова система Німеччини поділяє всіх платників податків на шість класів:

Клас 1. Неодружені; особи в цивільному шлюбі; розлучені; вдівці чи вдови; особи, що перебувають у шлюбі з тим, хто не є податковим резидентом Німеччини або проживає за межами ЄС; домогосподарства, що складаються з однієї особи.

Клас 2. Одинокий батько чи одинока матір, що виховують дитину самотійно та мають право на допомогу.

Клас 3. Платники податків, що заробляють набагато більше, ніж чоловік / дружина, а також удівці (вдови), якщо після смерті дружини (чоловіка) минуло до одного року.

Клас 4. Подружні пари з рівним доходом (джерело доходу має бути в Німеччині).

Клас 5. Особи, що заробляють набагато менше, ніж чоловік / дружина, (платники податків, що перебувають у шлюбі, з особою, яка належить до податкового класу 3).

Клас 6. Особи, що одержують дохід більш як від одного роботодавця або працюють у двох і більше професіях [3].

Окрім класів на податкове навантаження впливає ще й розмір доходів та вид податку який треба сплатити. У Німеччині існують такі види податків: податок з зарплати (0-14 %), внесок солідарності (5,5 %), церковний податок (2-3 %), ПДВ (19 %), стархові внески, податок на нерухомість (0,35-2,84), податок на авто, податок на дощ та ще багато інших.

Загалом, оптимізація податкового навантаження в Німеччині може включати декілька стратегій і методів, спрямованих на зменшення витрат на оподаткування для підприємств або приватних осіб, зокрема:

1. Використання наявних податкових пільг: у Німеччині існують різноманітні податкові пільги для різних категорій осіб та компаній.

2. Створення оптимальної структури компанії: для бізнесу важливо обирати правильну форму власності та структуру компанії, яка дозволить мінімізувати податкове навантаження.

3. Вивчення регіональних відмінностей: податкові ставки та правила можуть відрізнятися в залежності від регіону в Німеччині.

4. Міжнародна податкова оптимізація: для компаній, які мають міжнародну діяльність, важливо розглянути можливості міжнародної податкової оптимізації, такі як використання міжнародних податкових угод та структур.

5. Фінансове планування: ретельне фінансове планування може допомогти зменшити податкове навантаження шляхом оптимізації потоків коштів та витрат.

Реальний податковий в Україні є надмірним, основними причинами цього можуть бути: відсутність стабільної та послідовної податкової політики та науково обґрунтованих рекомендацій щодо її впровадження; постійні зміни податкового законодавства, практично незрозумілі та невиконувані; наявність незаконних тіньових механізмів податкового тиску, які ставлять компанії в скрутне становище; наявність хабарництва та корупції в податкових і митних органах означає, що багато підприємців можуть ухилятися від сплати повних податків [2].

В рамках управління підприємством можуть бути використані такі методи оптимізації податків:

Заміни відносин. Його сутність полягає в заміні одних господарських правовідносин підприємства зі своїм партнером, оподаткування результатів, яких відбувається за підвищеними ставками, на близькі, однорідні правовідносини, що мають пільговий режим оподаткування.

Поділ відносин. В його основі лежить заміна видів господарсько-правових відносин, але в даному випадку відбувається не проста заміна, а поділ складного блоку господарських відносин на кілька простих господарських операцій, це дозволяє знизити загальне податкове навантаження;

Відстрочення платежу. Основою для цього є припущення, що термін сплати більшості податків обумовлений моментом виникнення об'єкта оподаткування. Таким чином, компанія може перенести частину продажів своєї продукції з кінця одного кварталу на початок іншого.

Скорочення об'єкту оподаткування. Метою цього методу є відмова від певних оподатковуваних операцій, без впливу на господарську діяльність компанії. Наприклад, відмова від виконання частини договору оренди землі чи спеціального використання водних ресурсів.

Делегування відповідальності. Його суть полягає в передачі відповідальності за сплату основних податків спеціально створеній організації. Найчастіше використовується для зменшення податків на прибуток підприємств.

Використання пільг та преференцій. Цей метод передбачає перехід підприємств у галузь або на виробництво видів продукції із запровадженням податкових пільг. Наприклад долучення до учасників технологічного парку;

Зміна юрисдикції. Метою зміни юрисдикції є перенесення реєстрації компанії або її філії на територію, де діють податкові пільги. Наприклад в поліські регіони, які мають нижчі ставки фіксованого сільськогосподарського податку або в офшорні зони;

Облікової політики. Цей метод оптимізації податкового навантаження полягає в підготовці податкового бюджету компанії таким чином, щоб не було коливань у сумі сплаченого податку в різні податкові періоди [2].

Отже, підсумовуючи можна сказати, що оптимізація податкового навантаження в Україні вимагає комплексного підходу та системних змін у податковій політиці. Досягнення цієї мети важливо для стимулювання економічного зростання, збільшення конкурентоспроможності бізнесу та залучення інвестицій. Одним із можливих напрямків оптимізації є спрощення податкової системи, зменшення податкового тягара для бізнесу та прозоре регулювання. Це може включати зниження податкових ставок, скорочення кількості податкових платежів, а також впровадження ефективних механізмів контролю та уникнення податкових зловживань. Крім того, важливою складовою оптимізації податкового навантаження є стимулювання відповідального податкового поведіння та усвідомлення громадянами та підприємствами їхньої ролі у розвитку країни. Для цього потрібна як ефективна система податкової освіти, так і жорстка відповідальність за порушення податкового законодавства.

Слід зазначити також, що успішна оптимізація податкового навантаження вимагає широкого громадського обговорення, участі зацікавлених сторін та постійного моніторингу результатів впроваджених змін. Також Україна може перейняти досвід Німеччини і поділити платників податків ще й на класи. Тільки за таких умов можна досягти ефективною податкової системи, яка сприятиме сталому економічному зростанню та підвищенню добробуту суспільства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкове навантаження як основа ефективності системи оподаткування. URL : <https://knute.edu.ua/file/NjY4NQ==/8bc923b7d098d9f6e1ca4f1a70ff3ec7.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).

2. Кірдіна О. Г., Фролова А. В. Оптимізація податкового навантаження на макро- та мікрорівні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. № 64. С. 135–141 URL : <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/466981.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).

3. Куровцева Н. Податки в Німеччині. URL : <https://www.monito.com/uk/wiki/podatky-v-nimechchyni#z-dokhodiv-fizychnykh-osib> (дата звернення: 08.05.2024).

Гетманець Ольга,
*д-р юрид. наук, професор,
завідувачка кафедри правового
забезпечення підприємницької
діяльності та фінансової безпеки;*
Липій Володимир,
*здобувач вищої освіти другого
(магістерського) рівня,
Харківський національний університет
внутрішніх справ,
м. Харків, Україна*

ПОДАТКОВА ПІЛЬГА ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМ ЯК ІНСТРУМЕНТ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ

Соціальний захист військовослужбовців у період воєнного стану в Україні набуває особливого значення, оскільки гарантує захисникам та членам їх сімей правову, матеріальну та психологічну підтримку. Законодавство України встановлює право військовослужбовців на пільги, гарантії та компенсації, які обумовлені особливим характером військової служби, пов'язаної з захистом Вітчизни. (Ст.1⁻². «Гарантії соціального і правового захисту військовослужбовців та членів їх сімей» Закону України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей») [1]. Проте у вказаному законі не міститься поняття «пільга», а також не вказуються їх види та сутність в оподаткуванні.

Відповідно до Податкового кодексу України (далі - ПКУ), податкова пільга - це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору в меншому розмірі за наявності встановлених підстав, до яких ПК відносить особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (ст. 30. «Податкові пільги» ПКУ) [2]. Військовослужбовці, як і інші громадяни України, мають право на податкові пільги, проте це право не реалізується у повному обсязі, оскільки чинне законодавство не характеризує особливості правового статусу військовослужбовців в системі оподаткування. Військовослужбовці, враховуючи ознаки та важливість діяльності по захисту Вітчизни, повинні реалізувати власне виключне право в оподаткуванні.

У податкових відносинах пільга визначається, як інструмент регулювання відносин в оподаткуванні. Так, розглядаючи поняття та сутність пільг в оподаткуванні вчені приходять до висновку про їх подвійне значення, як стимулюючого інструменту розвитку економіки, і як «...нерівномірне податкове навантаження на платників податків» [3, с. 40]. Право на зменшення об'єкту оподаткування, як вид податкової пільги, регламентується стст. 165-169 ПКУ, і регламентує право на виключення окремих виплат військовим з оподаткованого доходу, проте це майже одинична норма, що застосовується у виключних випадках і не застосовується як податкова соціальна пільга щодо військових, які несуть службу проти збройної агресії у теперішній час.

Враховуюче викладене складається колізія у чинному законодавстві щодо права на податкову соціальну пільгу, яка визначає зменшення об'єкту оподаткування не для всіх громадян, зокрема і для діючих військових, які знаходяться на службі у Збройних силах України.

За висновками експертів - податкова соціальна пільга (ПСП) в 2024 році - це сума, на яку працівник, як платник ПДФО, отримує право зменшити свій загально-місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати (премії, компенсації, винагороди тощо) від одного роботодавця. Можливість застосування ПСП обмежена розміром його місячного доходу. ПКУ від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями, який регламентує порядок оподаткування доходів фізичних осіб, у тому числі військовослужбовців, не передбачає звільнення від обкладання податком на доходи фізичних осіб грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби. В 2024 році ПСП застосовується в тому випадку, коли розмір доходу працівника не перевищує суми - 4 240 грн [4]. Враховуючи викладене, військовослужбовець, який отримує грошове забезпечення, не має права на застосування податкової знижки.

Аналізуючи соціальні пільги у сфері соціального забезпечення С. М. Синчук, спираючись на погляди науковців та зважаючи на правоможності суб'єкта розрізняє матеріальні та організаційні соціальні пільги. До матеріальних науковець відносить заходи, що полегшують матеріальне становище окремих категорій осіб, оскільки частину грошових виплат держава бере на себе, а саме, соціальна податкова пільга, пільга на оплату житлово-комунальних послуг, пільги на придбання ліків та інші, а до організаційних соціальних пільг – забезпечення житлом багатодітних сімей, пільговий вступ до вищого навчального закладу та інші [5, с. 304].

Поділяючи цю позицію слід зазначити, що матеріальні пільги потребують стабільного бюджетного фінансування, визначаються тільки для певних категорій осіб та застосовуються у порядку визначеному КМ України. Наприклад, застосування пільги військовослужбовцям та членам їх сімей щодо безоплатного проїзду залізничним, повітряним, водним та автомобільним (за винятком таксі) транспортом у відпустку в межах території України можливо за умови, якщо розмір середньомісячного сукупного доходу сім'ї в розрахунку на одну особу за попередні шість місяців не перевищує величини доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу у порядку, визначеному КМ України (п. 3 ст. 14 Закону № 2011-12).

До організаційних пільг можливо віднести ПСП, оскільки ПКУ, встановлює, що ПСП це – сума, на яку платник податку на доходи фізичних осіб, має право зменшити свій загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати від одного роботодавця. Враховуючи важливість служби військових у час військового стану в Україні доцільно внести зміни у ст. 165 ПКУ щодо права на ПСП для військових, що уточнить об'єкт оподаткування та урегулює колізію щодо порядку оподаткування доходів фізичних осіб, у тому числі військовослужбовців та передбачить звільнення від обкладання податком на доходи фізичних осіб грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про соціальний та правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей : Закон України від 20.12.1991 № 2011-XII. *Відомості Верховної Ради України* від 14.04.1992 № 15. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/la>
2. Податковий кодекс України від 23 грудня 2010 р. № 2856-VI. *ВВР*. 2010. № 101. Ст. 3619.
3. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. О. П. Гетманець, О. М. та ін. Київ : Хай-Тек Прес, 2013. 432 с.
4. Податкова соціальна пільга у 2024 році. URL : <https://smartfin.ua/page/podatкова-sotsialna-pilga-v-2024-rotsit> (дата звернення: 05.04.2024).
5. Синчук С. М. Правові ознаки соціальних пільг у сфері соціального забезпечення. *Держава та право*. 2012. Вип. 66. С. 301–306. URL : <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/64453>

Гуть Євгеній,
*д-р філос. (PhD), здобувач вищої освіти
за освітньо-науковою програмою,
Приватний вищий навчальний заклад
«Європейський університет»,
м. Київ, Україна*

ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА В УКРАЇНІ – ВИКЛИКИ СЬОГОДЕННЯ

Останнім часом активно обговорюється питання удосконалення фіскальної політики, що є центральним у науковій та громадській думці. Важливо зауважити, що у сучасних умовах система оподаткування фізичних та юридичних осіб в Україні має кілька значних недоліків. Наприклад, податок на доходи громадян не відповідає соціальним потребам належним чином, спрощена система оподаткування доходів юридичних та фізичних осіб є недостатньо ефективною, існує надмірне оподаткування, що спричиняє фінансову нестабільність підприємств та зменшує загальний попит та податкові надходження до бюджету, що є причиною економічної кризи. Більше того, велика кількість податкових пільг та постійні зміни податкового законодавства заважають стабільному функціонуванню економіки в цілому. Діюча система оподаткування не в змозі повністю відповісти на потреби державної політики та платників податків. Численні недоліки, допущені при її створенні, призвели до того, що податки насправді не виконують своїх фіскальних та стимулюючих функцій.

Фіскальна політика у воєнних умовах вимагає диверсифікації економічної сфери шляхом по-перше, оптимізації використання існуючих ресурсів, а по-друге, пошуку альтернативних. Найголовнішими інструментами фіскальної політики вважаються доходи і видатки державного бюджету. Досить високий рівень невизначеності, зумовленої повномасштабним вторгненням Росії на територію нашої держави, зумовив зменшення ефективності ринкових інструментів фіскальної політики і не дозволив її виконання в звичному форматі [1].

Ключовим у фіскальній політиці України в умовах воєнного стану стало забезпечення обороноздатності та безпеки країни, а також зміни на пряму соціальних видатків, як за рахунок нових ініціатив під час війни, (таких як «є-Підтримка» та допомога внутрішньо переміщеним особам), так і фінансування наявних програм (таких як різні види соціальної допомоги, пільги і субсидії населенню на оплату житлово-комунальних послуг).

На початку 2024 року перед фіскальною політикою в Україні постає ряд гострих питань, а саме:

«відтік умів», це відбувається з причин мобілізації, міграції, зростання безробіття, скорочення чисельності населення. Суттєве скорочення чисельності населення в Україні, порівняно із довоєнним періодом, несе додаткові ризики для наповнення бюджетів за рахунок податків із заробітної плати та нарахувань на неї;

залежність української економіки від зовнішнього кредитування урядами й інституційними структурами (наприклад МВФ);

фінансова спроможності територіальних громад через скорочення їх власного й делегованого бюджетного ресурсу за умови збереження зобов'язань й обмежених повноважень із адміністрування податків [2].

Отже, суспільство має об'єднати зусилля для підтримки і розвитку податкової культури, навіть під час воєнного стану. В державі має бути чітка координація заходів фіскальної, соціальної, монетарної, фінансової, зовнішньоекономічної політики з метою забезпечення військових потреб, переселенців, безробітних тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Смирна К. В. Фіскальна політика в умовах воєнного стану. *Сучасні досягнення та перспективи соціально-економічного розвитку* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції / Східноєвропейський центр наукових досліджень, м. Одеса, 14 січня 2024 р. Research Europe, 2024. 103, [24–29] с.

2. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України : Закон України від 08.11.2023 № 3428-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3428-IX#Text>

Izmailov Yaroslav,
*Prof. DSc, Professor department tax
administration,
State Tax University,
Irpın, Ukraine*

EDUCATIONAL TRAINING OF DUAL FORM TAX PAYERS

The goal of improving the professional component of obtaining higher education is to train competitive specialists who are able to bring Ukraine's economy to the leading world level. The maximum synergistic effect from the formation of a holistic model of competences can be obtained through the constant development of the process of training specialists in higher education institutions, the consistent implementation of new approaches to the educational process and the improvement of its content and quality.

In order to improve the quality of higher education, it is necessary to overcome the gap between theory and practice, creating conditions for the modernization of traditional forms and methods of education and at the same time providing an opportunity for employers to join the process of training future specialists.

One of the new forms of education in Ukraine is a system that promotes the construction of permanent relationships between the employer and the student of education, which is called dual education.

The dual form of education involves the combination of training in higher education institutions with training at workplaces (at enterprises, institutions and organizations) to acquire certain qualifications, usually on a contractual basis. The concept of a dual form of education involves: modernization of educational programs; improving the quality of specialist training; convergence of education with the requirements of the labor market; strengthening the role and influence of employers on education; increasing motivation to study among students and students; growth in youth employment; reducing the adaptation period of graduates at work; increasing the competitiveness of employees.

The staffing of the future state tax and customs services is of primary importance, since the result of reforms and the implementation of a comprehensive state policy of sustainable development of the country will depend on the competences of young specialists.

For the successful implementation of the public finance reform in Ukraine and the improvement of the efficiency of the functioning of the public service by

the State Tax University and the State Tax Service of Ukraine, a Memorandum is signed on the implementation of elements of dual education for the training of future specialists under the dual form of education on the basis of the developed educational and professional master's training program "Fiscal Administration".

Educational disciplines are taught by highly qualified professors and teaching staff of the State University of Applied Sciences, in particular, the leading department of tax administration, which employs 4 doctors of science.

The advantages of this program are: use of progressive international experience; the opportunity to obtain theoretical knowledge from the best teachers and mentors; consolidation of theoretical knowledge in practice; employment in the reformed State Tax Service of Ukraine. The strategic goal of the master's program is to support the reform of the tax service in Ukraine in terms of providing professional and motivated employees who, during their studies, will acquire the knowledge and skills necessary for a successful professional career in the tax service of Ukraine.

Therefore, obtaining a higher education in the relevant specialty, which is carried out in a dual form, will allow: to bring education closer to practice; collect information, analyze it and spread the pilot's positive experience to other areas of the civil service; to assess the level of interest of young people in public service; to train highly qualified specialists who are able to work effectively in the global environment by creating in them new comprehensive knowledge and professional skills by acquiring and deepening competencies in accounting, analysis, control and taxation; to form abilities with fluency in foreign languages and analytical thinking to adapt to new professions, types and forms of employment in the economy in the conditions of the rapid pace of development of the world community and the process of globalization; attract leading teachers and mentors for teaching; to conduct interactive lectures and trainings with the participation of experts-practitioners of well-known Ukrainian and international companies; increase the attractiveness of work in state bodies; to create professional elevators for the most qualified and persistent higher education seekers; turn routine bureaucratic work into a creative and interesting process; eliminate existing deficiencies in the staffing system of the tax service; strengthen the effectiveness of the reform of the public administration system.

But in the conditions of martial law, it is very important that the state provides funding for such dual programs, because with a drop in the standard of living and a devaluation of the national unit, it is very difficult to attract young people to the civil service for a low salary with the condition of paying for a master's degree.

Онишко Світлана,
*д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансових ринків
та технологій,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ТРЕНДІВ ФІНАНСОВО-ЦИФРОВОГО ПРОСТОРУ У ФУНКЦІОНАЛЬНІСТЬ ФІНАНСОВОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ

У вирішенні пріоритетного завдання розвитку економіки в періоди воєнного стану і післявоєнної розбудови вагоме місце посідає проблематика обліку, податкового аудиту та бізнес аналітики. Її слід розглядати як невід'ємну частину цього завдання в контексті створення базової умови розвитку, а саме - формування необхідних фінансових ресурсів. Останнє відбувається у різних сферах економіки: домогосподарства, підприємства нефінансового сектора, державний сектор, фінансові посередники, а також невіддільне і від зовнішніх структур і чинників. Поле взаємодії і взаємозв'язку перелічених суб'єктів економіки на різних рівнях найбільш точно може бути означене поняттям «простір». Тобто, формується просторовий аспект руху фінансових потоків – фінансовий простір, здатний сприяти як нарощуванню, так і, навпаки, втраті необхідних обсягів і якості фінансових ресурсів.

В основу визначення глибинної сутності фінансового простору, нами покладено його розуміння як багатоаспектної сукупності фінансових відносин, пов'язаних із формуванням фінансових ресурсів, їх використанням і регулюванням, розподілом і перерозподілом між учасниками фінансових відносин, що опосередковуються через велику сукупність фінансових інструментів [1]. Методологічне підґрунтя для осмислення сутності такого інструментарію, а також тих протиріч, які можуть виникнути при його використанні, зумовлюючи відмінності цього процесу як при виконанні функціональної ролі, так і досягненні окремих цілей в певні періоди, формує саме просторовий аспект руху фінансових потоків. До цього можна лише додати позицію відомого політичного діяча та вченого Михайла Грушевського, який у своїй праці «На порозі нової України» зазначав, що «Українське життя повинно, насамперед, знайти себе, з'ясувати свої можливості, завдання й інтереси, брати для себе все, що може бути корисним» [2].

В аспекті формування фінансових потоків як від української економіки, так і зовнішніх чинників, очевидно, що в ряду ключових серед них є ті, що пов'язані з процесами глобалізації, яку вважають «...явищем політичним, технологічним і культурним також, як і економічним» [3]. Проникнення глобальних тенденцій особливо у фінансову сферу, є критично важливим. Адже глобалізація захоплює, насамперед, фінансові ринки та потоки капіталів й відповідно формування фінансового простору, здійснюючи в подальшому свій вирішальний вплив на трансформації в інших сферах суспільства. Це слугувало основою виокремлення із загальних процесів глобалізації її фінансову складову – фінансиалізацію.

Очевидно, що вирішити завдання відновлення української економіки та її подальшого поступу сьогодні неможливо без зовнішнього фінансування. В той же час на домінуванні «розвитку на власній основі» наголошували науковці ще задовго до критичних подій, якими ознаменувалися перші десятиліття ХХІ ст. [4], пов'язуючи таку потребу саме з процесами глобалізації. В сучасних реаліях (епідемія, війна) обґрунтованість такої позиції лише отримала додаткову аргументацію. Тобто, при виборі відповідного фінансового інструментарію передбачається раціональне поєднання принципів гнучкості, гармонії та системності, що властиві не лише фіксованим періодам розвитку, але й кризовим. Відтак, механізми адаптивності та керованості, які базуються на сукупності методологічних принципів, методів та інструментів, на відміну від усталених підходів, потребують відповідного коригування з позиції причинно-наслідкових зв'язків тактичного і стратегічного характеру. У своїй сутності таке коригування має закладати такий розвиток, що формуватиме нову економічну концепцію. Остання, передбачаючи раціональну взаємодію власних і зовнішніх джерел, в кінцевому рахунку, закладатиме власні основи розвитку. Мова йде про інвестиції, інновації, порядок використання зовнішніх джерел тощо, які досить часто підпорядковані поточним цілям, а тому потребують кардинального перегляду на практичному, а не переважно декларативному рівні. Важлива роль в реалізації таких завдань відводиться й науці обліку та аудиту, мета проведення яких вимагає також відповідного коригування у зазначеному напрямі.

В сучасному світі глобалізація, як рушійна сила глобального розвитку, набула цифрової основи. Особливо стрімко ці процеси торкнулися фінансового сектора. Процес формування фінансового простору набуває нових ознак, які варто віднести до фундаментальних. Очікується, що з 2016 р. до 2025 року, так звана «глобальна сфера даних», зросте майже в 10 разів – з

16,1 до 163 трильйонів гігабайт [5]. Це знайшло відображення у формуванні фінансово-цифрового простору, визначеного як багатоаспектна сукупність відносин, методів і механізмів, пов'язаних із формуванням фінансових ресурсів, їх використанням і регулюванням, розподілом і перерозподілом, опосередкованих та/або трансформованих використанням цифрового інструментарію [6]. Сформований простір накладає значний трансформаційний вплив, у тому числі на традиційні фінансові інструменти. Цей вплив торкається як технологічних характеристик, так і оцінки наслідків їх застосування, що активізувало не лише загальний розвиток обліку, аудиту та бізнес-аналітики, але й напрям більш реалістичного дослідження шляхів і результатів такого розвитку. Очевидно, що успішність зазначеного цілеспрямованого потребує відповідного реагування на стан і тенденції сформованого фінансово-цифрового простору, що супроводжуються і можливостями, і загрозами та перенесенням значної частини фінансових операцій у віртуальне середовище. Це визначає необхідність синхронізованих змін як на рівні розробки дієвого інструментарію, коли видозмінюються практичні прояви його функцій, (не порушуючи при цьому його сутнісних властивостей), так і на рівні загальних регуляторних моделей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій : монографія / за наук. ред. д-ра екон. наук, професора, заслуженого діяча науки і техніки України С. В. Онишко. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. 686 с. URL : <https://ir.dpu.edu.ua/items/a01d46e8-0269-4b3b-a931-c8913a4e9c6a>
2. Грушевський М. На порозі нової України. Гадка і мрії. Київ : Друкарня акціонерного товариства «Петро Барський у Києві», 1919. 128 с.
3. Giddens A. Reith Lectures, 1999. Runaway World. Lecture 1.
4. Трансформація моделі економіки України (ідеологія, протиріччя, перспективи) / Інститут економічного прогнозування; за редакцією академіка НАН України В. М. Гейця. К. : Логос, 1999. 500 с.
5. Zhang T. Digitization of Money and Finance: Challenges and Opportunities. IMF. URL : <https://www.imf.org/en/News/Articles/2018/05/08/sp050818-digitization-of-money-and-finance-challenges-and-opportunities>
6. Бірюк Д. О., Онишко С. В. Просторові характеристики та зв'язки в системі реалізації потенціалу фінансів у суспільному розвитку [Електронне видання]. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. <https://dpu.edu.ua/potochnyi-nomer-zbirnyka-2022?view=article&id=3938&catid=2>

Панура Юлія,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри адміністрування податків,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

СВІТОВИЙ ДОСВІД ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

Податкове консультування в сучасному світі виступає важливою складовою, що здійснює багаторівневий вплив як на фіскальні системи країн світу так і на ефективність процедур адміністрування податків та платежів. Професія податкового консультанта займає важливу позицію серед палітри напрямів фінансового консалтингу.

У європейських державах інститут податкового консультування як і професія «податковий консультант» з'явилася достатньо давно і на сьогоднішній день такі послуги користуються достатнім попитом. Останнім часом у європейських країнах податкові спори та конфлікти з питань сплати податків прийнято вирішувати у досудовому порядку із залученням податкових консультантів та податкових медіаторів, які посилюють ефективність діяльності останніх.

На сучасному етапі в нашій країні завдання податкових органів щодо наповнення бюджету актуалізованого як ніколи. Тому ефективний та професійний податковий консультант є своєрідним посередником між платниками податків та податківцями, завдання якого – забезпечити клієнту дотримання законодавства при здійсненні податкових розрахунків з бюджетом. Він також бере участь у податкових контролюючих заходах, готує аргументацію для заперечень за їхніми підсумками, захищає інтереси компанії в податкових органах і судах, взаємодіє з правоохоронними органами. Завдяки цьому у країнах Європи податкових консультантів також прийнято вважати невід'ємною частиною системи правосуддя у сфері податкового права.

Тобто суб'єкти підприємницької діяльності в Європі пов'язують інституції податкових консультантів з гарантією того, що консультант, враховуючи всі обставини, надійно захищає їх від порушення ними податкового законодавства.

На сьогодні існують два підходи до законодавчого регулювання інституту податкового консультування, які успішно використовуються: державне регулювання податкового консалтингу шляхом встановлення законодавчих обмежень та контролю та ринкове саморегулювання.

Оскільки професія податкового консультанта не є новою, європейська фінансова традиція засвідчує, що інститут фінансового консалтингу у Австрії, Угорщині, Німеччині розвивається ще з 50-х років минулого сторіччя.

Історія знає приклади успішного розвитку фінансового та податкового консалтингу, що розвивається без втручання держави. Так, Бельгія, Велика Британія, Нідерланди, Іспанія, Швейцарія, Ірландія здійснюють регулювання професії податкових консультантів шляхом добровільної участі у самоврядних організаціях та спілках податкових консультантів. Також в країнах ЄС паралельно може успішно функціонувати декілька громадських саморегулювних організацій, що здійснюють діяльність згідно власної стратегії [1].

Однією із європейських країн, що мають найстаріший досвід у сфері регулювання податкового консалтингу є Німеччина. У параграфі 88 Податкового кодексу, який було прийнято у 1919 році вказано, що платник податків може користуватись послугами агента з податкових питань «уповноваженого представника». Також послуги податкового консультування надавали фінансисти, бухгалтери та юристи [3].

Стосовно відповідальності за якість наданих консалтингових послуг, то з 1 січня 2017 року у Великій Британії посилюється відповідальність за послуги, пов'язані із агресивним податковим плануванням (зокрема за рекламу послуг податкової мінімізації та виведення коштів за межі країни) якщо ці дії призвели до фактичного ухилення від сплати податкових зобов'язань. В якості покарання передбачено штраф у розмірі 100 % суми податкового зобов'язання, що повинен сплатити платник та «публичний осуд» (Naming and Shaming) – розміщення у засобах масової інформації відомостей про розкриту схему мінімізації та причетних до правопорушення осіб. Отже, державне регулювання ринку послуг податкового консалтингу сприяє достатності бюджетних доходів [4].

Цікавим для України є розвиток ринку послуг податкового консультування Польщі. Так, у 1996 році було прийнято Закон «Про податкове консультування» [5]. В свою чергу, Національна палата податкових консультантів як професійний орган регулювання діяльності приватних

суб'єктів на ринку податкового консалтингу була створена лише у 2002 році. Національна палата податкових консультантів Польщі регулює питання дотримання професійних норм, здійснює контроль за якістю надання консалтингових послуг, проводить освітні програми спрямовані на набуття та підвищення кваліфікації [5].

Податкові консультанти, що працюють в Польщі зобов'язані бути членами Національної палати податкових консультантів Польщі, а офіційна інформація про таких суб'єктів зведена у реєстрі, який оприлюднено на офіційному сайті Національної палати податкових консультантів. На сьогодні реєстр податкових консультантів нараховує 8815 фізичних осіб і 463 юридичні особи, які мають право надавати податкові консультаційні послуги в Польщі [2].

Ринок податкового консалтингу в Україні вже є сформованим і характеризується відсутністю державного регулювання. В Україні паралельно функціонують недержавні інституціональні об'єднання (Спілка податкових консультантів України, Палата податкових консультантів України, асоціація «Податки України» та Навчальний центр податкових консультантів, Асоціація податкових радників та інші). Але ці організації абсолютно не регулюють ринок таких послуг. І хоча у 2004 році Міністерством праці та соціальної політики України спільно із Спілкою податкових консультантів України затверджено кваліфікаційну характеристику професії «консультант з податків і зборів», на сьогоднішній день відсутній орган, який уповноважений здійснювати професійну оцінку рівня кваліфікації таких консультантів.

Враховуючи перспективність ринку фінансового та податкового консалтингу в Україні, що підтверджується наявністю на ньому таких гравців, як міжнародні аудиторські компанії «великої четвірки» (Deloitte, KPMG, E&Y і PwC) та враховуючи українські реалії розвитку податкової культури ми пропонуємо звернутись до досвіду країн, що мають чітке державне регулювання ринку податкового консалтингу.

Необхідною умовою реалізації цієї стратегії є прийняття закону «Про податкове консультування». Напрямами подальших досліджень можуть бути не тільки визначення пріоритетів регулювання ринку податкового консалтингу в Україні, а й розробка моделей його уніфікації з європейським ринком податкового консультування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антощук Л. П. Потрібно зміцнити інститут податкових консультантів. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-intervyu-16-nuzhno-ukrepi-institut-nalogovykh-konsultantov>
2. Безпалько І. Р. Податкове консультування: можливості використання досвіду Польщі у вітчизняних умовах. URL : <http://nz.uad.lviv.ua/static/media/1-52/21.pdf>
3. Безпалько І. Р. Податкове консультування в Німеччині: досвід для України. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2018/47.pdf
4. Великобританія стала наказувати налоговым консультантов. URL : <https://www.nexus.ua/novosti-offshornogo-biznesa/velikobritaniya/4859-velikobritaniya-stala-nakazyvat-nalogovykh-konsultantov>
5. Національної палати податкових консультантів Польщі / Офіційний вебсайт. URL : <http://www.bip.kidp.pl>

Прокопенко Ірина,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри адміністрування податків;*

Іванишина Ольга,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри адміністрування податків,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОДАТКОВА КУЛЬТУРА: ІСТОРИЧНИЙ, НАУКОВИЙ І ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТИ^{1, 2}



Co-funded by
The European Union



ERASMUS+ Jean
Monnet Modules

TAX CULTURE: HISTORICAL, SCIENTIFIC AND APPLIED ASPECTS

Культура є одним із самих багатозначних понять, яке вміщує в собі комплекс характерних духовних, інтелектуальних, матеріальних та емоційних рис суспільства. Так, у цілому культура є сукупністю всіх факторів, що визначають: поведінку окремих людей та їх ставлення один до одного; взаємовідносини всередині різних груп людей: соціальних, етнічних, вікових; всередині колективів та організацій та взаємовідносини між ними.

До сфери культури слід віднести цінності, які визначають характер поведінки, напрям мислення та спосіб життя. Такими цінностями є: «почуття совісті, честі, правдивості; побутові звичаї та обрядові традиції; переконання й погляди; трудова етика; характер гендерних взаємовідносин; готовність до співпереживання, співробітництва, солідарності» [1, с. 310].

¹ За фінансової підтримки Європейського Союзу. Погляди та думки, висловлені в публікації, належать виключно автору(ам) і не обов'язково відображають позицію Європейського Союзу або Європейського агентства з питань освіти і культури (EACEA). Ані Європейський Союз, ані EACEA не несуть за них відповідальності.

² Funded by the European Union. Views and opinions expressed are however those of the author(s) only and do not necessarily reflect those of the European Union or the European Education and Culture Executive Agency (EACEA). Neither the European Union nor EACEA can be held responsible for them.

Під культурою в цивілізованому світі розуміють панування закону, додержання прав та обов'язків громадян а також толерантність. Стан культури показує загальний рівень соціально-економічного розвитку суспільства та є важливим показником престижу держави. Як справедливо зазначає професор В.Андрущенко: «базуючись на відомих істинах і визнаних інститутах, культура об'єднує людей на основі взаємного розуміння, спільних ідей і цінностей через доступні всім закони, правила, звичаї, ритуали, символи, навіть міфи. На рівень і характер культури впливають також історичний період, національне середовище, географічний регіон, матеріальні умови життя. В епоху глобалізації зростає роль так званої *крос-культури* – взаємодії різних національних культур, у тому числі і в сфері оподаткування» [1, с. 312]. Таким чином він виділяє окремий аспект загальної культури – податкову культуру.

Так, дійсно, між культурою та оподаткуванням існує тісний взаємозв'язок і складна взаємозалежність. На перший погляд, в самому словосполученні «податкова культура» поєднуються два незалежні поняття. Оподаткування передбачає, насамперед обов'язок платника виконувати податкові зобов'язання відповідно до чинного законодавства. Тому податкову культуру досить часто ототожнюють з податковою дисципліною. Однак податкова дисципліна є тільки базовим індикатором податкової культури, який відображає рівень дотримання податкових зобов'язань платниками податків. Як слушно стверджує науковець А.Чинчик: «податкова культура разом з податковою дисципліною, довірою та відповідальністю населення і бізнесу належить до специфічних індикаторів оцінювання ефективності інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики» [3].

Питанням визначення сутності податкової культури з її багатограними аспектами присвячено чимало наукових праць як зарубіжних так і вітчизняних вчених. Так, на переконання німецького вченого Біргера Нерре «податкова культура охоплює всі взаємозв'язані інститути, причетні до національної податкової системи та їх практичної імплементації, котрі внутрішньо притаманні історичному розвитку даної країни. До інститутів культури належать усі успадковані способи звичного мислення, а також соціальні зв'язки, що виникли як результат взаємодії установлених правових й адміністративних порядків» [4].

Вітчизняний вчений В. Андрущенко, систематизуючи погляди західних вчених, виокремлює дві складові податкової культури: наукову та прикладну, а саме: «з наукової точки зору податкова культура – галузь

знання, предметом якої є законодавчо, етично й матеріально мотивована поведінка учасників податкового процесу. А у своєму прикладному призначенні податкова культура зводиться до тих правил і вимог утилітарної етики, які відокремлюють у поведінці учасників податкового процесу правильне від неправильного, моральне від аморального, шкідливе від корисного» [1, с. 313].

Також вчені, досліджуючи дану категорію, вказують на поєднання в податковій культурі таких елементів, як формальні та неформальні інститути. До формальних інститутів дослідники відносять податково-правові норми, які регламентують встановлені види податків та зборів; порядок їх обчислення, сплати та звітності; правові форми та методи державного регулювання податкових відносин. В свою чергу, до неформальних інститутів відносять загальноприйняті традиції і звички щодо сплати податків, тобто виконання податкового зобов'язання, які впливають з моделі поведінки платників податків, що склалася, виходячи з історичних традицій.

Професор Б.Нерре, так характеризує окреслені вище елементи податкової культури: «специфічна для конкретної країни податкова культура – це сукупність усіх формальних і неформальних інститутів, пов'язаних з устроєм національної податкової системи та її практичним функціонуванням, які історично властиві культурі даної країни, а також залежності та зв'язки, спричинені способом життя» [4].

Важливо зазначити, що всі дослідники звертають увагу на те, що для формування податкової культури має відбуватись тісний взаємозв'язок та взаємоузгодженість і взаєморозуміння між усіма без винятку учасниками податкових відносин. Такий взаємозв'язок виражається насамперед в законодавчих нормах, цінностях, обізнаності (податковій грамотності) та податковій поведінці, що в кінцевому результаті формує інституційну довіру між державою, бізнесом і громадянами-платниками податків.

Аналіз досліджень вчених та експертів в сфері податкової культури вказує на те, що рівень податкової культури по-різному оцінюється зі сторони державних структур та платників податків. Так, з боку органів влади та управління, які займаються формуванням та реалізацією податкової політики, стан податкової культури вимірюють рівнем системи оподаткування, податкового законодавства та діяльністю податкових органів. А зі сторони платників податків – рівнем їх податкової дисципліни на основі свідомості та почуття громадянського обов'язку. І.Прокопенко та О.Іванишина вказують на необхідність «встановлення партнерських взаємовідносин, що підвищить довіру до уряду та податкову дисципліну» [2]. Таким

чином, вимоги податкової культури стосуються в однаковій мірі як платників, так і податкових органів та інших суб'єктів державних структур, які задіяні в сфері оподаткування. Адже податкова культура платників полягає у виконанні ними свого громадянського обов'язку перед суспільством та державою, а податкова культура працівників податкової служби – це, насамперед, професійна відповідальність та добросовісне управління і виконання своїх службових обов'язків.

В. Андрущенко, характеризуючи податкову культуру у її прикладному розумінні зауважує, що «податкова культура зводиться до тих правил і вимог утилітарної етики, які відокремлюють у поведінці учасників податкового процесу правильне від неправильного, моральне від аморального, шкідливе від корисного» [1, с. 313]. Вчений навіть порівнює її з мистецтвом оподаткування: «без оволодіння таким мистецтвом з боку фіскалу, звичайно, не може бути ніякої податкової культури» [1, с. 313].

Отже, можемо зробити висновок, що для забезпечення високого рівня податкової культури недостатньо лише фіскально-адміністративних заходів з боку держави, має бути ще й сприяння з боку платників. А відношення громадян до податків та готовність «ділитись» ними з державою в значній мірі залежить від того, чи відчувають вони зворотній зв'язок. Податкову культуру слід розглядати в контексті нерозривної єдності історичних традицій, які формують моральний та духовний стан суспільства, а також закону і адміністративного примусу. Адже норми закону та силові дії з боку держави також є необхідними, так як методів переконання та апелювання до патріотичних почуттів своїх громадян не завжди достатньо щоб забезпечити функціонування податкової системи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція). К. : Алерта, 2013. 384 с.
2. Прокопенко І., Іванишина О. Морально-етичні аспекти взаємовідносин платників податків та контролюючих органів: досвід країн ЄС. *Український економічний часопис*. 2024. № 4. С. 40–44. URL : <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/economy/article/view/339/322>
3. Чинчик А. А. Пріоритети формування податкової культури та індикатори оцінки стратегічних цілей державної політики. *Актуальні проблеми економіки*. 2020. № 12. С. 21–30.
4. Nerre B. Do social and cultural norms matter? – The Concept of Tax Culture / Extended version. URL : <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/Tax/norms/pdf/>

Самохін Олексій,

*здобувач вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня*

Науковий керівник:

Пелешко Надія,

*старший викладач кафедри фінансів,
Державний торговельно-економічний
університет,
м. Київ, Україна*

ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДФО

Військова агресія стала викликом для державних органів України, в тому числі для податкової служби, і цей виклик країна сміливо прийняла. Стрімкого розвитку зазнала система електронних розрахунків засобами цифрового зв'язку. Через руйнування попередніх логістичних маршрутів руху капіталу на перший план вийшли онлайн-застосунки, гаджети/пристрої, віртуальні платіжні картки, які можна відкрити без особистого візиту у філію банку за декілька кліків по екрану мобільного телефону.

Подібні процеси мають неодмінно проходити із супроводженням і під контролем податкових органів. Відповідно, 18 березня 2022 року з офіційним опублікуванням Закону України від 15 березня 2022 року № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» Державною податковою службою оголошено про початок в Україні податкової реформи [1].

Відголоски баталій навколо цього явища ми мали можливість нещодавно спостерігати 26 квітня 2024 року, коли Верховна Рада не змогла ухвалити законопроект №9569 про передачу адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від Державної податкової служби до Пенсійного фонду [2].

Одним із інструментів податкової реформи і сучасним досягненням уряду є система електронного адміністрування. Вперше систему електронного адміністрування запровадили для податку на додану вартість: у тестовому режимі - з 1 січня 2015 року, на постійній основі - з 1 липня 2015 року.

Ця система по ПДВ передбачає механізм складання та реєстрації податкових накладних, які дають право на віднесення сум податку до податкового кредиту. Податкові накладні тепер складаються лише в електронному вигляді та реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних. Система електронного адміністрування ПДВ надає своїм користувачам перелік всіх операцій, зареєстрованих в ній, дає можливість отримати інформацію про такі показники, як актуальні ліміти та інші подібні. Користувачі отримують перелік всіх операцій з ПДВ-рахунком, в тому числі таку інформацію: типи здійснених транзакцій, загальна сума поповнення рахунку, обсяги списання коштів з рахунку, сума кредитових оборотів по ПДВ-рахунку, заборгованість, актуальний залишок коштів на рахунку [3].

1 липня 2019 року ввели в дію систему електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового, яка детально систематизує облік в розрізі платників податку, акцизних складів, товарних підкатегорій.

Наступним кроком стало запровадження із 1 січня 2021 року єдиного рахунку для сплати податків, зборів та ЄСВ. А з 1 січня 2026 року передбачається запровадження електронної марки акцизного податку [4].

Сам електронний кабінет платника податків існує з 2013 року і поступово наповнюється функціоналом: спочатку це був лише реєстр податкових накладних і засіб спілкування із податковими органами, а вже згодом він перетворився у повноцінну аналітичну систему обліку і адміністрування податкових зобов'язань. 1 травня 2024 року набрали чинності зміни до Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, в яких уточнено використання в реєстрі електронного підпису, електронної печатки і електронних ключів для підписання документів [5].

З початку війни більшість українців надають перевагу безготівковим засобам розрахунків. Наприклад, у травні 2022 року в порівнянні із січнем 2022 року сума безготівкових операцій із платіжними картками зросла на 43,0 % [6].

У 2023 році тенденція зберігається: кількість безконтактних активних платіжних карток зростає - їх кількість у грудні 2023 року збільшилася на 17,1 % порівняно з груднем 2022 року – до 30,6 млн карток [7].

Це все відбувається на фоні того, що Національний банк здійснює дослідження цифрових валют центральних банків та працює над створенням власної цифрової форми гривні – е-гривня. Завдяки цьому фінансовому інструменту рух коштів може відбуватися безпосередньо між гаманцями користувачів у платформі е-гривні. Банківські установи перетворюються на посередників між НБУ та користувачем [8].

З урахуванням зазначених обставин актуальним стає питання початку дискусії щодо запровадження електронного адміністрування також і ПДФО. Умови для розгортання подібних дискусій зараз сприятливі. Необхідно активно готуватися, щоб як тільки з'явиться можливість для запровадження подібної системи, були готові вже конкретні рішення.

На першому етапі пропонується обговорити можливість розширення переліку громадян, яким доведеться подавати особисті декларації. Це вже роблять держслужбовці, а також особи, що отримали додаткові доходи згідно із відповідним затвердженням переліком. У 2023 році українці подали 266 000 декларацій про майновий стан та доходи. Для прикладу, в США доля фізичних осіб, що подали декларації за 2022 рік, досягає 50 % від загальної чисельності населення [9]. Виникає питання: чи зможуть українці опанувати таку нескладну процедуру, яку можна ще й значно спростити створенням відповідного мобільного додатку для телефонів і розміщенням на офіційному сайті Державної податкової служби відповідних інформаційних відеоматеріалів.

Вже зараз станом на 1 червня 2023 року кількість фізичних осіб-підприємців, які перебувають на обліку в податкових органах, склала близько 2,01 млн. А в найближчі роки очікується збільшення кількості самозайнятих: у Верховній Раді зареєстрували законопроект № 10166, який пропонує запровадити спеціальний режим оподаткування самозайнятих осіб, зокрема кур'єрів, таксистів, перукарів тощо, що дозволить створити можливості просто і швидко сплачувати податки понад 500 тисячам громадян [10].

На першому тестовому етапі впровадження системи електронного адміністрування ПДФО варто буде зменшити розмір ставки податку в порівнянні із звичайним методом з метою стимулювання участі платників у нововведенні.

Скоріш за все, оптимальним буде запровадження електронного адміністрування ПДФО одночасно із запровадженням електронної гривні.

З великою вірогідністю на першому етапі суспільство може не сприйняти позитивно ці нововведення, оскільки це вимагатиме від людини додаткових зусиль. Також є певні психологічні фактори. Наприклад, працівники звикли покладатися на роботодавців у сфері справляння податків із заробітної плати. Розпочинати варто з коротких тренінгів у вищих навчальних закладах. Тепер, коли намітилась чітка тенденція на самостійність і аутсорсинг, таке положення справ стає на заваді. Тому скоріше

за все спочатку це буде працювати для обмеженої кількості платників податку. Головне сформувавши базову програмну структуру і провести тест. І якщо він буде вдалий, то можна буде поступово збільшувати кількість користувачів.

Переваги електронного адміністрування ПДФО для держави беззаперечні: зниження рівня корупції, покращення управління фінансовими ресурсами країни. Зі свого боку громадяни зможуть отримувати інформацію про стан розрахунків за ПДФО в електронному вигляді, нарахування податку стане прозорим і в разі незгоди можна буде оперативно оскаржувати розмір нарахованих податків, що спростить захист власних інтересів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. В Україні почалась податкова реформа / інтернет-портал Державної податкової служби України. Опубліковано 18 березня 2022 року. URL : <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/576989.html> (дата звернення: 07.05.2024).

2. Русланова Г. Передача адміністрування ЄСВ до ПФУ: ВРУ поки що не прийняла Закон / інтернет-портал «Дебет-кредит». Опубліковано 21 березня 2024 року. URL : <https://news.dtki.ua/labor/social-protection/89588-onovleno-peredaca-administruvannia-jesv-do-pfu-vru-poki-shho-ne-priinala-zakon> (дата звернення: 07.05.2024).

3. Система електронного адміністрування ПДВ / Електронний кабінет. URL : <https://cabinet.tax.gov.ua/help/seavat.html> (дата звернення: 07.05.2024).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України у зв'язку із запровадженням електронної простежуваності обігу алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах : Закон України від 29.06.2023 № 3173-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3173-20#Text> (дата звернення: 07.05.2024).

5. 1 травня 2024 року набрали чинності зміни до Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами / Головне управління ДПС у Київській області. Опубліковано 3 травня 2024. URL : <https://kyivobl.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/780917.html> (дата звернення: 07.05.2024).

6. Обсяги безготівкових розрахунків в Україні зростають, попри війну / Національний банк України. Опубліковано 29 липня 2022 року. URL : <https://bank.gov.ua/ua/news/all/obsyagi-bezgotivkovih-rozrahunkiv-v-ukrayini-zrostayut-popri-viynu> (дата звернення: 07.05.2024).

7. Другий рік повномасштабної війни: обсяги безготівкових розрахунків зростають / Національний банк України. Опубліковано 6 березня 2024 року. URL : <https://bank.gov.ua/ua/news/all/drugiy-rik-povnomasshtabnoyi-viyni-obsyagi-bezgotivkovih-rozrahunkiv-zrostayut> (дата звернення: 07.05.2024).

8. Про е-гривню – цифрові гроші Національного банку / Національний банк України. URL : <https://bank.gov.ua/ua/payments/e-hryvnia> (дата звернення: 07.05.2024).

9. Internal revenue service. Tax statistics. URL : <https://www.irs.gov/statistics> (дата звернення: 07.05.2024).

10. Голобородько Я. Кількість ФОПів в Україні перевищила 2 мільйони – Податкова / інтернет-портал «Мінфін». Опубліковано 22 червня 2023 року. URL : <https://minfin.com.ua/ua/2023/06/22/107831762/> (дата звернення: 07.05.2024).

Сафонік Наталія,

*канд. екон. наук, доцент кафедри
адміністрування податків,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОДАТКОВІ РИЗИКИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЗАСОБИ ЩОДО ЇХ МІНІМІЗАЦІЇ

У сучасному глобалізованому світі функціонування підприємств відбувається в умовах постійних змін та викликів. Зростання конкуренції на ринках, швидкі технологічні інновації, а також зміни в економічному і політичному середовищі ставлять перед підприємствами ряд складних завдань та ризиків. Відповідно підприємства мають адаптуватися до нових умов, шукати ефективні стратегії розвитку та управління, а також забезпечувати свою стійкість і конкурентоспроможність. Поряд із цим, податкові ризики виявляються одним з ключових аспектів, які впливають на діяльність підприємств. Неправильне управління податковими ризиками може призвести до серйозних фінансових втрат, втрати довіри споживачів та репутації. Тому, розуміння природи цих ризиків і їхнього впливу на всі аспекти діяльності підприємства стає надзвичайно важливим для успішного розвитку та забезпечення стійкості, що актуалізує означену проблематику дослідження.

Для ефективного управління ризиками та їх мінімізації необхідно систематично аналізувати різноманітні види ризиків, які можуть вплинути на діяльність підприємств. Враховуючи їхню різноманітність, важливо ретельно класифікувати ці ризики залежно від їхнього походження, впливу на бізнес-процеси та потенційних наслідків. Цей комплексний підхід дозволяє не лише ідентифікувати потенційні загрози, але і розробляти відповідні стратегії та заходи для їхнього запобігання або зменшення впливу на підприємство [1]. При аналізі податкового ризику з точки зору платника податків та держави важливо враховувати різні фактори, що впливають на цей процес у відповідних контекстах. Класифікація таких ризиків дозволяє ефективніше управляти ними шляхом розробки відповідних стратегій та заходів для їхньої мінімізації або регулювання. Виокремлюють такі види податкових ризиків платника податків (рис. 1).

Податкові ризики є значним фактором, що впливає на фінансову стійкість та конкурентоспроможність підприємств у сучасних умовах. Неправильне управління ними може призвести до серйозних фінансових втрат. Особливо важливою стає увага до податкових ризиків у зв'язку з постійними змінами у податковому законодавстві, високим рівнем контролю з боку податкових органів та потребою вирішення складних податкових питань.

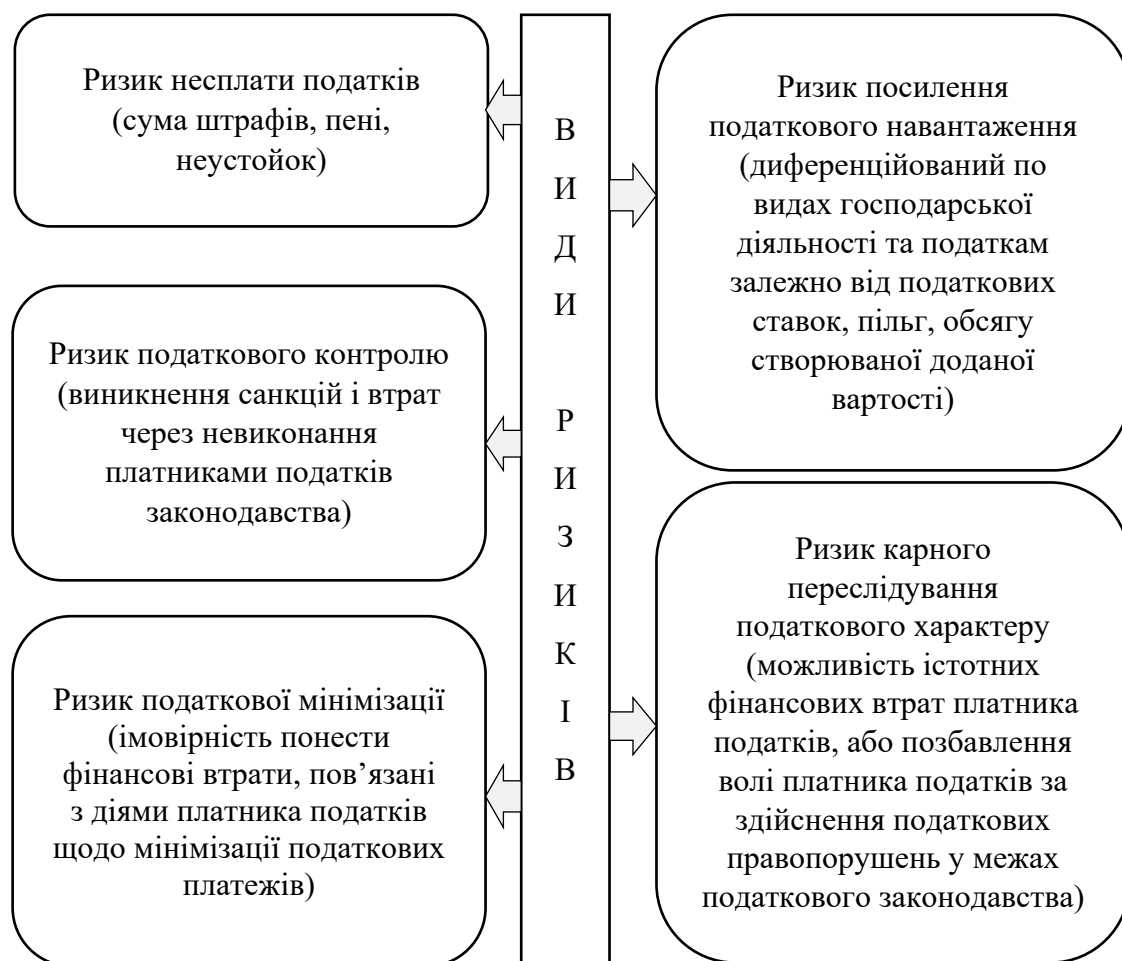


Рисунок 1 – Види податкових ризиків платника податків
Джерело: складено автором за даними [1; 4].

У такому контексті розуміння та ефективне управління податковими ризиками стає важливою передумовою для успішної діяльності та стабільного розвитку підприємств (рис. 2). Особливу увагу слід приділити можливим наслідкам порушень податкового законодавства, таким як штрафи, пені, санкції та втрати через невиконання податкових зобов'язань, додаткові витрати, пов'язані з незаконною мінімізацією податкових платежів і т.д. Особливо важливо мати систему контролю та запобігання, яка дозволить підприємству уникати подібних негативних наслідків і забезпечити стабільність своєї діяльності.

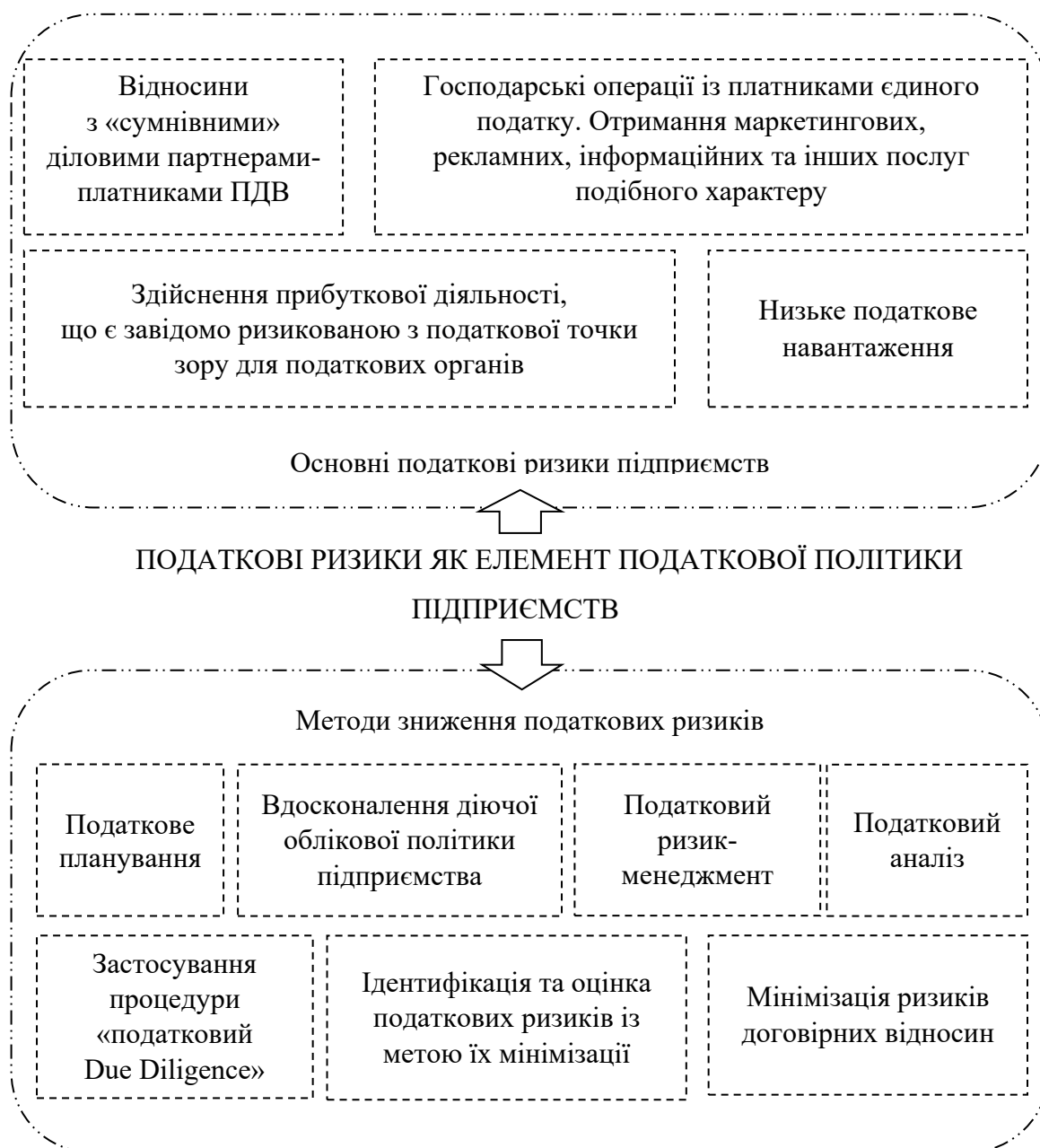


Рисунок 2 – Податкові ризики як елемент податкової політики підприємств
Джерело: складено автором за даними [2; 3].

Отже, податкові ризики є невід’ємною частиною діяльності будь-якого підприємства і можуть мати значний вплив на його фінансову стабільність, репутацію та конкурентоспроможність. Глибоке розуміння цих ризиків та їхніх потенційних наслідків є ключовим для успішного розвитку. Ефективне управління податковими ризиками повинно передбачати розробку стратегії мінімізації через дотримання податкового законодавства та встановлення системи контролю, що дозволить своєчасно виявляти та усувати можливі порушення. При цьому необхідно також враховувати

можливий вплив податкових ризиків на фінансовий стан та репутацію, що підкреслює важливість проактивного підходу до управління цими аспектами для забезпечення стійкості та успішності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дзецько Я. Ю., Мельничук Г. С. Податкові ризики та їх вплив на стан економічної безпеки підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 15. С. 206–210.
2. Золотарьова М. Основні податкові ризики підприємства. URL : https://biz.ligazakon.net/analytics/227546_osnovn-podatkov-riziki-pdprimstva
3. Лега О. В., Яловега Л. В., Прийдак Т. Б. Податкові ризики як елемент податкової політики підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2022. Випуск 67. С. 229–233. DOI : <https://doi.org/10.32843/infrastruct67-40>
4. Ярошенко І. В. Податкові ризики та їх вплив на розвиток підприємств у воєнний період. *ECONOMIC SYNERGY* : науковий журнал. 2022. Випуск 4 (6). С. 180–189. DOI : <https://doi.org/10.53920/ES-2022-4-14>

Тарашенко Володимир,

*канд. екон. наук, доцент, докторант,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОДАТКОВА БЕЗПЕКА: СУТНІСНИЙ АСПЕКТ

Національна безпека України поряд з іншими включає до себе економічну безпеку, яка, в свою чергу, поділяється на підсистеми нижчого порядку. Серед останніх у контексті нашого виступу хотілося виокремити фінансову безпеку, оскільки без належного фінансування будь-яка держава світу не може виконувати покладені на неї функції. Україна відноситься до такого типу держав, фінансування державного бюджету в яких здійснюється в основному за рахунок податків.

Більше того, наразі основні прояви податків для України можна розглядати з двох сторін:

- 1) наповнення бюджету для фінансування державних витрат;
- 2) податкове регулювання соціально-економічних процесів.

Обидва прояви в значній мірі впливають на стан національної економіки, фінансової, бюджетної системи та визначають стан податкової безпеки держави.

Не зважаючи на значний вплив податків на формування фінансової системи України, в законодавстві про національну безпеку, фактично, відсутні згадки про податкову безпеку як явище з конкретним змістовним наповненням. Найбільшу, і мабуть єдину, згадку про «податкову безпеку» (безпеку у податковій сфері) було зафіксовано в урядовій Концепції забезпечення національної безпеки у фінансовій сфері від 15 серпня 2012 р. № 569-р [1].

Надалі в жодній зі Стратегій національної безпеки (введені в дію 2007, 2012, 2015 та 2020 роках) питання податкової безпеки не розглядалося.

Таким чином, погодимось з тезою що «...в Україні немає чітко створеної нормативно-правової основи формування системи податкової безпеки держави, а також відсутня система показників, що характеризували б податкову безпеку держави» [2], та спробуємо віднайти орієнтири у результатах досліджень вчених у сфері податкової безпеки держави. Аналіз джерел різних вчених дозволив виокремити два основні підходи до розуміння сутності податкової безпеки:

- як інтегрована система економічної безпеки ;
- як підсистема фінансової безпеки.

Останній напрямок, на нашу думку, є більш перспективним у дослідженнях, оскільки податки є частиною фінансів, а тому питання податкової безпеки доцільніше розглядати як елемент фінансової безпеки.

Не ставлячи за мету висловлення авторського бачення дефініції «податкова безпека», виокремимо ті специфічні риси, котрі мають бути пріоритетними:

- 1) податкова безпека є частиною фінансової безпеки
- 2) достатність наповнення бюджету податковими доходами та забезпечення можливості податкового регулювання соціально-економічних процесів;
- 3) оптимальність податкового навантаження.

Для визначення податкової безпеки варто враховувати регулюючу функцію податків та, перш з все, створити нормативно-правове забезпечення податкової безпеки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про схвалення Концепції забезпечення національної безпеки у фінансовій сфері : розпорядж. Кабінету Міністрів України від 15.08.2012 № 569-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2012-p#Text> (дата звернення: 25.04.2024).

2. Стойка С. О., Мельничук Я. В., Кравченко Ю. М. Податкова безпека як система захисту національної економіки України. *Вісник Українсько-туркменського культурно-освітнього центру*. 2017. Вип. 1, ч. 2. URL : <https://dspace.udpu.edu.ua/bitstream/6789/8107/1/Meln.pdf> (дата звернення: 26.04.2024).

СЕКЦІЯ 5

ПРОТИДІЯ МІНІМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ПРАКТИКА УКРАЇНИ

Дмитренко Діана,
*здобувачка другого (магістерського)
рівня вищої освіти*

Науковий керівник:

Лісовий Андрій,
*д-р екон. наук, професор кафедри
аудиту, та економічного аналізу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОДЕРЖАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ

Ця тема є важливою для України, оскільки міжнародні стандарти у сфері протидії легалізації доходів злочинного походження стали правовим фундаментом для створення національної системи фінансового моніторингу.

Дана тема вимагає постійного вдосконалення та глибокого вивчення, оскільки трансформації вітчизняної системи протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, не завжди відповідали міжнародним вимогам та стандартам. Враховуючи це, важливо продовжувати дослідження та вдосконалювати національні підходи до боротьби з цим негативним явищем.

Питання протидії легалізації доходів злочинного походження знайшло своє відображення у зарубіжній та вітчизняній фінансовій і юридичній науці та практиці, де широко відомі своїми працями такі вчені, як: Д. Брандоліно, О. Барановський, О. Бережний, І. Д'яконова, С. Єгоричева, А. Єжов, М. Єрмошенко, О. Користін, К. Коттке, В. Ларичев, М. Прошунін, Л. Фітуні та ін. Зусиллями цих учених та практиків виявлено загальні закономірності організації схем і моделей відмивання коштів, визначено базові підходи до організації систем протидії легалізації злочинних доходів [1].

Легалізації тіньової економіки та ліквідації виробництва нелегальних товарів та послуг, що завдають шкоди здоров'ю населення та економічній безпеці держави, є важливим предметом наукових досліджень.

Останнім часом, враховуючи високий рівень тіньової економіки, дослідження механізмів її легалізації значно актуалізувалися [3].

Процес відмивання незаконних коштів складається з трьох основних етапів:

- 1) розміщення грошових коштів (placement);
- 2) переміщення або проникнення в міжнародну банківську сферу або «нашаровування» (layering);
- 3) інтеграція (integration). Відповідно на кожному етапі можливим є конкретні методи боротьби [2].

Як зазначають Г. П. Ситник та Р. О. Баранов, на даний час у світі можна виокремити три основні моделі контролю за розміщенням (першою стадією легалізації незаконних доходів) кримінальних коштів в систему фінансових інститутів:

1. Система контролю, що передбачає обов'язкове повідомлення в центральне урядове агентство про всі угоди, що перевищують певну суму готівкою або їх еквівалента. Дана система прийнята до дії в Австралії та США.

2. Система контролю, що передбачає заборону великих угод з готівкою, мінаючи законного фінансового посередника. Здебільшого такі заходи є характерними для країн ЄС.

3. Система контролю, що передбачає повідомлення про підозрілі угоди і вимагає, щоб банки враховували деякі або всі великі валютні угоди, але повідомляли владі про ті, які викликають підозру. Дана система поки не отримала достатньо широкого поширення у світі [3].

Національні системи кримінально-правової боротьби з відмиванням грошей, істотно відрізняються одна від одної залежно від характеру діяльності, що є джерелом злочинних доходів. Відповідно до цього можна виокремити наступні групи держав:

1. Держави, де кримінальна відповідальність передбачена за легалізацію доходів, отриманих у результаті злочинної діяльності. До таких держав відносять США, Німеччину та інші країни ЄС. Зокрема, у всіх державах Західної Європи та США, що мають законодавство, спрямоване на боротьбу з «відмиванням» грошей, кримінальна відповідальність настає від легалізації кримінальних доходів, одержаних внаслідок вчинення таких злочинів, як наркобізнес, торгівля зброєю, терористична діяльність, проституція, застосування дитячої праці, торгівля людськими органами. У рамках даної групи виділяються країни, законодавство яких передбачає кримінальну відповідальність лише за відмивання грошей, отриманих у результаті наркобізнесу і деяких інших злочинів.

2. До другої групи належать країни, де кримінальна відповідальність настає від дій з легалізації доходів, отриманих не тільки від злочинної, але також і від іншої незаконної діяльності. Використання такої системи, наприклад, властиве росії. Це пояснюється тим фактом, що мотивами прийняття даного формулювання складу злочину стало прагнення спростити порушення кримінальної справи. Законодавче обмеження кримінальної відповідальності випадками легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, ускладнювало б процедуру порушення кримінального переслідування, для якого необхідно було б попереднє судове визнання злочинної тієї діяльності, в результаті якої були витягнуті легалізовані доходи.

Проблема легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом здебільшого пов'язана з правовими аспектами розуміння даного явища та відповідно з прийнятими механізмами реагування та боротьби. Як уже зазначалось вище в деяких країнах законодавство по боротьбі з відмивання грошей сконцентроване на доходах від незаконних операцій, в деяких – на доходах від кримінальної діяльності. Проте в більшості країн світу відмивання грошей визнано кримінальним злочином, який має жорсткі способи покарання. Зокрема легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, визнається тяжким злочином з відповідною кримінальною відповідальністю в США, Греції, на Мальті. Достатньо уваги надається боротьбі з відмиванням незаконних доходів в Європейському Союзі. В Австрії та Іспанії всі злочини в досліджуваній сфері караються позбавленням волі строком більше 3-х років. У Бельгії за основу розслідування злочинної діяльності у сфері відмивання грошей прийнято брати всі злочини, що здійснюються в державі [3].

У Великобританії та більшості країн ЄС легалізація незаконних доходів є похідним явищем від торгівлі наркотиками, тероризму, крадіжок та обману, шахрайства, здирництва, шантажу тощо [3].

Закон України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" є загальним та системоутворюючим законодавчим актом у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Цей Закон, відповідно до преамбули, спрямований на захист прав та законних інтересів громадян, суспільства і держави, забезпечення національної безпеки шляхом визначення правового механізму протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, а також формування

загальнодержавної багатоджерельної аналітичної бази даних для надання правоохоронним органам України та іноземних держав можливості виявляти, перевіряти і розслідувати злочини, пов'язані з відмиванням коштів [2].

У даному контексті для України актуальним є приведення українського законодавства у відповідність до європейських стандартів. В Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму» необхідно чітко сформулювати механізм блокування підозрілих операцій. Актуальним залишається удосконалення відповідної інфраструктури, тобто перегляд завдань та повноважень компетентних органів, та підвищення кваліфікації всіх осіб, що приймають участь у процесі боротьби з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом [3].

Протидія легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, стала актуальною у всьому світі. Вчені та практики констатують, що відмивання злочинних доходів стало найприбутковішим видом незаконного підприємництва. Недостатність чітких дій держави для подолання цієї проблеми створює загрози для безпеки та стабільності фінансової системи України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Москаленко Н. В. Світовий досвід побудови системи запобігання та протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, і фінансування тероризму. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. Том 31 (70), № 2. С. 119–123.

2. Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення : Закон України від 06.12.2019 № 361-IX : станом на 1 січ. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (дата звернення: 05.05.2024).

3. Світовий досвід щодо побудови системи запобігання та протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом – Scientific conference. *Наукові конференції*. URL : <http://www.spilnota.net.ua/us/article/id-3426/> (дата звернення: 05.05.2024).

Заяц Віктор,

*старший науковий співробітник відділу
митної та економічної безпеки
Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПРОТИДІЯ КОНТРАБАНДИ: ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВЗАЄМОДІЇ МИТНИХ ТА ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

Запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил є складовою митної справи відповідно до положень ст. 7 Митного кодексу України (далі – МКУ) [1].

Протидіючи транскордонній злочинності, митні органи у взаємодії з іншими правоохоронними органами беруть участь у заходах, спрямованих на боротьбу, зокрема, з комерційними шахрайствами, підробками; незаконним переміщенням через митний кордон високооподатковуваних товарів (таких як сигарети та алкогольні напої), диких тварин; контрабандою зброї, ядерних матеріалів, зброї масового знищення, наркотиків та прекурсорів, предметів культурної спадщини, токсичних відходів.

Позаяк чинний Митний кодекс України [1] не містить визначення правової категорії «Контрабанда», застосуванню підлягають положення спеціального з цього питання Закону – зокрема, ст.ст. 201, 305 Кримінального кодексу України (далі – ККУ) [2].

Водночас чинний МКУ [1] націлює митні органи України на боротьбу тільки з порушеннями митних правил, стосовно ж контрабанди – на запобігання та протидію їй (ст. 544 МКУ).

В результаті відповідно до положень ст. 216 Кримінального процесуального кодексу України (далі – КПК України)[3] розслідування контрабанди, як злочинів, передбачених ст.ст. 201, 201¹, 201³, 201⁴, 305 ККУ [2], не відноситься до повноважень митних органів, а покладається на слідчих органів безпеки, детективів органів Бюро економічної безпеки України або органів державного бюро розслідувань (відносно злочинів вчинених вищими посадовими особами держави).

Зауважимо, що порядок дій митної служби після виявлення нею правопорушень, що містять ознаки злочинів, передбачених статтями 201, 201¹, 201³, 201⁴ та 305 ККУ [2] та заходи, яких вона може вжити, не унормований на рівні національного законодавства, як цього вимагає Стандартне правило 9 Розділу 1 Спеціального додатку Н до чинної для України Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур [4].

При цьому органи державної влади, підприємства, установи, організації незалежно від форми власності зобов'язані згідно з ст. 11 Закону про ОРД [5] сприяти оперативним підрозділам у вирішенні завдань оперативно-розшукової діяльності.

Прикладом такого сприяння є практика (алгоритм) дій посадових осіб митних органів в пунктах пропуску через державний кордон у зв'язку з виявленням правопорушень, що містять ознаки злочинів, передбачених статтями 201 та 305 ККУ [2].

Про кожний випадок виявлення протиправного діяння, що містить ознаки злочину, або може свідчити про їх вчинення (далі – ознаки злочину), посадова особа митниці, яка його виявила, негайно інформує старшого зміни, який, в свою чергу, невідкладно у телефонному режимі інформує:

- орган місцевого рівня досудового слідства Служби безпеки України;
- заступника начальника митниці відповідно до компетенції, а за його відсутності - особу, яка його заміщує.

Посадова особа митного органу, яка виявила ознаки злочину, до прибуття слідчого на місце події, зобов'язана:

- забезпечити охорону місця події;
- забезпечити збереженість можливих слідів рук на предметі правопорушення;
- вжити заходів, що унеможливляють доступ сторонніх осіб до місця події та предмету правопорушення, витоку інформації.

З метою недопущення втрати слідів вчиненого правопорушення, до прибуття слідчого на місце події, посадова особа митного органу, яка виявила ознаки злочину, повинна здійснити фіксацію місця події за допомогою відео – та/або фотозйомки із наступним збереженням інформації на відповідний накопичувач.

На вимогу представника органу досудового розслідування, посадові особи митного органу зобов'язані передати наявні фото-, відео файли для долучення до відповідного протоколу.

Посадова особа митного органу, яка виявила ознаки злочину, відповідно до вимог статті 207 КПК України [3], має право затримати особу:

- при вчиненні або замаху на вчинення кримінального правопорушення;

- безпосередньо після вчинення нею кримінального правопорушення чи під час безперервного переслідування особи, яка підозрюється у його вчиненні.

При необхідності затримання особи в порядку статті 207 КПК України [3] працівниками митних органів, вони негайно повідомляють про це особу, що затримується, а також одночасно повідомляють відповідних уповноважених службових осіб місцевого прикордонного загону, а саме старшого зміни прикордонних нарядів (телефоном).

Посадові особи митниці доставляють особу, затриману в порядку ст. 207 КПК [3], до спеціально визначеного місця найближчого підрозділу охорони кордону в межах ділянки відповідальності митного підрозділу.

Під час доставляння затриманої особи та до моменту її передачі слідчому, уповноважена посадова особа підрозділу охорони кордону забезпечує охорону затриманого.

Під час затримання особи в порядку, визначеному статтею 207 КПК України [3] посадова особа митного органу має право здійснити тимчасове вилучення майна, визначеного частиною другою статті 167 КПК України [3].

Посадова особа митного органу, яка здійснила тимчасове вилучення майна повинна забезпечити його схоронність, унеможливити доступ сторонніх осіб до нього.

Тимчасово вилучене майно передається слідчому, про що ним складається відповідний протокол.

Викладена вище практика дій посадових осіб митних органів в пунктах пропуску через державний кордон у зв'язку з виявленням правопорушень, що містять ознаки злочинів, передбачених статтями 201 та 305 ККУ [2], зумовлює потребу її подальшої уніфікації та відповідної нормативно - правової реалізації на національному рівні.

Відтак для забезпечення ефективної взаємодії митних та правоохоронних органів України стосовно протидії контрабанді, вбачається доцільним:

1. Відповідно до положень Стандартного правила 9 Розділу 1 Спеціального додатку Н до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур [4] унормувати на рівні національного законодавства

порядок дій митної служби після виявлення нею правопорушень, що містять ознаки злочинів, передбачених статтями 201, 201¹, 201³, 201⁴ та 305 ККУ [2] та заходи, яких вона може вжити.

2. Здійснювати подальші дослідження зарубіжного митного правозастосування щодо протидії контрабанді з метою визначення загального підходу, який дозволить виявити та нівелювати потенційні інституційні ризики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17> (дата звернення: 10.05.2024).

2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 10.05.2024).

3. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення: 10.05.2024).

4. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур: міжнародний документ від 18.05.1973 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : http://zakon.rada.gov.ua/go/995_643 (дата звернення: 10.05.2024).

5. Про оперативно-розшукову діяльність : Закон України від 18.02.1992 № 2135-XII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2135-12> (дата звернення: 10.05.2024).

Зубрицький Артур,

*канд. екон. наук, завідувач кафедри
митної справи та товарознавства,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

НЕПОВЕРНЕННЯ ЕКСПОРТНОЇ ВИРУЧКИ ЯК ЗАГРОЗА ДЛЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ТА МИТНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Неповернення валютної виручки є однією із хронічних проблем української економіки. Традиційна гнучкість українського бізнесу, яка обмежує глибину падіння економіки під час кризових процесів, за інших рівних умов також частково нівелює ефективність адміністративних інструментів валютного контролю. Оскільки у тих чи інших формах вимоги до повернення валютної виручки запроваджувалися в Україні з високою періодичністю, українські експортери змогли налагодити досить дієві підходи до повного або часткового ухилення від подібних норм.

Водночас після початку повномасштабного вторгнення рф до України проблема неповернення експортної виручки суттєво загострилася. З одного боку причиною такої динаміки стало суттєве падіння загальних обсягів експорту унаслідок блокади морських портів та руйнування низки виробничих та логістичних потужностей. Однак аграрний експорт традиційно був стійкішим, ніж інші сектори. Під час періодів економічних криз коливання експорту продовольчих товарів здебільшого є стриманішими порівняно з іншими товарами, оскільки для продовольства характерна нижча еластичність попиту за доходом: зі зниженням доходів попит на нього скорочується помірніше порівняно з іншими товарами [1, с. 77–98]. Як результат, висока частка продовольства у загальному експорті виконує роль буфера під час економічних криз і повномасштабна війна тут не стала виключенням. За результатами 2023 року експорт продовольства забезпечив близько 2/3 загального товарного експорту, тоді як в довоєнні роки цей показник коливався на рівня 40–43 %.

Однак експорт продовольства в Україні традиційно був одним із найбільш вразливих до організації схем неповернення експортної виручки. В умовах повномасштабної війни прагнення агроекспортерів до обходу валютних обмежень було посилене загальною економічною невизначеністю, а також наявністю протягом досить тривалого періоду множинних

валютних курсів. Фактично, експортери змушені були продавати валюту за фіксованим курсом, тоді як на внутрішньому ринку імпортна продукція закуповувалася ними за вищим ринковим курсом.

Зазначені чинники призвели до значного збільшення відсоткового співвідношення неповернутої до України виручки до загального експорту, що на тлі розширення дефіциту валюти та значної залежності від зовнішньої допомоги підвищило суспільну увагу до цієї проблеми. Крім того, в умовах існування подвійного валютного курсу експортери дуже часто максимально затягували повернення валютної виручки у межах дозволеного терміну, що також не сприяло ритмічності її надходжень. Liu, Sheng та Wang (2023) на прикладі торговельних операцій між материковим Китаєм та Гонконгом довели, що наявність від'ємного спреда офіційним та готівковими курсами валют негативно впливає на обсяги зовнішньої торгівлі та, відповідно, показники повернення валютної виручки [2]. Як результат, за оцінками Національного банку України, впродовж останніх 10 років до України не повернулося 8 млрд дол. США експортної виручки, з яких близько 25 % відсотків незаконно були виведені за кордон протягом воєнного стану передусім агроекспортерами [3].

Типова схема виводу валютної виручки з України у процесі експорту товарів є досить простою. З цією метою в Україні створюються фіктивні компанії, які закуповують за готівку у фермерів аграрну продукцію без сплати податків та оформлення документів про походження таких товарів. Такі компанії здебільшого не здійснюють господарської діяльності та зареєстровані на підставних осіб. Надалі подібні ризикові компанії здійснюють експортні операції, не реєструючись в обов'язковому порядку як платник ПДВ, хоча їх операції з постачання товарів / послуг за останні 12 календарних місяців як правило сукупно перевищують 1 млн грн. Після того, як експортні товари залишають митну територію України, їх у процесі доставки кілька разів перепродають компаніям-нерезидентам. У фіналі схеми компанія-нерезидент отримує вже легалізовану продукцію та переказує відповідні кошти іншій компанії-нерезиденту, яка є афілійованою з українським бенефіціаром. Надалі виведені таким чином за кордон кошти можуть використовуватися для фінансування інших незаконних фінансових операцій або ж використовуватися офіційно.

Тим часом, протягом періоду, який відведено чинним законодавством для повернення експортної виручки, фіктивні компанії в Україні закриваються або ж "зникають". Як результат, експортна виручка не повертається,

внутрішні податки та збори не сплачуються, тоді як ймовірність притягнення до відповідальності осіб чи компаній, відповідальних за організацію подібних схем, суттєво знижується. Більше того, незначна протидія таким схемам призвела до їх поширення на інші види економічної діяльності. Так вже під час повномасштабної війни широкого резонансу набуло викриття механізму ухилення від оподаткування гральним бізнесом за допомогою т.зв. "міскодингу". На одному з його етапів гемблінгові компанії обмінювали тіньову готівку на незаконно виведену за кордон валютну виручку, згенеровану в тому числі аграріями.

У платіжному балансі країни "витік" валюти з економіки через експортно-імпортні операції можна прослідкувати за статтею "Торгові кредити". Позитивне сальдо за цією статтею частково означає виведення доходів за кордон (рисунок 1). Зростання сальдо відбувалось у період кризи 2014–2015 та у ще більшому масштабі відбувається з березня 2022 року. НБУ в обох епізодах вдавався до зниження термінів розрахунків за експортно-імпортними операціями. Однак, на відміну від кризи 2014–2015 років, у поточній ситуації НБУ не підвищував вимог щодо обов'язкового продажу експортної виручки через достатність резервів за рахунок міжнародної фінансової допомоги.

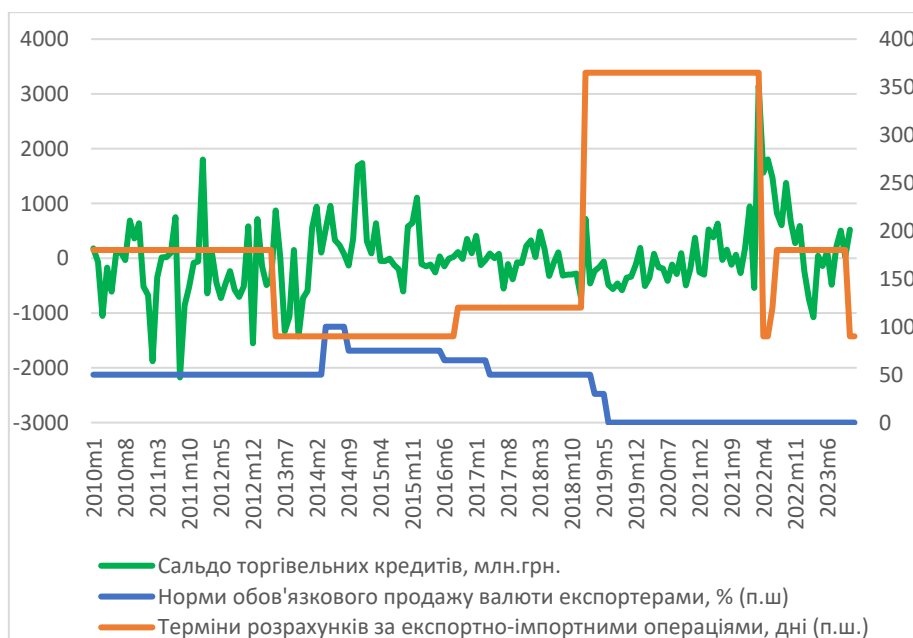


Рисунок 1 – Сальдо за торговими кредитами та обмеження на розрахунки за експортно-імпортними операціям

Джерело: НБУ.

Для оцінок економічних втрат від неповернення валютної виручки необхідні дані щодо сум експортних операцій на умовах кредиту та імпорتنих операцій за авансовими платежами. На жаль, такі дані доступні тільки для торгівлі товарами, тому послуги вимушено виключені з розрахунку. В Таблиці 1 наведено оцінки сум кредитування та передоплат для експорту та імпорту відповідно, а також відносні значення таких операцій, які свідчать, що у 2022 році потенційні канали виведення валютної виручки з України діяли досить активно.

Таблиця 1 – Показники передоплат та кредитування по експорту / імпорту, млн дол. США

Рік	Передоплата за імпорт товарів	Кредит по експорту товарів	Передоплата за імпорт, частка оплати товарного імпорту	Кредит по експорту, частка поставки товарного експорту
2014	21529.3	20008.34	0.39	0.39
2015	11052	12338.3	0.32	0.34
2016	10650	11940.13	0.31	0.35
2017	14424.4	14020.65	0.35	0.35
2018	20138.2	12715.27	0.41	0.29
2019	21329.4	14893.23	0.41	0.32
2020	18683.9	15637.05	0.39	0.37
2021	32436.4	23555.73	0.48	0.39
2022	36750	16969	0.66	0.49
2023*	32214	9300	0.62	0.36

* 11 місяців.

Джерело: авторські розрахунки на основі даних НБУ.

Водночас зростання сум кредитів/передоплат останніх років частково пояснюється проблемами логістики та підвищенням економічних ризиків. До того ж в економіці існує «нормальний» рівень подібних операцій, які є стандартними для міжнародної торгівлі. Для оцінки неповернення валютної виручки у якості "нормального" рівня взято значення відносних величин експорту по кредитах (0,39) та передоплат по імпорту (0,48) за рік, що передував повномасштабному вторгненню (2021). Відхилення від даного рівня можна вважати аномалією 2022-2023 років, яка характеризує максимальну оцінку неповернення валютної виручки, оскільки існують об'єктивні чинники зростання зазначених сум, які не піддаються

оцінці на основі публічної інформації. Відхилення від норми у грошових одиницях за 2022-2023 роки становить близько 24 млрд дол. США. Оскільки ця оцінка є максимальним значенням і проведена для екстремального періоду воєнного часу, більш реалістичною є усереднена сума близько 12 млрд дол. США за два останні роки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Fabienne Femenia. A Meta-Analysis of the Price and Income Elasticities of Food Demand. *German Journal of Agricultural Economics*. 2019. Volume 68. Number 2.
2. Renliang Liu, Liugang Sheng and Jian Wang. Faking trade for capital control evasion: Evidence from dual exchange rate arbitrage in China. *Journal of International Money and Finance*. 2023. Volume 138, November. DOI : <https://doi.org/10.1016/j.jimonfin.2023.102926>
3. Volodymyr Verbianyi. Ukraine Crop Exporters Failed to Bring Home \$3 Billion Amid War. *Bloomberg*. November 01, 2023. URL : <https://www.bloomberg.com/news/articles/2023-11-01/ukraine-crop-exporters-failed-to-bring-home-3-billion-amid-war>

Капітанець Світлана,
*канд. пед. наук, доцент,
завідувач відділу митної та економічної
безпеки Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ: НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Протягом останніх десятиліть питання здійснення ризик-менеджменту актуалізується не лише для окремих державних чи підприємницьких структур, але й предметно формалізується як на загальному рівні (Міжнародна організація зі стандартизації), так й у контексті окремих галузей діяльності, зокрема у митній справі (Всесвітня митна організація).

Одним із ключових завдань Державної митної служби України є вирішення проблеми пришвидшення виконання митних процедур в поєднанні із зростанням ефективності митного контролю. Найдієвішим способом вирішення цієї проблеми є активне використання в практичній діяльності митних органів системи управління ризиками (далі – СУР) та її безперервне вдосконалення. Відповідно до ч. 2 ст. 361 гл. 52 розд. XI Митного кодексу України (далі – МКУ) митні органи застосовують СУР для визначення товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягають митному контролю, форм митного контролю, що застосовуються до таких товарів, транспортних засобів, документів і осіб, обсягу митного контролю [1]. Тобто, СУР варто розглядати як метод контролю і сукупність інструментів, котрі ґрунтуються на принципі випадкового відбору, що дозволяє митниці застосовувати ті форми митного контролю, які забезпечують дотримання законодавства. Окрім цього, згідно з ч. 2 ст. 363 гл. 52 розд. XI МКУ, пп. 5 п. 4 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375, з метою забезпечення вибіркості митного контролю через застосування СУР наказом Мінфіну від 31 липня 2015 р. № 684 затверджено Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів

митного контролю (далі – Порядок). Ціллю підготовки цього Порядку стала потреба забезпечення вибіркової митного контролю шляхом застосування СУР, поліпшення ефективності роботи Держмитслужби під час митного контролю, прискорення митного оформлення за рахунок застосування методів управління ризиками, у тому числі аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій, та здійснення таргетингу. Порядок встановлює єдиний підхід до здійснення митними органами (їх структурними підрозділами) аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю [2]. При цьому важливим залишається питання прийняття митними органами рішення щодо визначення форми митного контролю.

З огляду на сьогоденні тенденції розвитку митної справи, можна стверджувати, що в міжнародній практиці акценти дедалі більше зміщуються у бік митного контролю після випуску (пост-митний контроль). Україна не є винятком. Так поява у 2019 році в МКУ нової статті – 337¹ «Пост-митний контроль» передбачала надання суттєвих спрощень митних формальностей для підприємств з високим ступенем довіри та підвищення конкурентоспроможності українських підприємств на зовнішньому та внутрішньому ринку. Як одна з форм митного контролю пост-митний контроль має обиратись посадовими особами митниці, причому виключно тієї, яка проводила митне оформлення товарів. Відповідно до абз. 2 ч. 1 ст. 337¹ гл. 49 розд. XI МКУ та п. 5 розд. 1 Методичних рекомендацій щодо алгоритму дій посадових осіб митних органів у напрямі здійснення пост-митного контролю, затверджених наказом Державної митної служби України від 21 серпня 2023 року № 411 (далі – Методичні рекомендації), пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками, а саме – може бути ініційований на підставі результатів аналізу та оцінки ризиків АСУР під час митного оформлення або результатів застосування СУР посадовими особами митниці протягом 30 календарних днів з випуску товарів з урахуванням:

результатів проведеної аналітичної роботи підрозділу митного аудиту митниці, підрозділів боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил, структурних підрозділів митниці, до функціональних повноважень яких належить контроль у напрямках, зазначених у п. 6 розд. 1 Методичних рекомендацій, щодо поміщеної партії товарів у заявлений митний режим;

інформації, що надійшла від уповноважених органів іноземних держав стосовно партії товарів, митне оформлення яких завершено;

інформації, аналіз якої свідчить про можливі порушення митного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на митні органи, отриманої від: а) інших митниць за результатами аналізу проведених ними попередніх митних оформлень; б) структурного підрозділу апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень якого належить контроль за здійсненням пост-митного контролю та проведенням документальних перевірок за дотриманням вимог законодавства України з питань митної справи та структурного підрозділу апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень якого належить протидія контрабанді та порушенням митних правил; в) структурних підрозділів апарату Держмитслужби, до функціональних повноважень яких належить організація здійснення контролю у напрямках, зазначених у п. 6 розд. 1 Методичних рекомендацій; г) інших державних і недержавних установ, виробників товарів, висновків акредитованих відповідно до законодавства експертів [1; 3].

Окремою частиною процесу пост-митного контролю є відпрацювання його результатів, які обов'язково враховуються СУР для [3]:

відбору високоризикових митних декларацій з метою планування проведення виїзних документальних перевірок дотримання вимог митного законодавства;

ініціювання направлення запитів уповноваженим органам іноземних держав з метою перевірки автентичності документів, поданих декларантом митному органу під час митного оформлення, у порядку, встановленому митним законодавством та розпорядчими документами Держмитслужби;

для визначення АСУР форм та обсягів митного контролю.

Результати пост-митного контролю можуть використовуватись під час проведення доперевірочного аналізу при відборі декларацій підприємств для проведення позапланових виїзних та невиїзних документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи. Таким чином забезпечується циклічність процесу пост-митного контролю, у якому СУР включена динамічним інструментом.

Сучасні зміни та мейнстрими у митній сфері вказують на значимість постійного розвитку управління ризиками в сфері пост-митного контролю. Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України

від 29.12.2021 № 1805-р, а пізніше – Національною стратегією доходів, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р, зокрема визначена потреба підвищення ефективності пост-митного контролю, проведення документальних перевірок та інших заходів з метою дотримання вимог законодавства України з питань митної справи [4; 5]. Подальший розвиток СУР та створення передумов для ризик орієнтованого підходу визначення доцільності здійснення пост-митного контролю сприятиме підвищенню його ефективності. Одним із напрямів досягнення стратегічного результату наразі є удосконалення підходів та процедури проведення пост-митного контролю і планування проведення документальних перевірок шляхом розвитку управління ризиками, а індикатором може стати внесення змін до Порядку, відповідно до яких СУР застосовується для визначення необхідності проведення пост-митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 08.05.2024).
2. Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю : затв. наказом Мінфіну від 31 липня 2015 р. № 684. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#Text> (дата звернення: 09.05.2024).
3. Методичні рекомендації щодо алгоритму дій посадових осіб митних органів у напрямі здійснення пост-митного контролю : затв. наказом Державної митної служби України від 21 серпня 2023 року № 411.
4. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 № 1805-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-p#Text> (дата звернення: 10.05.2024).
5. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218 р. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> (дата звернення: 11.05.2024).

Молдован Ельвіра,
*канд. держ. упр., провідний науковий
співробітник відділу митної та
економічної безпеки Науково-дослідного
інституту фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВЗАЄМОДІЯ МИТНИХ І ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ В ЗАПОБІГАННІ ТА ПРОТИДІЇ КОНТРАБАНДІ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ

Контрабанда є негативним соціально-економічним явищем із політичним «відтінком», котре створює безпосередні та очевидні загрози національній безпеці. За різними оцінками, щорічні обсяги контрабанди в Україні коливаються від 12 [1] до 17 млрд грн [2], а втрати українського державного бюджету від контрабанди щорічно складають орієнтовно 100 млрд грн [3].

Вочевидь, такий стан речей потребує застосування ефективних інструментів запобігання та протидії контрабанді. Одним із таких інструментів, як доводить практика, виступає взаємодія митних і правоохоронних органів у їхньому прагненні протистояти контрабанді.

Тому не дивно, що питання взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді стало предметом вітчизняного наукового дискурсу. Досліджуваній проблематиці, зокрема, присвячені праці О. Авдєєва [4], О. Золотнікова [5], В. Ортинського [6] та інших.

Однак, попри достатньо широкий спектр пропрацьованості досліджуваного питання, досі в наукових тлумаченнях терміну «взаємодія» спостерігається певна неоднозначність, але різноманіття підходів не виходить за рамки двох основних інтерпретацій: широкого та вузького [7, с. 5].

У широкому розумінні взаємодією є такий стан зв'язків між суб'єктами, який характеризується їх безперервною дією і взаємовпливом один на одного. Взаємодія у вузькому розумінні – це спільна або узгоджена у просторі та часі діяльність двох і більшого числа суб'єктів задля досягнення однієї мети або декількох загальних цілей [8, с. 518].

Саме вузьке розуміння терміну «взаємодія», на нашу думку, є ключем до розкриття сутності взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді. Якщо при цьому ще врахувати об'єктивну природу процесу взаємодії, котра обумовлюється необхідністю вирішувати нагальні та поточні проблеми сторін, котрі взаємодіють, то стає очевидно, що митні та правоохоронні органи при виконанні спільних завдань щодо запобігання та протидії контрабанді функціонують у рамках комплексної діяльності їх підрозділів у безпосередньому та опосередкованому взаємозв'язку і взаємодоповнюваності, тобто у взаємодії.

Відтак взаємодію митних і правоохоронних органів доцільно розуміти як їх функціональне співробітництво, спільну діяльність (зокрема, процесуальні та оперативно-розшукові дії [9, с. 110]) та (або) інформаційний обмін з метою ефективного виконання покладених на них завдань та функцій у межах наданих їм законодавством повноважень [4, с. 130].

Подібне трактування взаємодії митних органів із правоохоронними органами у сфері протидії контрабанді пропонує й В. Ортинський. Дослідник наголошує, що митні та правоохоронні органи, які взаємодіють у сфері запобігання та протидії контрабанді, мають спільні завдання з попередження, виявлення злочинних посягань, захисту інтересів держави, а тому діють спільно, чітко дотримуючись правових норм. Така спільна діяльність здійснюється на певному рівні, у конкретних формах і за допомогою спеціально визначених методів, узгоджених за місцем і часом, регулярно, на ініціативній або нормативній підставі, та має визначений характер (інформаційний, консультаційний, функціональний, організаційний) [6, с. 7].

Відштовхуючись від думки про три види взаємодії (внутрішньосистемної, міжсистемної та загальносистемної) органів державної влади [4, с. 131], припускаємо, що взаємодія митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді має *міжсистемний характер* оскільки вона відбувається між різними органами державної влади, а також *загальносистемний характер*, так як митні й правоохоронні можуть здійснювати спільну нормотворчу діяльність.

Для наукового дискурсу щодо взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді притаманною є множинність підходів до розуміння форм такої взаємодії. Частина дослідників стоїть на позиціях детального представлення форм взаємодії митних і правоохоронних органів, базуючись на положеннях нормативно-правових актів (наприклад, [10, с. 200]). Однак, нам більше імponує підхід, відповідно до

котрого форми взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді узагальнено та згруповано за певними критеріями. Цей підхід, на нашу думку, дає змогу більш лаконічно, чітко та систематизовано представити форми взаємодії вказаних органів і сформулювати більш цілісне концептуальне уявлення про процес взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді. Зокрема, у рамках цього підходу, привертають увагу міркування Золотнікова О., який розподіляє форми взаємодії митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді за критерієм повноважень на дві групи: інформаційно-організаційного характеру (направлення митним органам офіційних письмових повідомлень, надання митним органам відповідної офіційної інформації, передання матеріалів тощо) та тактично-організаційного характеру (здійснення окремих процесуальних або процедурних заходів) [5, с. 490].

Таким чином, доходимо висновку, що взаємодія митних і правоохоронних органів у запобіганні та протидії контрабанді має ряд домінантних ознак, котрі вирізняють таку діяльність серед інших видів діяльності: 1) спільні мета і завдання (навіть якщо вони мають ситуативний характер); 2) нормативна регламентованість; 3) визначений характер, методи та рівні реалізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Експерт оцінив контрабанду в Україні в \$12 мільярдів щороку / УНІАН. URL : <https://www.unian.ua/economics/finance/kontrabanda-v-ukrajini-cherez-ukrajinu-prohodit-kontrabandi-na-12-mlrd-novini-ukrajina-11024234.html> (дата звернення: 13.05.2024).

2. Аналіз обсягів контрабанди в Україні: масштаби, прямі / непрямі втрати бюджету та економіки / Ukraine Economic Outlook. URL : <https://www.ukraine-economic-outlook.com/uk/post/%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7-%D0%BE%D0%B1%D1%81%D1%8F%D0%B3%D1%96%D0%B2-%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%B1%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B8-%D0%B2-%D1%83%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D1%96-%D0%BC%D0%B0%D1%81%D1%88%D1%82%D0%B0%D0%B1%D0%B8-%D0%BF%D1%80%D1%8F%D0%BC%D1%96-%D0%BD%D0%B5%D0%BF%D1%80%D1%8F%D0%BC%D1%96-%D0%B2%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B8-%D0%B1%D1%8E%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D1%82%D1%83-%D1%82%D0%B0-%D0%B5%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D0%BA%D0%B8-1> (дата звернення: 13.05.2024).

3. Михайлівська І. Докори за корупцію: чому саме тепер? / Главком. URL : <https://glavcom.ua/publications/dokori-za-koruptsiju-chomu-same-zaraz-965763.html> (дата звернення: 13.05.2024).

4. Авдєєв О. Р. Взаємодія органів доходів і зборів з правоохоронними та контролюючими органами у протидії контрабанді наркотичних засобів, психотропних речовин та фальсифікованих ліків / Lex Portus. 2016. С. 124–149. URL : <https://lexportus.net.ua/vipusk-2-2016/avdeev.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).

5. Золотніков О. С. Взаємодія митних та правоохоронних органів в процесі здійснення митного контролю. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 3. С. 488–491. URL : http://www.lsej.org.ua/3_2020/120.pdf (дата звернення: 22.04.2024).

6. Ортинський В. Взаємодія підрозділів правоохоронних органів України у протидії контрабанді наркотичних засобів: теоретичні та практичні аспекти. *Вісник Львівської Політехніки*. 2017. Т. 4, № 884 (16). С. 4–10. URL : <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2018/jun/13273/3.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).

7. Федчак І. А. Організаційно-тактичні основи оперативного обслуговування об'єктів (галузей) економіки підрозділами ДСБЕЗ МВС України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук, спец. 12.00.09. К., 2009. 20 с.

8. Карнаухов О. В. Теоретичні основи взаємодії і координації митних та правоохоронних і контролюючих органів у ході виявлення ознак кримінального правопорушення та розслідування у провадженнях про контрабанду. *Науковий вісник ДДУВС*. 2012. № 4. С. 517–524.

9. Аркуша ЛІ. Проблеми взаємодії та інформаційного забезпечення правоохоронних органів у боротьбі з економічною організованою злочинною діяльністю. *Інформаційне забезпечення протидії організований злочинності* : зб. наук. статей. О. : Фенікс, 2003. С. 109–117.

10. Серих О. В. Деякі питання взаємодії митних органів з органами охорони державного кордону. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2012. Вип. 19, т. 3. С. 198–200. URL : <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/14553/1/%D0%94%D0%B5%D1%8F%D0%BA%D1%96%20%D0%BF%D0%B8%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D0%B2%D0%B7%D0%B0%D1%94%D0%BC%D0%BE%D0%B4%D1%96%D1%97%20%D0%BC%D0%B8%D1%82%D0%>

BD%D0%B8%D1%85%20%D0%BE%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD
%D1%96%D0%B2%20%D0%B7%20%D0%BE%D1%80%D0%B3%D0%B0
%D0%BD%D0%B0%D0%BC%D0%B8%20%D0%BE%D1%85%D0%BE%
D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%B8%20%D0%B4%D0%B5%D1%80%D0
%B6%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE%20%D0%
BA%D0%BE%D1%80%D0%B4%D0%BE%D0%BD%D1%83.pdf (дата звер-
нення: 08.05.2024).

Неліпович Олена,
*старший науковий співробітник
відділу розвитку митної справи,
Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОСТ-МИТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ СПРОЩЕННЯ МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ТОВАРІВ ТА ПРИСКОРЕННЯ МИТНИХ ПРОЦЕДУР

Спрощення митного оформлення та прискорення митних процедур, їх адаптація до найкращих світових стандартів є важливою умовою для забезпечення конкурентоспроможності України на міжнародній економічній арені.

Зовнішньоекономічна стратегія України націлена на інтеграцію у світову економіку та активну участь у міжнародній торгівлі відповідно до принципів Кіотської конвенції. Дотримання цих принципів, спрямованих на полегшення зовнішньої торгівлі і створення сприятливих умов для легальної торгівлі, сприяє зменшенню заходів митного контролю до товарів та транспортних засобів на кордоні України. Для втілення політики спрощення митного оформлення при перетині товарів через митний кордон необхідною умовою є обмеження кількості документів та інформації, що необхідно подавати. Це сприятиме прискоренню надходження товарів на митну територію України, збільшенню обсягів товарообігу та, відповідно, зростанню надходжень до державного бюджету. Однак, це також може перешкоджати отриманню повної та об'єктивної інформації про комерційні транзакції, створювати ризик недостовірного декларування товарів деякими учасниками зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, виникають певні умови для недобросовісної конкуренції та неповного збору коштів до бюджету. Очевидно, що мінімізація ризиків порушень митного законодавства залежить від надійності митного контролю та реалізації його форм на основі принципів недискримінації, транспарентності, ефективності та результативності.

У Загальному додатку до Кіотської конвенції [1], який є основним документом, що визначає вимоги до методів і процедур митного контролю, а також до їх застосування, сформульовані керівні принципи, яким

повинні слідувати національні митні служби. У дію введений ефективний механізм митного контролю – система управління ризиками (далі - СУР) як пріоритетний напрям діяльності митних органів. Його суть полягає в дотриманні принципів вибіркової і достатності митного контролю. Шляхом застосування СУР оцінюється ймовірність порушення митного законодавства при переміщенні кожної товарної партії.

У Кіотській конвенції зазначено, що спрощення та гармонізація можуть бути досягнуті за допомогою застосування сучасних методів роботи, таких як система аналізу ризиків і метод контролю, що базується на аудиті, а також за рахунок максимального використання інформаційних технологій.

Вищезазначене сприяло впровадженню у митну практику такої ефективної форми контролю, як пост-митний контроль.

Запровадження пост-митного контролю надає можливість митниці здійснювати аналіз поданих декларантом документів та інформації щодо задекларованих товарів протягом 30 днів після завершення митного оформлення.

Проміжок часу між поданням митної декларації та оформленням товарів у митний режим, відповідно до чинного законодавства, складає чотири години (255 ст. МКУ) [2]. Очевидно, що цього часу досить часто буває недостатньо для аналізу поданих декларантом документів та інформації щодо задекларованих товарів. Пост-митний контроль дає додаткові можливості для здійснення необхідних контролюючих заходів. При цьому, пост – митний контроль повинен дотримуватися принципів недискримінації, прозорості та результативності. Ці принципи є основою для зниження жорсткості митних перевірок і відображають демократичні та альтернативні підходи до контролю.

Проведення пост-митного контролю, як форми митного контролю, полягає в перевірці інформації та документів, зазначених в статті 337-1 МКУ. Для цілей пост-митного контролю митні органи мають право перевіряти точність і повноту інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації прибуття, та наявність, точність і правильність документів, на підставі яких здійснено випуск товарів, у тому числі достовірність інформації, викладеної в заяві декларанта або уповноваженої ним особи до митної декларації, про те, що задекларовані товари за своєю характеристикою та фізико-хімічними властивостями не належать до культурних цінностей, наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв, заборонених до ввезення та застосування на території України, товарів військового призначення або

товарів подвійного використання, небезпечних відходів, агрохімікатів та пестицидів, що підлягають державній реєстрації, об'єктів, торгівля якими підпадає під регулювання Конвенції про міжнародну торгівлю видами дикої фауни і флори, що перебувають під загрозою зникнення, генетично модифікованими організмами або продукцією, виробленою із застосуванням генетично модифікованих організмів, не містять озоноруйнівних речовин [2].

Здійснення пост-митного контролю дає можливість митниці, що вже завершила митне оформлення товарів, запитати у декларанта документи, які не були надані під час митного оформлення, але згадані у митній декларації. Таким чином, пост-митний контроль спрямований на спрощення та прискорення митних процедур за рахунок перенесення частини заходів контролю на пізніший етап - протягом 30 днів після завершення митного оформлення товарів. Це дає можливість митниці протягом 30 днів після митного оформлення детально проаналізувати надані документи та інформацію. Якщо виявлені помилки чи невідповідності, митниця повідомляє про них декларанта.

Результати пост-митного контролю можуть бути використані СУР для наступних цілей: відбору найбільш ризикованих митних декларацій для планування проведення виїзних документальних перевірок для перевірки дотримання вимог митного законодавства України; ухвалення рішення щодо направлення запитів до уповноважених органів іноземних держав з метою перевірки поданих документів декларантом митному органу під час митного оформлення; визначення форм та обсягів митного контролю згідно з принципами СУР.

Отже, пост-митний контроль - один із сучасних, ефективних інструментів, що застосовується для вирішення завдань збалансування необхідності спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур із забезпеченням контролю на належному рівні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. The Revised Kyoto Convention. URL : https://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv.aspx (дата звернення: 05.05.2024).
2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 08.05.2024).

Piskunov Roman,

*PhD in Economics, docent Head of the
Department of Accounting and Taxation,
Education and Research Institute «Karazin
Banking Institute» of V. N. Karazin,
Kharkiv National University,
Kharkiv, Ukraine*

ANALYSIS OF FOREIGN PRACTICES IN IMPLEMENTING AUTOMATIC EXCHANGE OF TAX INFORMATION

The foundations of the modern international tax system were laid after World War II and remained largely unchanged for a long time. Consequently, in recent times, international corporate groups have aggressively, and sometimes aggressively, exploited inconsistencies in individual national and regional tax systems and favorable provisions of tax treaties to minimize their tax burden. As a result, corporate income tax has been levied at lower rates or not at all, and excess profits have enjoyed undue advantages. Given that existing mechanisms to combat tax evasion have not achieved the expected impact and results, in 2012, the G20 countries raised the issue of making changes to existing international tax rules to enhance their effectiveness and ensure the effective enforcement of countries' rights to proper implementation of their tax laws. In July 2013, the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) responded to the G20 countries' call to develop an action plan to combat base erosion and profit shifting (BEPS), one of which was the improvement of mechanisms for exchanging tax information.

The governments of member countries of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) are collectively addressing key issues such as aggressive tax planning by multinational companies and responding promptly to transfer pricing practices. Transfer pricing erodes the tax base and means that governments are unable to increase legitimate tax revenues, while the OECD facilitates governments to exchange experiences, identify best practices, and coordinate their activities on these matters. Ukraine is an active participant in these processes and is at the forefront of a series of measures aimed at ensuring the confidentiality of tax information and implementing automatic functions for international transactions.

Let's delve deeper into foreign practices in implementing automatic exchange of tax information using examples of effectively functioning models:

1. The United States of America was among the first to implement the CRS, the standard for automatic exchange of tax information developed by the OECD. The CRS requires financial institutions to report to the US tax authority on financial accounts held by non-US residents. Another regulatory document in this country is the Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), which requires foreign financial institutions to report to the US tax authority on financial accounts held by US citizens or residents. FATCA also has bilateral agreements with many countries that help facilitate automatic exchange of tax information.

2. The European Union has two directives in its arsenal:

DAC (Directive on Administrative Cooperation in the Field of Taxation): DAC is an EU directive that establishes rules for automatic exchange of tax information among EU member states.

DAC6 (Directive on Administrative Cooperation in the Field of Taxation in Respect of Cross-Border Arrangements with a Potential for Tax Avoidance): DAC6 is an EU directive that requires intermediaries to report on cross-border arrangements with indications of tax avoidance. DAC6 assists EU tax authorities in identifying and investigating tax avoidance schemes. DAC covers a wide range of information, including investment income, real estate income, and pension payments.

3. The last country analyzed is Switzerland. In this country, a strict standard called AEOI (Automatic Exchange of Information) is implemented. Switzerland has adopted AEOI, a standard for automatic exchange of tax information developed by the OECD. AEOI requires Swiss financial institutions to report to the Swiss tax authority on financial accounts held by non-residents of Switzerland. Additionally, Switzerland also has a bilateral agreement with the United States regarding FATCA.

Thus, the process of implementing reforms regarding automatic exchange of tax information in the analyzed countries shares the following common features:

- implementation of automatic exchange of tax information requires strong political support from governments;
- tax authorities of different countries must cooperate to develop and implement standards and procedures for automatic exchange of tax information;
- technologies such as electronic tax declarations, shared databases, and automation software can help make automatic exchange of tax information more efficient;

- it is important for any automated tax information exchange systems to be developed with confidentiality protection in mind.

Analyzing the challenges on the path to implementing automatic exchange of tax information, several effective tools and technologies can be identified to overcome them:

- electronic tax declarations allow taxpayers to submit tax declarations electronically, which can help reduce errors and speed up tax processing;
- shared databases enable tax authorities to share tax information with each other, helping to detect fraud and unfair taxation;
- process automation software can be used to automate routine tasks related to collecting, processing, and analyzing tax information;
- data exchange standards such as CRS (Common Reporting Standard) and FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) can help ensure compatibility of automated tax information exchange systems across different countries;
- security technologies such as encryption and authentication can help protect the confidentiality of exchanged tax information.

Therefore, the institutional framework for the methodological and organizational support of implementing automatic exchange of tax information in Ukraine is based on OECD documents. An important aspect of tax information exchange is the legal mechanism ensuring its confidentiality, including relevant procedures outlined in national reports governed by specific chapters and articles of international-level regulatory acts. These documents serve as model (standard) legislation and require review when incorporating them into national legislation, taking into account the specifics of each jurisdiction.

REFERENCES

1. CRS (Common Reporting Standard). URL : <https://mof.gov.ua/uk/crs-578>
2. Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information (official translation). URL : https://tax.gov.ua/data/material/000/496/606248/MCAA_CRS_of_ts_yniy_perekklad.PDF
3. Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information for Tax Purposes. OECD publication translated into Ukrainian. URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/CRS_\(%D1%83%D1%81%D1%96_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B8\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/CRS_(%D1%83%D1%81%D1%96_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B8).pdf)
4. Oliynyk Y. V., Chukhraieva N. M. Confidentiality of Tax Information Subject to Automatic Exchange: Imperatives of Assurance. *Finance of Ukraine*. 2022. No. 2. Pp. 99–116.

Попель Сергій,

канд. екон. наук, завідувач відділу

розвитку митної справи

Науково-дослідного інституту

фінансової політики,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

МЕХАНІЗМ ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ПОСТ-МИТНОГО КОНТРОЛЮ

У 2019 році Верховною Радою України було прийнято закон «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» № 141-IX [1], яким фактично запроваджувався пост-митний контроль. Так, відповідно до цього закону Митний кодекс України було доповнено статтею 337¹, якою визначено, що митні органи мають право перевіряти точність і повноту інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації прибуття, та наявність, точність і правильність документів, на підставі яких здійснено випуск товарів. Також, у нормативно-правовому акті зазначалося, що пост-митний контроль реалізовується безпосередньо митницею оформлення та може бути ініційований під час митного оформлення або протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів у вільний обіг [2]. Крім того, визначено, що пост-митний контроль здійснюється виключно за результатами застосування системи управління ризиками.

Застосування системи управління ризиками дає можливість підійти до процесу відбору об'єкта пост-митного контролю виважено і обґрунтовано та сприяє збереженню балансу між контрольними повноваженнями митних органів та їх обмеженими ресурсами. Основним нормативно-правовим актом, який регулює застосування системи управління ризиками (в тому числі для цілей пост-митного контролю) є наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю» № 684 від 31.07.2015 [3].

Відповідно до цього документу здійснення митними органами аналізу, виявлення та оцінки ризиків, у тому числі з використанням інформаційних технологій, для визначення форм та обсягів митного контролю включають:

- 1) виявлення умов і факторів, що впливають на виникнення ризиків;
- 2) визначення областей ризику;
- 3) визначення індикаторів ризику;
- 4) здійснення оцінки імовірності виникнення ризиків та можливої шкоди у разі їх проявлення.

Наказом № 684 передбачено, що управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю здійснюється на стратегічному, тактичному та оперативному рівнях (Рис. 1).

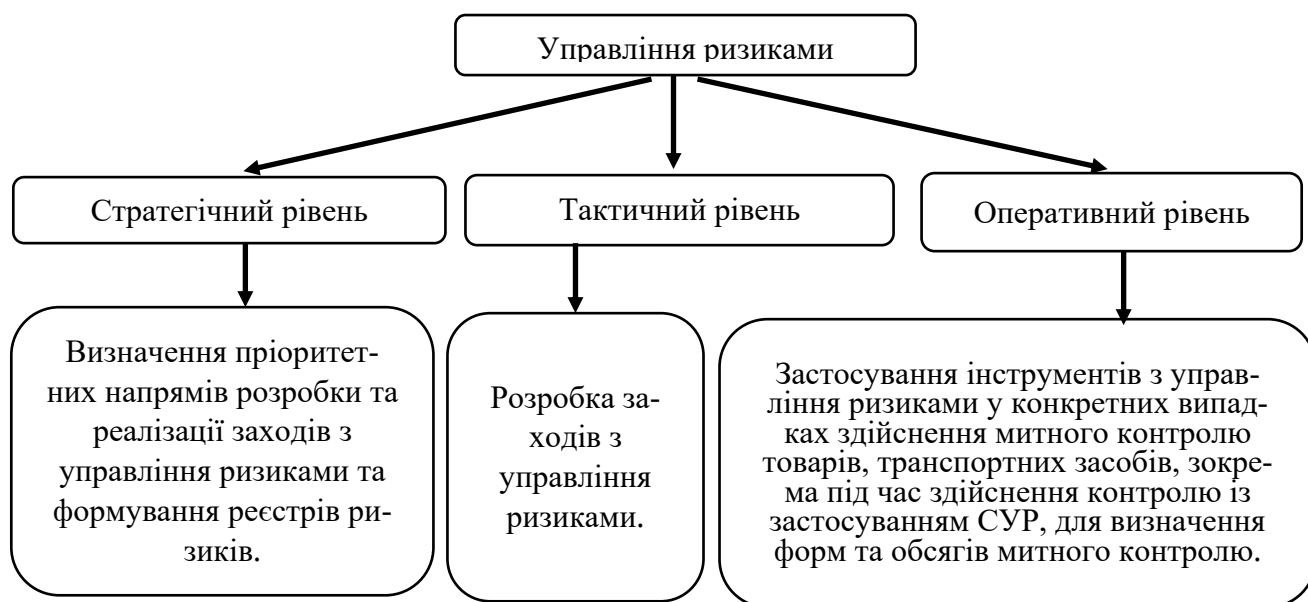


Рисунок 1 – Рівні управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю

Джерело: на основі [3].

На стратегічному рівні управління ризиками за результатами аналізу, виявлення та оцінки ризиків Держмитслужба визначає пріоритетні напрями розробки та реалізації заходів з управління ризиками та формує реєстр ризиків. Реєстр ризиків розглядається та схвалюється на засіданні Експертної комісії із застосування системи управління ризиками, яка утворюється Держмитслужбою.

На тактичному рівні управління ризиками митними органами (їх структурними підрозділами) в межах компетенції за результатами аналізу, виявлення та оцінки ризиків та відповідно до реєстру ризиків розробляються

заходи з управління ризиками. Для цього використовуються такі інструменти:

- 1) профілі ризику;
- 2) орієнтування;
- 3) індикатори ризику;
- 4) методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб митниць (митних постів) з аналізу, виявлення та оцінки ризиків;
- 5) випадковий відбір.

На оперативному рівні управління ризиками митні органи (їх структурні підрозділи) застосовують зазначені вище інструменти з управління ризиками у конкретних випадках здійснення митного контролю товарів, транспортних засобів, зокрема під час здійснення контролю із застосуванням СУР, для визначення форм та обсягів митного контролю.

За результатами здійснення контролю із застосуванням СУР у кожному конкретному випадку визначається рівень ризику, а також відповідні йому форми та обсяги митного контролю, які підлягають виконанню митними органами під час митного контролю, що представлено на рис. 2.

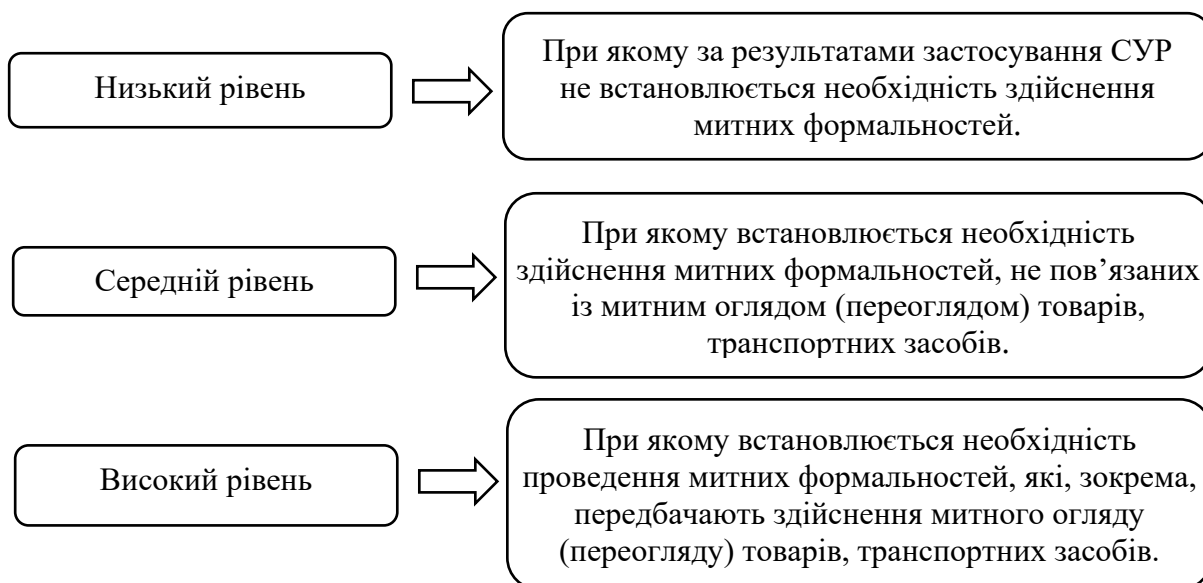


Рисунок 2 – Рівні ризику визначені за результатами здійснення контролю із застосуванням СУР

Джерело: на основі [3].

За результатами здійснення контролю із застосуванням системи управління ризиками здійснюється інформування посадової особи митного органу для подальшого прийняття рішення щодо необхідності проведення митних формальностей, що відповідають одному із зазначених вище рівнів ризику. У разі прийняття рішення про необхідність проведення

пост-митного контролю та в залежності від спрацювання профілів ризиків напрямами здійснення пост-митного контролю може бути [4]:

- контроль за правильністю визначення митної вартості товарів;
- контроль за правильністю класифікації товарів згідно з УКТЗЕД;
- контроль за визначенням країни походження товарів;
- контроль за наданням пільг в оподаткуванні, повнотою та своєчасністю сплати митних платежів;
- контроль достовірності декларування вагових, кількісних та якісних показників, технічних та фізико-хімічних характеристик товарів, що впливають на рівень оподаткування;
- контроль за дотриманням визначених Кодексом умов митних режимів, які передбачають перебування під митним контролем товарів протягом усього часу дії митного режиму;
- контроль за дотриманням суб'єктами ЗЕД інших вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на митні органи щодо переміщення окремих видів товарів через митний кордон України.

Важливо відзначити, що пост-митний контроль не є документальною перевіркою дотримання вимог митного законодавства, і за результатами його здійснення не виноситься податкових повідомлень-рішень. Однак його результати враховуються в системі управління ризиками для подальшого відбору підприємств для документальних перевірок у майбутньому.

Таким чином, можна констатувати, що управління ризиками є невід'ємною складовою пост-митного контролю, оскільки він здійснюється виключно за результатами застосування системи управління ризиками. Попри це, варто зауважити, що існує низка проблемних аспектів, пов'язаних із застосуванням системи управління ризиками, які негативно впливають на ефективність пост-митного контролю. Зокрема, врегулювання потребують такі питання, як: законодавча база, яка врегульовує використання системи управління ризиками не враховують специфіку її використання для цілей пост-митного контролю, а тому необхідним є внесення змін до відповідних нормативно-правових актів; необхідність розробки нових або доопрацювання діючих профілів ризику для визначення необхідності проведення пост-митного контролю; удосконалення механізму застосування системи аналізу ризиків у сфері пост-митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів : Закон України від 02.10.2019 № 141-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141-IX#Text>
2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17>
3. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю : наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 № 684. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#Text>
4. В Україні стартував пілотний проєкт пост-митного контролю. URL : <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3820254-v-ukraini-startuvav-pilotnij-proekt-postmitnogo-kontrolu.html>

Потопальська Тетяна,
*член експертної ради при Міністерстві
фінансів України щодо підготовки
узагальнюючих податкових консультацій,
консультант з податків і зборів,
АТ «НАЕК «Енергоатом»,
м. Київ, Україна*

ТРАНСФОРМАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЕНЕРГЕТИЧНИХ АКЦИЗІВ

Необхідність адаптації національного податкового законодавства до законодавства ЄС потребуватиме значного перегляду положень Розділу VI «Акцизний податок» Податкового кодексу України [3] (далі- ПКУ). І при питанні так званих «енергетичних акцизів» вимагатиме особливої уваги, оскільки до енергетичних продуктів відповідно до Директиви Ради 2003/96/ЄС від 27.10.2003 реструктуризація системи Співтовариства для оподаткування енергетичних продуктів та електроенергії [1] (далі - Директива Ради 2003/96/ЄС) віднесено ширше коло товарів, ніж визначається в пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 ПКУ.

Саме тому в межах програмних документів, що відображають візію та стратегічні напрями податкової політики до 2030 року, вказаному питанню була приділена окрема увага. Так відповідно до Національної стратегії доходів до 2030 року [2] (далі - НСД) було закріплено необхідність узгодження ставок акцизного податку на пальне, алкогольні напої та тютюнові вироби до мінімальних, встановлених Директивами ЄС.

В частині митної політики протягом 2024-2027 років НСД передбачила розширення застосування процедури кінцевого використання як одного з механізмів надання пільг при імпорті товарів та поширення пільгового оподаткування в рамках процедури кінцевого використання на інші види податків, зокрема, ПДВ та акцизний податок, що вимагатиме зміни місця постачання товарів при ввезенні щодо окремих енергетичних товарів.

В частині акцизного податку з реалізації пального та акцизного податку з реалізації електроенергії НСД заплановано до 2029 року прийняття рішення про поступове приведення акцизів на пальне у відповідність до стандартів оподаткування, що діють в ЄС, щоб забезпечити повне наближення.

Однак приведення акцизів на пальне у відповідність до стандартів оподаткування, що діють в ЄС, потребуватиме ряд інших заходів із гармонізації із законодавством ЄС, окрім перегляду ставок.

Так, необхідно буде здійснити перегляд переліку товарів, що в українському податковому законодавстві віднесено до пального відповідно до пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 ПКУ, шляхом його доповнення типами енергетичних продуктів, які відсутні в переліку підакцизних товарів як пальне, або використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв. Так, наприклад, до енергетичних продуктів, що підпадають під оподаткування акцизним податком в ЄС віднесено деревина паливна та вугілля дерев'яне (коди КН 4401 та 4402), кокс та напівкокс (код КН 2704), вазелін та парафіновий віск (код КН 2712) .

Окрім того Директива Ради 2003/96/ЄС передбачає визначення терміну «енергетичні продукти» на товари, визначені на рівні товарної позиції Комбінованої номенклатури ЄС, що забезпечує більш повне та широке охоплення відповідних товарів, ніж в Україні, де використовується визначення відповідного товару на рівні товарної підкатегорії (десятицифрові коди УКТ ЗЕД).

Окремим заходом має бути перегляд ставок оподаткування акцизним податком товарних груп, що відносяться до пального, та встановлення їх рівню не нижчому за мінімальні рівні оподаткування, встановлені Директивою Ради 2003/96/ЄС. Відповідно до діючих положень ПКУ, ставки акцизного податку на пальне, по товарам, які оподатковуються в Україні акцизним податком, є нижчими за мінімальні рівні оподаткування, встановлені таблицею А додатку I Директиви Ради 2003/96/ЄС . Так, ставки акцизного податку, встановлені ПКУ, потребують збільшення на 23-57 % від діючої ставки станом на 1 січня 2024 року. Для досягнення мінімальних ставок оподаткування акцизним податком моторного пального доцільним є прийняття рішення щодо поступового підвищення ставок акцизного податку протягом декількох років (з урахуванням особливостей, введеного воєнного стану в Україні). Крім того, відповідно до діючих положень ПКУ, ставки акцизного податку на пальне по товарам, які оподатковуються в Україні акцизним податком, є єдиними та не включають положення щодо цільового використання певних типів пального у промислових або комерційних цілях (в ПКУ відсутні положення що можна ототожнити з поняттям «комерційного використання» в цілях оподаткування), як встановлено положеннями ст. 8(2) Директиви та у таблиці В Додатку I Директиви Ради 2003/96/ЄС.

Потребуватиме перегляду і ставка акцизного податку на електроенергію як таку, що не відповідає положенням законодавства ЄС. В ПКУ визначено, що електроенергію оподатковують акцизним податком за адвалорною ставкою (у відсотках до вартості товару), а не специфічною (встановлюються у грошовому виразі на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру), як встановлено положеннями Директиви Ради 2003/96/ЄС.

Також необхідно буде здійснити перегляд поняття операцій з товарами, які віднесено положеннями ПКУ до операцій, що звільняються від оподаткування, зокрема, здійснити в цьому контексті оцінку та прийняття рішення щодо звільнення від сплати акцизного податку (або відшкодування) для дипломатичних установ, міжнародних організацій, та інших випадках.

Потребуватиме законодавчого запровадження режим відстроченої сплати акцизного податку. В ПКУ відсутня система (механізм, режим) відстроченої сплати акцизного податку, та відповідно встановлені інші умови виникнення зобов'язання по підакцизним товарам.

Одним із найважливіших заходів трансформації акцизного оподаткування в цілому, та оподаткування енергетичних товарів, має стати перегляд, зміна та модернізація зміна Система електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (далі – СЕАРП СЕ), що передбачатиме врахування системи податкових складів, відмінних від акцизних складів по пальному в Україні, впровадження іншої термінології (зареєстрований вантажоодержувач, зареєстрований вантажовідправник, сертифікований вантажовідправник, сертифікований вантажоодержувач, тощо). Така система (запроваджена в ЄС) забезпечує моніторинг та контроль за переміщенням підакцизних товарів в ЄС, і забезпечення належного функціонування правил, що стосуються руху підакцизних товарів під призупиненням сплати акцизного збору.

Також необхідно буде здійснити перегляд граничних лімітів по підакцизним товарам (в т.ч. пальному), що переміщують фізичні особи як при перетині кордонів ЄС, так і при переміщенні між країнами ЄС.

Серед вищезазначеного, наведені лише основні (концептуальні відмінності) в адмініструванні акцизного податку з реалізації пального та електроенергії. Однак вже наведені заходи передбачатимуть кардинальні зміни в податковому законодавстві України в частині зміни як в адміністрування акцизного податку в Україні, так і філософії контролю за спра-влянням акцизного податку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Директиви Ради 2003/96/ЄС від 27.10.2003 реструктуризація системи Співтовариства для оподаткування енергетичних продуктів та електроенергії. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_015-03#Text
2. Національна стратегія доходів до 2030 року, затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2755-17#Text>

Прокопенко Валерія,

*д-р екон. наук, проф., директор ННІ
економічної безпеки та митної справи;*

Мельник Олена,

канд. екон. наук, доцент,

*доцент кафедри митної справи та
товарознавства,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

РОЛЬ NCTS У ПРОТИДІЇ УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ

Курс України на інтеграцію до Європейського Союзу вимагає запровадження кращих європейських практик у різних сферах діяльності. Надзвичайно важливою віхою на цьому шляху став початок застосування Нової комп'ютеризованої транзитної системи (NCTS), в основі якої лежить Конвенція про процедуру спільного транзиту. Ця ІТ-система використовується й однаково функціонує в усіх країнах-учасниках ЄС та країнах-учасниках Конвенції про процедуру спільного транзиту, а її впровадження разом із шістнадцятьма іншими митними ІТ-системами виступає однією з умов для країн-кандидатів на вступ до ЄС, включно з Україною. Застосування NCTS не лише скорочує час, необхідний для проходження митних процедур, та зменшує їх вартість, а й відіграє важливу роль у протидії митному шахрайству, в тому числі ухиленню від сплати митних платежів. Так, спрощені правила, зокрема взаємне визнання фінансових гарантій та зменшення митного контролю, допомагають скоротити витрати бізнесу й забезпечують більшу гнучкість у визначенні місця митного оформлення при в'їзді до ЄС. NCTS дозволяє бізнесу подавати, а митниці обробляти транзитні декларації та здійснювати моніторинг і контроль транзиту в режимі реального часу. А інструментом протидії ухиленню від сплати митних платежів є транзитні декларації NCTS, показники яких передаються у вигляді електронних повідомлень між митницями за допомогою цієї ІТ-системами.

Зазначений факт знаходить своє відображення в роботі Європейського управління з питань запобігання зловживанням і шахрайству (OLAF, European Anti-fraud Office), яке веде боротьбу з шахрайством та іншою

подібною незаконною діяльністю в ЄС. Так, OLAF була розроблена спеціальна Інформаційна система по боротьбі з шахрайством при транзиті (Anti-Fraud Transit Information System – A-TIS), яка слугує централізованим сховищем відповідних даних для підтримки компетентних органів держав-членів і самого OLAF у боротьбі з митним шахрайством. A-TIS збирає відомості про переміщення товарів, задекларованих безпосередньо в транзитних деклараціях NCTS, сприяючи тим самим полегшенню обміну інформацією між компетентними органами держав-членів та OLAF [4]. Масштаби незаконної торгівлі, з якою бореться OLAF є вражаючими. Лише у 2022 році за сприяння OLAF було вилучено нелегальних 531 мільйон сигарет та 14,7 мільйонів літрів алкогольних напоїв. Ці цифри наочно демонструють нагальну потребу в подальшому використанні ефективних ІТ-інструментів для відстеження руху товарів під час транзиту з метою протидії митному шахрайству [2].

Не дивлячись на значні переваги застосування NCTS як для бізнесу (забезпечення швидкості, ефективності та безпеки транзитних процедур), так і для митниці (додатковий захід боротьби з ухиленням від сплати митних платежів), наявність донедавна в кожної держави власного способу доступу до цієї ІТ-системи ускладнювала реалізацію окремих її функцій. Крім цього, як зазначалося в спеціальному звіті Європейського суду аудиторів (Рахункової палати), ситуацію погіршувала недостатність надійної та повної інформації про рівень шахрайства під час транзиту [3]. Зазначене свідчить про те, що NCTS, як і будь-яка інша ІТ-система, не позбавлена недоліків. Особливості способу доступу до неї та проблеми з вичерпністю надійної інформації про рівень шахрайства під час транзиту можуть ускладнювати боротьбу з ухиленням від сплати митних платежів. Україна, реалізуючи NCTS, ймовірно, також зіштовхнеться з подібними викликами, до яких необхідно бути готовими.

Утім, незважаючи на окремі недоліки і певні виклики, NCTS залишається ефективним ІТ-інструментом управління транзитом, застосування якого пришвидшує транзитні процедури, підвищує їх ефективність та безпеку й слугує додатковим заходом боротьби з митним шахрайством. Митний кодекс ЄС встановлює нові вимоги щодо покращення та спрощення митних процедур. Для управління новими процедурами відповідно до вимог Митного кодексу ЄС, було розроблено NCTS Фаза 5, наступницю NCTS Фаза 4 (на етапі якої в Україні було розгорнуто NCTS). Кожна країна-учасниця ЄС і країна-учасниця Конвенції про процедуру спільного

транзиту відповідає за впровадження NCTS Фаза 5 через свої національні системи відповідно до загального набору специфікацій. Важливо зазначити, що окрім підвищення прозорості та посилення контролю, NCTS Фаза 5 також передбачає реєстрацію інцидентів під час транзиту. Це дозволяє своєчасно фіксувати будь-які відхилення, швидко їх ідентифікувати й відповідно реагувати на них, що ускладнює можливості для зловживань.

22 квітня 2024 року Україна, відповідно до зобов'язань, взятих при приєднанні до Конвенції про процедуру спільного транзиту, успішно завершила перехід на NCTS Фаза 5. Складний процес переходу розпочався з угоди між Держмитслужбою та Програмою EU4PFM з контрактером. Підготовка тривала понад рік і включала тестування з отриманням позитивної оцінки Єврокомісії, в тому числі тестові сценарії з різними країнами-учасницями Конвенції про процедуру спільного транзиту, та роботу з бізнесом і працівниками митниці, посада яких передбачає підтримку функціонування NCTS. Незважаючи на зміщення термінів через неготовність рішень для подачі бізнесом транзитних декларацій до NCTS Фаза 5, наразі створена можливість обирати найбільш зручний із трьох варіантів таких рішень: Портал трейдера, «Єдине вікно» та брокерське програмне забезпечення [9].

Нова структура транзитних декларацій для подачі бізнесом до NCTS Фаза 5, розроблена відповідно до вимог моделі митних даних ЄС і Всесвітньої митної організації та забезпечує детальне відображення інформації про товари й обрану логістику. Чотирирівнева система для внесення відомостей до однієї транзитної декларації дозволяє гнучко підходити до декларування однієї або кількох товарних одиниць, або консолідованих вантажів з одним або декількома вантажовідправниками й відповідно з одним або кількома вантажоодержувачами. Збільшення максимальної кількості товарних одиниць у транзитній декларації з 999 до 98 901 дозволяє вичерпно фіксувати рух великих партій товарів. Зазначене збільшує прозорість здійснення митних процедур і спрощує передачу показників у вигляді електронних повідомлень між митницями, а також створює додаткові перешкоди для ухилення від сплати митних платежів [8].

Таким чином, NCTS відіграє важливу роль у протидії ухиленню від сплати митних платежів. Подальше вдосконалення ІТ-системи дозволить у більшій мірі реалізувати її потенціал у боротьбі з ухиленням від сплати митних платежів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Fighting transit fraud in the European Union. *Robert Schuman Foundation*. URL : https://old.robert-schuman.eu/en/doc/actualites/report_conference.pdf (date of access: 11.05.2024).
2. OLAF Annual Report 2022. *Eucrim*. URL : <https://eucrim.eu/news/olaf-annual-report-2022/> (date of access: 11.05.2024).
3. On the Community transit system, together with the Commission's replies : Special report no. 11/2006 : as of 27 February 2007. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:52006SA0011&from=ET> (date of access: 11.05.2024).
4. Privacy Notice For Anti-Fraud Transit Information System (ATIS). *Language selection European Anti-Fraud Office*. URL : https://anti-fraud.ec.europa.eu/system/files/2021-09/privacy_notice_atis_en.pdf (date of access: 11.05.2024).
5. Капітанець С. В. Запобігання та протидія митним правопорушенням: аналіз закордонного досвіду. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія : економіка і менеджмент*. № 26 (1). С. 55–58. URL : <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/26-1-2017/13.pdf> (дата звернення: 11.05.2024).
6. Мельник О. Нова комп'ютеризована транзитна система: сутність та перспективи. *Економіка та суспільство*. 2024. № 59. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-38> (дата звернення: 11.05.2024).
7. Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства : Конвенція Ради Мит. Співробітництва від 09.06.1977 : станом на 23 трав. 2000 р. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_926#Text (дата звернення: 11.05.2024).
8. Нова структура електронної транзитної декларації, – інфографіка. NCTS Фаза 5 / Державна Митна Служба. URL : <https://customs.gov.ua/en/news/ncts-26/post/ncts-faza-5-nova-struktura-elektronnoyi-tranzitnoyi-deklaratsiyi-infografika-1290> (дата звернення: 11.05.2024).
9. Україна успішно розпочала застосування NCTS Фаза 5 / Державна Митна Служба. URL : <https://customs.gov.ua/en/news/ncts-26/post/ukrayina-uspishno-rozpochala-zastosuvannia-ncts-faza-5-1581> (дата звернення: 11.05.2024).

Руда Тетяна,

*канд. екон. наук, старш. наук. співроб.,
провідний науковий співробітник
відділу розвитку митної справи НДІФП,
доцент кафедри економічної теорії,
підприємництва та торгівлі ХНУ,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПОСТ-МИТНИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ

Трансформація митних правовідносин в контексті євроінтеграційних перетворень передбачає реформування системи митного контролю, зокрема, за рахунок імплементації практики здійснення пост-митного контролю, що ґрунтується на ефективному застосуванні системи управління ризиками й, у свою чергу, дає змогу удосконалювати профілі ризиків.

Відповідно до Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» [1] 2 жовтня 2019 року внесено зміни до статті 336 Митного кодексу України, а саме визначено пост-митний контроль як форму митного контролю.

Так, відповідно до статті 337¹ Митного кодексу України пост-митний контроль здійснюється за результатами застосування системи управління ризиками та може бути ініційований під час митного оформлення або протягом 30 календарних днів з дня випуску товарів. Як одна з форм митного контролю пост-митний контроль обирається посадовими особами митних органів на підставі результатів застосування системи управління ризиками та/або автоматизованою системою управління ризиками [2].

В контексті здійснення пост-митного контролю, як правило, здійснюється перевірка даних, наведених у митній декларації, загальній декларації прибуття та інших супровідних документах, на підставі яких було оформлено товари. Метою застосування такої форми контролю є перевірка правильності визначення бази оподаткування, класифікації товарів згідно з УКТЗЕД, визначення країни походження товарів, тощо.

Варто зазначити, що цей вид контролю не застосовується до всіх митних оформлень, а лише до конкретних випадків, визначених системою

управління ризиками. Пост-митний контроль здійснюється виключно тим митним органом, що здійснював митне оформлення товарів. При цьому, митний орган надсилає декларанту в електронній формі повідомлення з переліком документів, які необхідно надати для здійснення пост-митного контролю.

У свою чергу, декларант зобов'язаний надати документи, зазначені у повідомленні митному органу для здійснення пост-митного контролю, протягом 15 календарних днів з дати отримання такого повідомлення, у вигляді оригіналів або засвідчених в установленому порядку копій на паперовому носії або електронних (сканованих) копій, на які накладено електронний підпис декларанта або уповноваженої ним особи, якщо законодавством не передбачено подання оригіналів таких документів [2].

Відомості про перелік документів, зазначених у повідомленні декларанта для здійснення пост-митного контролю, та про результати його здійснення вносяться до єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів.

Про результати пост-митного контролю митний орган повідомляє декларанта в письмовій або електронній формі. При цьому, вони враховуються системою управління ризиками, що застосовується митними органами під час планування і проведення документальних перевірок. Після завершення пост-митного контролю митний орган повертає оригінали документів декларанту (у разі їх надання).

Окрім того, необхідно відзначити, що пост-митний контроль не є документальною перевіркою дотримання вимог митного законодавства, і не передбачає винесення податкових повідомлень-рішень. Проте, його результати враховуються в системі управління ризиками для подальшого відбору підприємств для документальних перевірок у майбутньому. У випадку виявлення помилок або невідповідностей, митниця інформує декларанта про виявлені невідповідності.

Отже, пост-митний контроль є однією із сучасних форм митного контролю, яка передбачає застосування ризикоорієнтованого підходу відбору суб'єктів ЗЕД для здійснення перевірок, що у свою чергу, дозволить оптимізувати фіскальний та економічний ефект від застосування контрольних заходів. Проте, у вітчизняному законодавстві не конкретизовано відповідальність та напрями усунення виявлених в ході пост-митного контролю недоліків, що вказує на те, що його результати, здебільшого, є індикативними. Окрім того, суттєвого доопрацювання та уточнення потребує категорійний апарат досліджуваної тематики, оскільки в науковій

літературі та вітчизняній нормативно-правовій базі застосовуються й інші поняття, зокрема, «митний пост-аудит», які часто ототожнюються. В першу чергу, це пов'язано із не завжди точним тлумаченням нормативно-правових актів, які запозичено із європейської практики здійснення митної справи. Таким чином, на сьогодні нагальними є питання упорядкування тлумачення пост-митного контролю як форми митного контролю, напрацювання пропозицій щодо механізму його реалізації та конкретизація відповідальності учасників митних правовідносин у випадку виявлення порушень в ході застосування такої форми митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів : Закон України редакції від 16.04.2022 № 141-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141-IX#Text> (дата звернення: 12.03.2024).
2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17> (дата звернення: 12.03.2024).

Selezen Pavlo,
*Candidate of Juridical Sciences (Ph. D.),
senior research fellow,
Research Institute of Financial Policy,
State Tax University,
Irpın, Ukraine*

RESULTS OF MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE INITIATED BY A TAXPAYER IN THE CONTEXT OF DOMESTIC TAX LEGISLATION OF UKRAINE

In accordance with Art. 108-1.6.1 of the Tax Code of Ukraine (TCU), it is stated that the competent authority (CA) of Ukraine should inform the controlling authority about the result of mutual agreement procedure (MAP) initiated by a taxpayer not later than five business days after the adoption of the decision. The analysis of the wording allows us to assume that this approach does not address the situation in which the CAs could not reach a mutual agreement as they are not formally obliged to do that, i.e. where the MAP fails. For example, it is not clear what date should be considered as the date of ‘the adoption of decision’ as there is no decision on the MAP case from the formal point of view where the CAs could not reach a mutual agreement on the issues covered by the MAP request (e.g., the date of the meeting of the CAs might be an option in this case when they come to the conclusion on this meeting that the mutual agreement could not be reached). Moreover, it is interesting to admit that there is a duty to inform the taxpayer about the outcome of the second (bilateral) stage of MAP at the domestic level (Art. 108-1.5.3 of the TCU) but it is not clear what period of notification of the taxpayer should be applied in this case whereas the period for notification of the controlling authority is set by the provisions of Art. 108-1.6.1 of the TCU.

The controlling authority could not depart from the mutual agreement achieved by the CAs and is obliged ‘to ensure implementation of such arrangements including the reassessment of tax amounts finalized in the administrative review procedure’ (Art. 108-1.6.1 of the TCU) [1]. The same approach is used in para. 1 of Part V of the Order of the MoF of Ukraine No. 820 of 30 December 2020 [2]. In the context of Art. 56.17 of the TCU, the reference to tax amounts that are finalized creates uncertainty because it is stated in the mentioned provision that the date when the administrative review

procedure ends is the date when the tax amount is considered as being finalized unless the taxpayer submits MAP request. Consequently, it seems reasonable to bring into compliance the wording of Art. 108-1.6.1 of the TCU as well as para. 1 of Part V of the Order of the MoF of Ukraine No. 820 of 30 December 2020 with Art. 56.17 of the TCU as the latter one states that the tax amount could not be considered as being finalized at the level of the administrative review procedure until there is a result of consideration of MAP request.

In case of MAP regarding taxation that has not been charged or notified to the taxpayer at the moment of the submission of MAP request, the controlling authorities should comply with the provisions of the mutual agreement as it follows from Art. 108-1.6.1 of the TCU but it seems that this scenario is justified in the case where the facts and circumstances of a taxpayer are not different from those that are considered in the framework of specific case MAP. If a tax notice has been issued after the tax audit, then such tax notice should be canceled, and the new one is sent to the taxpayer on the amount that is agreed by the CAs according to the mutual agreement.

The important issue is the application of any time limits in the domestic law of Ukraine to the mutual agreement achieved by the CAs in the framework of MAP. On the one hand, the double taxation treaties (DTTs) of Ukraine generally follow the approach implemented in the second sentence of Art. 25(2) of the OECD Model Tax Convention (OECD MTC) which states that such domestic time limits should not be applied (only a few DTTs of Ukraine do not contain the same provision). As it is explained, it should 'enable countries with time limits relating to adjustments of assessments and tax refunds in their domestic law to give effect to an agreement despite such time limits' (para. 39 of the Commentary to Art. 25 of the OECD MTC) [3, p. 433]. On the other hand, the provisions of the TCU on MAP do not require to comply with any special rules determined by the nature of mutual agreements in relation to Art. 102 of the TCU which establishes the statute of limitations. In this context, the application of Art. 3.2 of the TCU allows taxpayers to insist on the implementation of mutual agreements despite the time limits mentioned in Art. 102 of the TCU because it states that the provisions of the DTT, consented by the Verkhovna Rada of Ukraine as binding, should be applied in case of collision with the provisions of the TCU. Nevertheless, it is not clear how the controlling authorities of Ukraine provide compliance with the conditions of the mutual agreement which relates to the tax periods beyond those covered by Art. 102 of the TCU in the absence of special rules. It is important to admit in

this case that the element 1.1 of the BEPS minimum standards on MAP confirms, in particular, that the contracting states ‘should implement the resulting mutual agreements’ whether they are related to transfer pricing cases or not [4, pp. 13–14]. In other words, the CAs should ensure the implementation of the mutual agreements to be in compliance with the international commitments of contracting states represented by them. Moreover, ‘the mutual agreement is a public international law agreement resulting from government-to-government negotiations’ which leads to the statement that ‘there is a public international law obligation to implement’ such agreement [5, para. 92]. If such an approach is taken into consideration, then the principle of *pacta sunt servanda* under Art. 26 of the VCLT is applicable. It demands that the mutual agreements as international agreements must be performed in good faith irrelevant of whether there is an issue related to the statute of limitations or any other limitation related to the implementation of such mutual agreements at the domestic level.

Consequently, it seems reasonable to clarify the application of the statute of limitations under Art. 102 of the TCU to cases of implementation of mutual agreements as well as determine the mechanism of adjustments of assessments and tax refunds in the tax periods that are not covered by the abovementioned provisions of the TCU if it is agreed in accordance with the mutual agreement achieved by the CAs of Ukraine. In the first case, either of two approaches proposed by the OECD might be considered: (i) to clarify that fiscal years are kept open until the MAP proceedings have been finalized at the domestic level, or (ii) to adopt ‘administrative procedures that allow for implementation notwithstanding domestic time limits for at least as long as not all treaties contain the equivalent’ of the second sentence of Art. 25(2) of the OECD MTC [6, p. 13].

It is interesting to admit that the provisions of the TCU do not include any clarifications on the impact of the mutual agreements concluded by the CAs on the issues that have recurring nature. At the same time, the MoF of Ukraine states that ‘the results of MAP between CAs could not be applied to other reportable periods except those that are covered by them’ (para. 3 of Part V of the Order of the MoF of Ukraine No. 820 of 30 December 2020) [2]. Nevertheless, the practice of multi-year resolution through MAP of recurring issues for other filed tax periods ‘may help to avoid duplicative MAP requests and permit a more efficient use of competent authority resources’ [6, p. 14].

The MoF of Ukraine also underlines that ‘the results of MAP between the CAs could not be applied for resolution of analogous issues or in situations with

other taxpayers' (para. 3 of Part V of the Order of the MoF of Ukraine No. 820 of 30 December 2020) [2]. It allows us to state that Ukraine is not an exception from the prevailing view that the mutual agreements 'generally are not afforded precedential value' [5, para. 79]. The key considerations that determined such a position are that the mutual agreements 'are often case and time specific. They are not considered precedents for either the taxpayer or the tax administrations in regard to adjustments or issues relating to subsequent years or for competent authority discussions on the same issues for other taxpayers' [7, p. 29]. In this context, it is also needed to keep in mind that the OECD MTC admits that 'the competent authorities are obliged to seek to resolve the case in a fair and objective manner, on its merits ...' (para. 5.1 of the Commentary to Art. 25 of the OECD MTC) [3, p. 429].

As far as the specific case MAP primarily serve to reach common agreement between the CAs based on the fact pattern of certain situation, the result of such MAP sufficiently depends on common understanding of the facts and circumstances of the case. In this context, the non-transparent nature of specific case MAP and the limited scope of rights of a taxpayer could lead to issues that are related to the legitimate expectations of the taxpayers which might be based on the position of the CAs taken before the MAP case is initiated (e.g., in the framework of the administrative review process). Such an issue is not only of academic interest but could have a practical significance as it follows from the case of Mr. McCabe which was brought before the domestic courts of the United Kingdom and Belgium [8; 9, pp. 221-226]. The taxpayer considered himself a citizen of the United Kingdom who resided in Belgium from April 2006 till February 2014 but the HMRC decided that he was also a resident of the United Kingdom in the same period so he was trapped in the situation of double residence and initiated specific case MAP by the submission of MAP request to the Belgian CA in June 2016. The mutual agreement was achieved by the CAs of both contracting states under Art. 25 of the DTT between Belgium and the United Kingdom of 01 June 1987. The CAs came to the conclusion that the application of tests of tie-breaker rule under the same tax treaty allowed to conclude that the taxpayer should be considered a resident of the United Kingdom due to his citizenship which was the last criterion because the application of other ones had not allowed to resolve the case. He applied for disclosure of the information and representations shared during the MAP (e.g., position paper sent by the HMRC to the Belgian CAs) before the final decision on mutual agreement to be made but without success which further determined

the initiation of the judicial proceedings. In the United Kingdom, the taxpayer tried to use the argument based on the alleged inconsistency of the position of the HMRC in the MAP and the First-Tier Tribunal proceedings at the domestic level (para. 10 of the decision) [8]. In this context, it becomes interesting to understand whether the CAs of Ukraine could have a position in the MAP that is different from the one taken in the context of domestic remedies. It seems that such an issue could arise only in those DTTs of Ukraine where the CA is the STS of Ukraine as the MoF of Ukraine could not be obliged by the position of the STS of Ukraine taken under administrative review procedure in the context of MAP.

On the one hand, the Constitutional Court of Ukraine states that the principle of legitimate expectations as an opportunity to predict the consequences of the application of the law is one of the elements of legal certainty and each person should be provided with the opportunity to orientate regarding the application of specific legal provisions in a certain case as well as have clear understanding when specific legal consequences arise in the relevant legal relations taking into consideration reasonable and predictable stability of law provisions (para. 3.2 of the Judgment of the Constitutional Court of Ukraine No. 1-rp/2020 of 23 January 2020) [10]. Besides, following the approach of the Venice Commission of the Council of Europe, it is also admitted that the principle of legitimate expectations as a constituent of the general principle of legal certainty in the context of the rule of law represents the idea that public authorities should not only abide by the law but also by their promises and raised expectations (para. 2.1.2 of the Judgment of the Constitutional Court of Ukraine No. 5-p(II)/2020 of 18 June 2020) [11]. Consequently, the position of the CAs based on the facts and circumstances of the specific case in the administrative review procedure could determine the legitimate expectations of the taxpayer in the same case if such an administrative review procedure is completed and the MAP is started.

On the other hand, it is difficult to ignore the government-to-government nature of MAP where the CAs should be provided with a certain level of flexibility to reach the result. As it is underlined in para. 38 of the Commentary to Art. 25 of the OECD MTC, the CAs might have regard to considerations of equity where ‘the strict application of such rules or provisions precludes any agreement’ if domestic law does not prohibit it [3, p. 441]. Of course, they ‘are not acting in an arbitrary fashion, but are bound by the general principles of their national legislation’ in the framework of MAP [12, p. 106]. As it seems, it

has to be kept in mind that new facts and circumstances might be revealed in the process of MAP based on the information provided by the other CAs or by the taxpayer according to the additional requests.

The TCU and other legal acts on MAP issued by the government do not address the issue mentioned above which makes it open to divergent approaches in practice. As it seems, the opportunity to reconsider the previous position taken at the domestic level in the context of MAP should be available to CAs at least in cases where the new facts or circumstances have been revealed by the CAs in the framework of the specific case MAP. In other case, it could negatively impact the efficiency and effectiveness of specific case MAP which is typically fact intensive.

If the mutual agreement is concluded by CAs, then para. 45 of the Commentary to Art. 25 of the OECD MTC clarifies that the implementation of such agreement 'should normally be made subject to the acceptance of such mutual agreement by the taxpayer and to the taxpayer's withdrawal of the suit at law concerning those points settled in the mutual agreement' [3, p. 445]. The OECD MEMAP adds that it should be made in writing and the taxpayer should also 'refrain from seeking any further recourse on the same issue and years' [7, p. 31]. Therefore, it could help to avoid 'cherry picking' where the taxpayer is entitled to seek protection under the provisions of the DTT as well as under domestic laws of the contracting states at the same time.

In this context, the provisions of Art. 108-1.6.4 of the TCU are not so clear as (i) there is no such requirement as the acceptance of such mutual agreement by the taxpayer in writing, and (ii) the taxpayer could not initiate administrative review procedure after the conclusion of the mutual agreement but he is entitled to initiate judicial proceedings if he is not satisfied with the mutual agreement even though a lot of time might have passed i.e., the option that the taxpayer might initiate the judicial proceeding on the same issues after the conclusion of mutual agreement by the CAs is potentially not excluded. Consequently, it seems reasonable to avoid such uncertainty and clarify that the mutual agreement should be accepted by the taxpayer in writing together with the withdrawal from the ongoing judicial proceedings as well as refusal to seek any further remedies on the same issues and reportable years.

To resume, it could be recommended to reassess the provisions of the TCU regarding results of specific case MAPs because the positive effect of MAP as a dispute resolution mechanism could be possible only in case where both contracting state duly and timely implement the mutual agreement

achieved by the CAs. The results of our analysis demonstrate that there are ‘grey’ zones that should be addressed with the purpose of effective and efficient specific case MAP. This is of crucial importance taking into account the international commitments of Ukraine regarding peer-review monitoring mechanism in the framework of the BEPS Inclusive Framework.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. UA: Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 (зі змінами) [Tax Code of Ukraine of 02 December 2010 (with amendments)]. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed on 18-Apr-2024).
2. UA: Про затвердження Порядку розгляду заяви (справи) за процедурою взаємного узгодження та вимог до заяви [On adoption of the Order for consideration of the application (case) under the mutual agreement procedure and requirements to such application]: Order of the MoF of Ukraine No. 820 of 30 December 2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0305-21#Text> (accessed on 18-Apr-2024).
3. OECD. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017 (OECD 2017).
4. OECD. Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, Action 14 2015. Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, pp. 13, 16 (OECD 2015). URL : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241633-en> (accessed on 18-Apr-2024).
5. Ismer R. & Piotrowski S. Article 25: Mutual Agreement Procedure. In: E. Reimer & A. Rust (ed.). Klaus Vogel on Double Taxation Conventions, 5th ed. (Wolters Kluwer 2021).
6. OECD. BEPS Action 14: Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective – 2020 Review (18 November 2020 – 11 January 2021). URL : <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-beps-action-14-2020-review-november-2020.pdf> (accessed on 18-Apr-2024).
7. OECD. Manual on Effective Mutual Agreement Procedures (MEMAP). (2007). URL : <https://www.oecd.org/ctp/38061910.pdf> (accessed on 18-Apr-2024).
8. UK: Kevin McCabe v The Commissioners for HM Revenue and Customs, Judgment of the Upper Tribunal Tax and Chancery Chamber (21 September 2020), [2020] UKUT 0266 (TCC). URL : https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5f71aa36e90e0747c5349b96/KEVIN_MCCABE.pdf (accessed on 18-Apr-2024).
9. BE: Raad van State (Council of State). X v Belgium (No. A. 224.757/IX-9262, 02 June 2020), 23 International Tax Law Reports (2020).

10. UA: Judgment of the Constitutional Court of Ukraine in case No. 1-5/2018(746/15) (23 January 2020). No. 1-rp/2020. URL : https://ccu.gov.ua/sites/default/files/docs/1_p_2020.pdf (accessed on 18-Apr-2024).

11. UA: Judgment of the Constitutional Court of Ukraine in case No. 3-189/2018(1819/18) (18 June 2020). No. 5-p(II)/2020. URL : https://ccu.gov.ua/sites/default/files/docs/5_p2_2020.pdf (accessed on 18-Apr-2024).

12. Koch K. General Report. In: Mutual Agreement Procedure and Practice (IFA Cahiers vol. LXVIa, 1981).

Синчак Віктор,

*д-р екон. наук, професор, професор
кафедри, фінансів, банківської справи,
страхування та фондового ринку,
Хмельницький університет управління
та права імені Леоніда Юзькова,
м. Хмельницький, Україна*

ПРОТИДІЯ МІНІМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УМОВАХ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ: ПОЛЬСЬКИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА

Після схвалення розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р Національної стратегії доходів до 2030 року (далі – НСД 2030), остання набула статусу дорожньої карти та стосується зокрема й удосконалення податкової системи України. Відповідно до її призначення постає ряд завдань, які очевидні із вступу вказаного документа. Серед них, необхідно виділити два найпомітніші, які, на нашу думку, потребують окремого аналізу з точки зору спрощеної системи оподаткування (далі – ССО). Ідеться про [1]: «...відновлення довіри платників податків до контролюючих органів» і «...покращення надходження податків шляхом закриття існуючих можливостей для ухилення від оподаткування». Очевидна різнобічність у зазначених завданнях дає підстави для висновку про складність їх виконання. Тому вже на початковому етапі реалізації НСД 2030 назріває необхідність систематизації підходів для виконання вказаних завдань, зокрема в контексті теми цієї публікації, що й формує її мету.

Отож означені завдання щодо партнерських відносин контролюючих органів із платниками податків і збільшення надходжень до бюджетів, безумовно, благородні. Однак, щоб їх виконати потрібно передбачити узгодженість завдань для їхнього забезпечення у майбутньому. Це дозволить уникнути помилок, які вже допускалися у минулому. Мовиться про останні місяці 2010 року. Адже при черговому у той час реформуванні податкової системи, результатом якого стало уведення Податкового кодексу України, тодішня влада вирішила ввести обмеження стосовно юридичних осіб і не відносити їх до суб'єктів спрощеної системи оподаткування. Наслідком такого рішення, поряд із іншими, стало утворення «податкових майданів» у різних містах нашої країни.

Наведене особливо актуалізується у теперішній час. Адже у НСД 2030 в розділі «Податкова політика» передбачено провести в котрий раз подібне реформування ССО. В основу такого реформування знову покладено ідею «звуження сфери застосування спрощеної системи оподаткування шляхом виключення юридичних осіб з числа її суб'єктів» [1]. Однак реформування спрощеної системи оподаткування в повоєнному періоді не повинне протиставляти себе завданням НСД 2030, а навпаки, сприяти їх реалізації.

Отож, на нашу думку, пряме виключення юридичних осіб з переліку суб'єктів ССО позбавить останню гнучкості та суперечитиме принципу податкової політики з однойменною назвою. Відтак з позиції минулої вітчизняної практики та з точки зору окреслених завдань у НСД 2030, вважаємо, що при здійсненні реформування ССО за означеним сценарієм його результативність буде сумнівною.

Причому у перспективі ми можемо зітнутися із несприйняттям юридичними особами – суб'єктами ССО такого реформування, яке може ними розцінюватися як пряма заборона. Тоді виникає логічне запитання, а чи можливо за таких обставин відновити довіру платників податків до контролюючих органів і покращити надходження податків до бюджетів? Нагадаємо, що саме це зазначено у вступі до урядового документу НСД 2030, на чому вище й акцентувалася наша увага. Тому заходи із закриття існуючих можливостей для ухилення від оподаткування мають бути більш гнучкими, ніж пропонуються.

Не зайвим нагадати і про те, що виконання завдань НСД 2030 припадатиме на період післявоєнного відновлення, яке потребуватиме підприємницької активності. Адже перехід із однієї групи платника єдиного податку (далі - ЄП) в іншу, з можливістю поступового накопичення фінансового капіталу та досягнення на альтернативній основі статусу юридичної особи, якраз і додає еластичності та привабливості спрощеній системі оподаткування. Тому діяти потрібно не заборонними методами удосконалення ССО, а гнучкими, які дозволятимуть збільшувати доходи бюджетів і сприятимуть розвитку малого підприємництва, зокрема і в середовищі юридичних осіб.

Натомість адміністративна заборона через виключення юридичних осіб з числа суб'єктів ССО може перешкоджати підприємницькій активності, як власне і підприємливості. Результатом такої ситуації може стати не лише виникнення податкових майданів, на чому наголошено вище, але

й зміна пропорцій в рівні тіньової економіки. І тоді жорстке державне податкове регулювання вимушене буде поступитися м'яким методам, але вже з названими наслідками.

Звісно, оскільки аспекти подібної практики вже набуті саме у сфері наймобільнішого підприємництва, завдяки спрощеній системі оподаткування, то це стосуватиметься її у першу чергу. Тому у післявоєнний період перевагу слід надати гнучким методам реформування ССО. Різкі зміни у цьому сегменті економіки, завдяки адміністративним заборонам у спрощеній системі оподаткування, можуть призвести до негативних наслідків. Відтак податкове реформування ССО після закінчення війни повинне бути виваженим, спрямованим на розвиток малого підприємництва, зокрема і в середовищі юридичних осіб. Адже вони мають досвід із створення робочих місць, що буде достатньо важливим у післявоєнний період для розвитку економіки загалом.

Саме тому варто звернути увагу на набуту вітчизняну практику функціонування ССО та врахувати негативні наслідки її реформування. І що найважливіше – не допускати зазначених ситуацій при реалізації НСД 2030. Тому, з одного боку, слід погодитися з Головою комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики Д. Гетманцевим, який наголошує на змозі підприємців ухилитися від оподаткування за умови перебуванні на сплаті єдиного податку [2], а з іншого – необхідно передбачати й можливі наслідки при прямих заборонних обмеженнях і надавати перевагу м'яким інструментам регулювання.

Не зайвим є і вивчення досвіду зарубіжних країн. Особливо тих, які використовують спрощену систему оподаткування у державному регулюванні розвитку малого підприємництва. Тут ідеться про Республіку Польща, оскільки як очікується, що у післявоєнний період при реформуванні ССО за «основу буде взято польську систему» [2]. Адже дана країна здійснює виважену податкову політику щодо підтримки суб'єктів малого підприємництва, завдяки зменшенню податкового навантаження для цього сектору економіки.

Слід зазначити, що у Республіці Польща в оподаткуванні прибутку юридичних осіб використовуються дві податкові ставки – 9 % і 19 % [3]. Податкова ставка 9 % використовується суб'єктами малого підприємництва двох груп. До першої з них відносяться юридичні особи, в яких валовий дохід не перевищує 2 мільйонів євро за попередній податковий рік. Другу групу платників складають новоутворені суб'єкти малого підприємництва, які у перший рік діяльності сплачують податок також за ставкою

9 %. Юридичні особи – платники податку на прибуток, які не увійшли до зазначених двох груп, повинні використовувати податкову ставку 19 % [3; 4; 5].

Отож у Польщі, як і в Україні, при оподаткуванні юридичних осіб – суб'єктів малого підприємництва передбачено критерій граничного доходу. Лише у польській практиці він використовується для застосування зниженої податкової ставки в податку на прибуток, а в українській – для ССО, зокрема і юридичних осіб – платників ЄП досліджуваної третьої групи. Спільним у такому підході є те, що він тривалий час використовується в обох країнах і не порушував стабільність в оподаткуванні. З огляду на тривалість використання, констатуємо, що він є звичним і сприймається суб'єктами малого підприємництва.

Саме тому у післявоєнний період реформування вітчизняної ССО доцільно залишити чинний підхід для платників ЄП третьої групи, ввівши в ній два варіанти оподаткування. Тут мається на увазі не адміністративне виключення юридичних осіб з числа суб'єктів ССО, а навпаки, їх залишення зі збільшенням в першому варіанті чинного граничного доходу з одночасним підвищенням двох податкових ставок, передбачених в нинішніх умовах. За першого варіанту об'єктом оподаткування доцільно залишити валовий дохід.

За другого варіанту, який обиратиметься юридичними особами – суб'єктами спрощеної системи оподаткування на альтернативній основі, можна використати польський досвід оподаткування. Ідеться про дві податкові ставки податку на прибуток, зокрема чинну в Україні 18 % і пропонувану знижену 8 % для юридичних осіб з валовим доходом понад 2 млн євро і до 2 млн євро відповідно. Об'єктом оподаткування у другому варіанті пропонується обрати прибуток.

Отже, завдяки пропонованим двом варіантам можливо у перспективі забезпечити послідовність переходу юридичних осіб на сплату податку на прибуток. Причому це дозволить не відсторонювати їх від ССО відразу, а залишити їх в її умовах за допомогою гнучкого підходу. Згодом такий підхід можна буде розповсюдити на загальну систему оподаткування, що посилить її привабливість і дозволить юридичним особам поступово переходити на її умови.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національна стратегія доходів до 2030 року : затверджено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhhvalennia-natsionalnoi-strategii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> (дата звернення: 10.05.2024).
2. В Україні працюють над реформою спрощеної системи оподаткування, – Гетманцев. Дебет – Кредит. URL : <https://news.dtki.ua/simple/individual-single-tax/88477-v-ukrayini-praciuiut-nad-reformoiu-sproshhenoyi-sistemi-opodatkuvannia-getmancev>
3. Оподаткування бізнесу. URL : <https://ukrbizpol.org/investuvannya-v-polshhu/opodatкування-biznesu/> (дата звернення: 15.04.2024).
4. Jak wybrać optymalną formę opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej. URL : <https://www.biznes.gov.pl/pl/portal/00115> (дата звернення: 15.04.2024).
5. Мірошніченко О., Щигорєва В. Система оподаткування малого бізнесу: досвід Польщі. URL : <https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/108> (дата звернення: 15.04.2024).

Слободян Вікторія,
*науковий співробітник відділу
розвитку митної справи
Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВЗАЄМОДІЯ МИТНИХ ТА ПРАВОХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

Сучасне складне економічне становище в Україні, занепад багатьох галузей та сфер промисловості, пригнічення транспортної логістичної системи, масова міграція людських ресурсів за межі території країни, та ведення військових дій – це серйозна загроза для системи державного управління та розвитку країни в цілому, що в свою чергу призводить до шаленого розвитку контрабандних дій в митній сфері зокрема. Тому митна система має стати гнучким, виваженим та ефективним інструментом, який суттєво впливатиме на загальний добробут нації та розвиток країни.

Одним з основних завдань налагодження ефективності у митній справі є запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил на всій митній території України, здійснення обміну документами та інформацією (у тому числі електронною) з іншими державними органами України, митними, правоохоронними та іншими органами, включаючи й органи іноземних держав. Тож, з динамічним розвитком суспільних відносин та реформуванням системи державних органів, виникає необхідність в удосконаленні форм взаємодії митних органів з правоохоронними органами, а також визначення повноважень, покликаних сприяти ефективній боротьбі з контрабандою та вчиненням митних правопорушень.

До правоохоронних органів, з якими взаємодіють митні органи в процесі виконання завдань [3], належать:

- Національна поліція України;
- Служба безпеки України;
- Державна податкова служба України;
- Міністерство внутрішніх справ України;
- Державна прикордонна служба України;

- прокуратура України;
- кінологічна служба України

Основними завданнями підрозділів, що здійснюють заходи по боротьбі з контрабандою та порушеннями митних правил можна виокремити такі:

- реалізація митної політики України, зокрема, у сфері захисту економічних інтересів держави, боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил;

- додержання посадовими особами митного органу вимог законодавства щодо діяльності в напрямі боротьби з контрабандою й порушеннями митних правил для захисту прав громадян, наданих їм Конституцією та законами України, актами Президента України й Кабінету Міністрів України;

- реалізації державної політики стосовно збереження державної таємниці, додержання посадовими особами служби вимог законодавства щодо порядку одержання, використання, поширення й зберігання інформації з обмеженим доступом;

- надання практичної допомоги структурним підрозділам митного органу з питань боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил.

З наведеного переліку завдань, можна окреслити такі основні напрямки взаємодії митних та правоохоронних органів:

- розроблення та здійснення узгоджених заходів щодо запобігання, виявлення і розкриття порушень чинного законодавства з прикордонних і митних питань, протидії організований нелегальній міграції, контрабандному та незаконному переміщенню через кордон товарів та інших предметів;

- розслідування та розкриття злочинів, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності, розшук та затримання карних злочинців;

- обмін інформацією про наміри і спроби порушень державного кордону, незаконному переміщенню через кордон товарів та інших предметів, а також про джерела придбання і канали незаконного переміщення через кордон валюти, сировини, значних обсягів промислових виробів та сільськогосподарської продукції, товарів народного вжитку, культурних та історичних цінностей, крадених автомобілів;

- внесення до відповідних інстанцій, міністерств та відомств пропозицій щодо усунення виявлених причин і умов, які сприяють здійсненню порушень законодавства про державний кордон та митну справу, та пропозицій щодо змін і доповнень до чинного законодавства України;

- узагальнення підсумків та розробка нових форм взаємодії.

Передбачаються такі форми взаємодії митних та правоохоронних органів [2]: проведення спільних засідань колегій міністерств та відомств, оперативних нарад їх керівного складу; проведення спільних операцій за єдиним планом та задумом з комплексним використанням сил і засобів; створення спільних оперативних штабів (робочих груп) для координації дій (за необхідності); оперативний обмін інформацією, що стосується спільної діяльності на кордоні (як правило, в письмовій формі), з дотриманням вимог конспірації та захисту відомостей, що передаються, та інші форми, встановлені відповідно до вимог та основ чинного законодавства країни у даній сфері.

Особливу увагу у взаємодії митних та правоохоронних органів заслуговує співпраця оперативних підрозділів охорони державного кордону, органів Служби безпеки та митних органів у частині протидії контрабанди зброї та наркотичних речовин [1]. Сучасна контрабанда діяльність характеризується збільшенням масштабів і стрімким зростанням обсягів, високим ступенем організованості, технічного забезпечення, регіональними й міжнародними зв'язками. У зв'язку з чим, питання боротьби з контрабандою наркотиків, зброї та вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, культурних цінностей залишаються пріоритетними для нашої держави. Особливу увагу привертають питання, що торкаються початкового етапу досудового розслідування та результатів організації процесуальної взаємодії спеціальних підрозділів територіальних митних органів, Державної прикордонної служби України з органами Служби безпеки України та прокуратури України.

Крім того, вагомими сферами координації взаємодії у контексті здійснення митного контролю є: взаємодія у сфері кінологічного забезпечення (прикордонного та митного контролю); взаємодія у сфері використання інформаційних технологій та експлуатації спільної інфраструктури; координація на рівні використання «єдиної платформи» програмного забезпечення [1]. Так, наприклад, у межах кінологічного забезпечення за функціональною ознакою та за оперативними потребами діяльність кінологічних команд Державної прикордонної служби України та митних органів полягає у координації в частині формування уніфікованої системи їх підготовки, перепідготовки та використання. При цьому, використання матеріально-технічної та організаційно-управлінської бази Держмитслужби України може бути використано для формування єдиної кінологічної служби України.

Отже, здійснення спільних дій митними та правоохоронними органами, щодо вивчення, профілактики та запобігання контрабанди та порушень митних правил, розробка пропозицій й заходів щодо їх розв'язання має стати ефективним засобом боротьби з митними правопорушеннями. А створення даних механізмів має бути одним із першочергових завдань, які постають перед митними та правоохоронними органами в процесі їхньої ефективної співпраці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Золотніков О. С. Взаємодія митних та правоохоронних органів в процесі здійснення митного контролю. *Юридичний науковий електронний журнал*. URL : http://www.lsej.org.ua/3_2020/120.pdf (дата звернення: 11.05.2024).
2. Звягінцев С. Навіщо митниці функції оперативно-розшукової діяльності і слідства? *Економічна правда*. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2024/02/21/710230/> (дата звернення: 09.05.2024).
3. Совало І. В. Сучасна система правоохоронних органів України. *Актуальні проблеми сучасної науки і правоохоронної діяльності*. 2018. URL : https://univd.edu.ua/general/publishing/konf/17_05_2018/pdf/58.pdf (дата звернення 10.05.2024).

Спольська Оксана,
*студентка IV курсу НННІЕМ ЗУНУ,
гр. ПУАнв-41,
напрямок підготовки – Публічне
управління та адміністрування*
Науковий керівник:
Сапожніков Віктор,
*канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фундаментальних
та спеціальних дисциплін,
Нововолинський навчально-науковий
інститут економіки та менеджменту
ЗУНУ,
м. Нововолинськ, Україна*

РОЛЬ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ В УКРАЇНІ

Роль держави в регулюванні суспільних відносин є ваговою, адже від її ефективної політики залежить стан належного правового забезпечення, що вимагає системного підходу. Наявні проблемні питання економічної нестабільності поряд із воєнними діями на сході нашої держави переплелися зі значною кількістю проявів корупційних правопорушень і все більшими проявами суспільного нігілізму щодо запобігання і протидії корупції. Наявні проблеми організаційного, економічного та політичного характеру потребує дослідження засад ролі державної політики у даній сфері з необхідністю розроблення практичних рекомендацій.

Теоретичним і практичним питанням, пов'язаним із політикою держави у сфері запобігання й протидії корупції та удосконаленням вітчизняного антикорупційного законодавства, зокрема адміністративного, присвячено праці вчених у галузі адміністративного права, серед яких варто відмітити таких як Д. Гудков, В. Іванюк, О. Клок, О. Панфілов, О. Світличний, Д. Сіренко, І. Сопілко та ін.

Запобігання і протидія корупції передусім залежать від ефективної політики держави в особі її державних органів, зокрема посадових осіб. Саме вони уповноважені забезпечити реалізацію національної антикорупційної правової політики держави сфері запобігання і протидії корупції.

Під державною антикорупційною політикою більшість вітчизняних науковців розуміє передбачений законами й підзаконними нормативно-правовими актами комплекс правових, економічних, освітніх, виховних, організаційних та інших заходів, що формуються й реалізуються органами державної влади, місцевого самоврядування та громадськістю з метою виявлення, припинення фактів корупції, усунення детермінант, що її опосередковують, відновлення порушених прав і законних інтересів фізичних, юридичних осіб і держави [1].

Разом з тим, запобігання корупції в умовах суспільно-політичних трансформацій необхідно розуміти як складний адміністративно-правовий процес, що формалізується нормами права, реалізується через норми права і утворює соціальне середовище унеможливлення корупційних дій у сфері публічного управління. Зрозумілим видається той факт, що таке значення набуває необхідності на законодавчому рівні закріпити цілісний механізм протидії корупції та створити систему діяльності органів публічного управління, які будуть безпосередньо реалізовувати антикорупційну політику, а саму корупцію розглядають як соціально небезпечне явище, змістом якого є система негативних поглядів і діянь службових осіб інститутів влади й управління, державних і недержавних підприємств, організацій та установ, політичних партій і громадських організацій, спрямованих на задоволення особистих, групових або корпоративних інтересів шляхом використання свого службового становища, у супереччя інтересам суспільства та держави [2, с. 32–35].

При цьому нова Антикорупційна стратегія на 2021–2025 роки найбільш глибоко і повно висвітлила порядок формування та реалізацію державної антикорупційної політики та запобігання корупції у пріоритетних сферах, що не було реалізовано у попередній стратегії (2015–2017 рр). Хоча дана стратегія та державна програма з її реалізації були якісними програмними документами з високим антикорупційним потенціалом, однак реалізувати її в повній мірі не вдалося через тривалий процес створення антикорупційних інституцій.

Проаналізуємо більш докладно, які ж зміни відбулися в Україні з 2013–2014 років, коли народ масово вийшов на Майдан Незалежності, аби виголосити недовіру тодішньому президенту, і покласти край розкраданню країни корупціонерами.

Результати соціологічних засвідчують, що частка громадян, які мають безпосередній досвід корупції, протягом останніх років суттєво зменшилася (у 2013 році такий досвід мало близько 60 %, станом на початок

2020 року - не більше 40 % громадян). Також спостерігається поступове покращення порівняльних показників рівня корупції в Україні. Згідно з даними міжнародної організації «Transparency International», у період з 2013 року по 2019 рік Індекс сприйняття корупції в Україні зріс із 25 до 30 балів [3, с. 103–105].

Європейська комісія у висновку щодо заявок на членство в Європейському Союзі, поданих Україною, Грузією та Республікою Молдова від 17 червня 2022 року зазначила, що Україна досягла значного прогресу на шляху до верховенства права, проте подальша боротьба з корупцією залишається однією з основних вимог суспільства і не дуже вдало реалізовується. Окрім того, низькі темпи реалізації антикорупційної політики в Україні суттєво сповільнюють її економічне зростання. Опитування бізнесу демонструє, що поширеність корупції та недовіра до судової системи є основними перешкодами для залучення в Україну іноземних інвестицій, а отже і гальмування економічного розвитку держави.

Тому роль державної політики у сфері протидії і запобіганню корупції спрямовується як і в 2014 році, так і в поточному році на створення системи сучасних антикорупційних інструментів, та розбудові системи антикорупційних органів, які би забезпечили ефективну реалізацію цих інструментів, окрім того окремі впроваджені галузеві реформи всіляко сприяли звуженню сфери корупційних заходів.

Тому сьогодні важливо сформулювати основні принципи антикорупційної державної політики, що базуються на таких засадах:

1) оптимізація функцій держави та місцевого самоврядування, реалізація чого передусім передбачає: усунення дублювання повноважень різними органами; тимчасове припинення реалізації малоефективних повноважень, що супроводжуються високим рівнем корупції, до запровадження належних процедур, які мінімізуватимуть відповідні корупційні ризики; усунення випадків реалізації одним і тим самим органом повноважень, поєднання яких створює додаткові корупційні ризики;

2) цифрова трансформація реалізації повноважень органами державної влади та органами місцевого самоврядування, прозорість діяльності та відкриття даних як основа для мінімізації корупційних ризиків у їх діяльності;

3) створення на противагу існуючим корупційним практикам більш зручних та законних способів задоволення потреб фізичних і юридичних осіб;

4) забезпечення невідворотності юридичної відповідальності за корупційні та пов'язані з корупцією правопорушення, що створює додатковий стримувальний ефект для всіх суб'єктів правовідносин;

5) формування суспільної нетерпимості до корупції, утвердження культури доброчесності та поваги до верховенства права.

Вагому роль в антикорупційній державній політиці відіграє Національне антикорупційне бюро України та Спеціалізована антикорупційна прокуратура між якими існують тісні комунікації і співпраця.

Завданням Національного бюро є протидія корупційним та іншим кримінальним правопорушенням, які вчинені вищими посадовими особами, уповноваженими на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, та становлять загрозу національній безпеці, а також вжиття інших передбачених законом заходів щодо протидії корупції.

Спеціалізована антикорупційна прокуратура здійснює організацію і процесуальне керівництво досудовим розслідуванням, вирішення відповідно до закону інших питань під час кримінального провадження, нагляд за негласними та іншими слідчими і розшуковими діями органів правопорядку.

Загалом усі ці антикорупційні державні заходи, програми, антикорупційна стратегія, створення антикорупційних органів дало змогу знизити загальний рівень толерантності суспільства до корупції через рівень обізнаності громадян, які стали усвідомлювати важливість стандартів доброчесної та етичної поведінки публічних службовців. Зазначене відбулося завдяки активному та системному проведенню інформаційно-просвітницьких і навчально-методичних заходів, інтегрованих у формальну та неформальну освіту в Україні, утвердженню в суспільстві культури верховенства права, атмосфери доброчесності та нетерпимості до корупції, у тому числі засобами соціальної реклами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Новак А. М. Формування основ національної антикорупційної стратегії в умовах суспільно-політичних трансформацій в Україні. URL : file:///C:/Lenovo/Downloads/aplup_2016_1-2_13.pdf (дата звернення: 03.05.2024).

2. Зубкова Л. А. Сучасний стан і проблеми запобігання корупції в Україні. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2017. № 3 (104). С. 32–35.

3. Башкатова В. В., Світличний О. П. Національне агентство з питань запобігання корупції: адміністративно-правовий статус. *Науково-практичний журнал. Право. Людина. Довкілля*. 2019. № 3. С. 103–110.

Тимченко Леонід,

*д-р юрид. наук, професор,
головний науковий співробітник
відділу дослідження міжнародної
податкової конкуренції*

*Науково-дослідного інституту
фінансової політики;*

Кононенко Валерій,

*д-р юрид. наук, професор кафедри
міжнародного права та права
Європейського Союзу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ТЛУМАЧЕННЯ ТЕРМІНА «ОСОБА» В КОНТЕКСТІ КОНВЕНЦІЙ ПРО УНИКНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Інтеграція України в Європейський Союз вимагає приведення національного законодавства у відповідність з європейськими стандартами, щоб забезпечити створення правової держави, соціальний захист громадян і стійку економіку [1]. Однією з ключових вимог, яку Європейський Союз (ЄС) висуває до країн-кандидатів на членство, є узгодження їхнього національного законодавства з законодавством ЄС [2, с. 245].

Згідно з положеннями Угоди про асоціацію, рівень економічної інтеграції України з ЄС буде визначатися прогресом у виконанні положень цієї Угоди. Україна поступово наблизитиме своє законодавство до стандартів ЄС (ст. 474) [3]. Гармонізація українського законодавства з законодавством ЄС дозволяє уникнути юридичних бар'єрів, пов'язаних із різницею в національних правових системах. Уніфікація передбачає зведення нормативно-правової бази до єдиної системи для забезпечення однакового регулювання схожих відносин. Модельне законодавство та міжнародні угоди є дієвими інструментами уніфікації, яка може бути досягнута через адаптацію або стандартизацію [4, с. 29]. Уніфікація передбачає усунення відмінностей у регулюванні певних суспільних відносин або процес створення єдиної (уніфікованої) норми для подібних відносин [5, с. 45]. Тому важливим є узгоджене тлумачення положень міжнародних угод, що забезпечує їх однакове розуміння та застосування.

Щодо податкових питань, Угода про асоціацію встановлює поступове наближення до структури оподаткування, визначеної в законодавстві ЄС (ст. 353). Податковий режим, який Сторони встановлюють або планують встановити, має базуватися на угодах між Сторонами з метою уникнення подвійного оподаткування (ст. 142) [3]. Отже, необхідно уніфікувати тлумачення і проаналізувати деякі ключові терміни, які зустрічаються, як у національному законодавстві, так і в договірних положеннях, особливо в установчих договорах ЄС, які мають статус первинного права Співтовариства. Інколи це доволі нелегко зробити. Наприклад, відповідно до ст. 54 Консолідованої версії Договору про ЄС та Договору про функціонування ЄС, товариства, створені відповідно до законодавства держави-члена і які мають юридичну адресу, центральну адміністрацію або основне місце здійснення діяльності в межах Союзу, розглядаються так само, як і фізичні особи, що є громадянами держав-членів [6]. Але правовий статус фізичної особи в національному законодавстві України не розглядається так само, як товариства.

В Главі 6 Угоди про асоціацію (щодо заснування підприємницької діяльності, торгівлі послугами та електронної торгівлі) «фізична особа Сторони» означає громадянина України або громадянина держави-члена ЄС згідно з відповідним законодавством (ст. 86) [3].

Відповідно до Рекомендацій щодо застосування положень конвенцій (угод) про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна (капіталу), що є додатком до листа Державної податкової служби України від 27.12.2012 термін «особа» розуміється як фізична або юридична особа, будь-яке об'єднання осіб [7].

Так, в переважній більшості конвенцій про уникнення подвійного оподаткування термін «особа» включає фізичну особу, компанію або будь-яке інше об'єднання осіб.

Але в угодах про уникнення подвійного оподаткування, іншою стороною в яких є Республіка Вірменія, Республіка Австрія, Республіка Кіпр, Королівство Данія, Грузія, Федеративна Республіка Німеччина, Йорданське Хашимітське Королівство, Республіка Казахстан, Держава Катар, Киргизька Республіка, Велике Герцогство Люксембург, Республіка Мальта, Малайзія, Монголія, Королівство Нідерланди, Ісламська Республіка Пакистан, Республіка Польща, Королівство Таїланд, Республіка Узбекистан у визначенні терміну «особа» в переліку категорії, що ним охоплюється застосовується єднальний сполучник «і» – на відміну від розділового

сполучника «або», що зазначений в Рекомендаціях щодо застосування положень конвенцій (угод) про уникнення подвійного оподаткування. Зокрема, в Рекомендаціях зазначено, що термін «особа» треба розуміти як «компанію або будь-яке інше об'єднання осіб».

В угодах, іншою стороною в яких є Республіка Ісландія, Ірландія, Італійська Республіка, Держава Лівія, Мексиканські Сполучені Штати, Королівство Марокко, Румунія, Королівство Саудівська Аравія, Республіка Сінгапур застосовується єднальний сполучник «та» – на відміну від розділового сполучника «або», що зазначений в Рекомендаціях щодо застосування положень конвенцій (угод) про уникнення подвійного оподаткування та більшості конвенцій.

В Конвенції, стороною якої є Фінляндська Республіка – застосований розділовий сполучник «чи», що не є принциповим [8].

Також існують більш значні виключення: в Конвенції між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки термін «особа» включає фізичну особу, маєток, траст, товариство, компанію і будь-яке інше об'єднання осіб. Тобто поруч з суб'єктами оподаткування даним поняттям охоплюється і нерухоме майно – маєток [9]. Хоча в подальшому – в п. 2 ст. 6 цієї Конвенції зазначено, що термін «нерухоме майно» повинен мати те саме значення, яке він має відповідно до законодавства Договірної Держави, на території якої це майно знаходиться. «Термін повинен в будь-якому випадку включати майно, віднесене до нерухомого майна, худобу та обладнання, яке використовується у сільському та лісовому господарстві, права, до яких застосовуються положення загального права щодо земельної власності, узуфрукт нерухомого майна і права на перемінні або фіксовані платежі як компенсації за розробку або право на розробку мінеральних запасів, джерел та інших природних ресурсів; морські, річкові і повітряні судна не розглядаються як нерухоме майно» [9].

В Конвенції між Урядом України і Урядом Швеції у ст. 3 «Загальні визначення» термін «особа» відсутній. Натомість, використовується термін «громадянин», який означає «фізичну особу, компанію або будь-яке інше об'єднання осіб (п. d) (що по визначенню співпадає з терміном «особа» в інших конвенціях. Але у цій самій статті у пункті h) ще раз наводиться термін «громадянин», що означає: I) будь-яку фізичну особу, яка має громадянство Договірної Держави;

II) будь-яку юридичну особу, товариство і асоціацію, що мають статус згідно з діючим законодавством Договірної Держави» [10]. Вважаємо, що таке дублювання терміну «громадянин» може призвести до плутанини

при необхідності договірного нормативного визначення даної категорії. При чому, якщо розуміти категорію «громадянин» як юридичну особу, товариство і асоціацію, це може призвести до складнощів у правозастосуванні у зв'язку із плутаниною термінів та ускладнити визначення терміну «особа».

Відповідно до Модельної податкової конвенції щодо прибутків і капіталу Організації економічного співробітництва та розвитку термін «особа» включає фізичну особу, компанію та будь-яке інше об'єднання осіб.

В коментарі ОЄСР до Модельної податкової конвенції зазначено, що визначення терміну «особа», наведене в підпункті а), не є вичерпним і повинно тлумачитися як те, що термін «особа» використовується в дуже широкому розумінні: це фізичні особи, підприємства та інші групи осіб. Зі значення, присвоєного терміну «компанія» визначенням, що міститься в підпараграфі b), випливає, що термін «особа», крім іншого, включає будь-яку юридичну особу, яка, хоч і не зареєстрована, але розглядається з метою оподаткування як корпоративне об'єднання. Таким чином, наприклад, фонд (*fondation, stiftung*) може потрапляти під значення терміну «особа». Партнерства також розглядатимуться як «особи» або тому, що вони підпадають під визначення «компанії», або якщо це не так, тому що вони складають інші групи осіб.

Отже в тексті ст. 3 «Загальні визначення» деяких двосторонніх договорів та Рекомендацій щодо застосування положень конвенцій (угод) про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна (капіталу), термін «особа» треба сформулювати із застосуванням єднального сполучника, що сприятиме збільшенню суб'єктного складу, який розуміється під терміном «особа» та відповідає положенням Модельної податкової конвенції щодо прибутків і капіталу ОЄСР.

Висновки: 1. Відповідно до ряду двосторонніх договорів та рекомендацій України з питань уникнення подвійного оподаткування, термін «особа» визначається як фізична або юридична особа, або будь-яке об'єднання осіб. У більшості конвенцій цей термін включає фізичних осіб, компанії та інші об'єднання осіб. Однак, існують виключення, зокрема, у деяких угодах, де Республіка Вірменія, Республіка Австрія, Республіка Кіпр, та інші, використовують єднальний сполучник «і» замість «або» для тлумачення терміну «особа». Це може вплинути на розуміння цього терміну в контексті податкового законодавства.

Додатково, у Конвенції між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки зазначено, що термін «особа» включає фізичних осіб, компанії, а також маєток, трасти, товариства і будь-яке інше об'єднання осіб. Це широке тлумачення може вплинути на обсяг суб'єктів оподаткування, включаючи нерухоме майно.

Для уникнення непорозумінь і забезпечення відповідності міжнародним стандартам, рекомендується сформулювати термін «особа» у тексті договорів та рекомендацій з використанням єднального сполучника, як це робиться в Модельній податковій конвенції Організації економічного співробітництва та розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Schneider M. Europeanization beyond the EU: The Dynamics of Europeanization in the Southern Mediterranean Partner States. Dans L'Europe en Formation. 2010/2 (n. 356), pp. 125–137. URL : <https://www.cairn.info/revue-l-europe-en-formation-2010-2-page-125.htm> (дата звернення: 21.04.2024).
2. Мовчан О. О. Поняття «компанія» та його тлумачення в законодавстві Європейського Союзу та України. *Наукові записки НаУКМА*. 2003. Т. 22, ч. 2 : Суспільні науки. С. 245–247.
3. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: Міжнародний документ від 27.06.2014. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 21.04.2024).
4. Клещенко Н. О. Уніфікація та гармонізація законодавства: порівняльно-правовий аспект. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 4. С. 29–31. DOI : <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2022-4/5>
5. Клещенко Н. О. Уніфікація законодавства: теоретико-прикладні аспекти : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. Київ, 2020. 204 с.
6. Консолідовані версії договору про європейський союз та договору про функціонування Європейського Союзу. (2010/с 83/01). *Офіційний вісник Європейського Союзу*. 30.03.2010. UA. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/file/text/40/f450346n12.pdf> (дата звернення: 21.04.2024).
7. Про рекомендації щодо застосування конвенцій про уникнення подвійного оподаткування / Міндоходів України, ДПС України ; лист від 27.12.2012 № 12744/0/71-12/12-1017. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1274810-12#Text> (дата звернення: 21.04.2024).

8. Конвенція між Урядом України і Урядом Республіки Фінляндія про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і майно : Міжнародний документ від 14.10.1994. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/246_621#Text (дата звернення: 21.04.2024).

9. Конвенція між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи та капітал : Міжнародний документ від 04.03.1994. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_576#Text (дата звернення: 21.04.2024).

10. Конвенція між Урядом України і Урядом Швеції про уникнення подвійного оподаткування доходів та попередження податкових ухилень : Міжнародний документ, Протокол від 15.08.1995. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/752_001#Text (дата звернення: 21.04.2024).

Форсюк Віта,

*канд. юрид. наук, провідний науковий
співробітник НДІ фінансової політики;*

Дідук Алла,

канд. юрид. наук, доцент,

директор НДІ фінансової політики,

*тренер-консультант Національної
школи суддів України,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ІНСТРУМЕНТИ ПОДАТКОВОЇ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ

Стрімке зростання ринку віртуальних активів досить гостро поставило перед податковими органами багатьох країн не лише необхідність вироблення спеціальних правих оподаткування доходів від операцій з такими активами, однак і вироблення дієвих інструментів щодо їх податкової транспарентності в частині обміну відповідною інформацією між юрисдикціями

Саме тому в липні 2023 року Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) було оприлюднено фінальну версію Системи звітності про криптоактиви та оновлення до Загального стандарту звітності (CRS) (Crypto-Asset Reporting Framework або CARF) [1].

Потреба у CARF виникла тому, що формат Загального стандарту звітності (CRS) в рамках автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки в податкових справах не дозволяв віднести постачальників послуг на ринках віртуальних активів (VASP / CASP) до підзвітних фінансових установ в межах CRS.

CARF складається з трьох окремих компонентів:

- Правила та відповідні коментарі, які можуть бути перенесені у національне законодавство для збору інформації від постачальників послуг звітування про криптоактиви, які мають відповідний зв'язок із юрисдикцією, що реалізує CARF;

- багатостороння угода компетентного органу про автоматичний обмін інформацією відповідно до CARF (CARF MCAA) та відповідний коментар (або двосторонні угоди чи домовленості);

- електронний формат (схема XML), який використовуватиметься компетентними органами з метою обміну інформацією про CARF, а також постачальниками послуг звітування про криптоактиви для надання інформації про CARF податковим адміністраціям (як це дозволено національним законодавством).

Щодо суб'єктів про яких необхідно буде звітувати за CARF, то на відміну від CRS, він охоплює не лише фізичних осіб, але й юридичних осіб, що є клієнтом VASP. При цьому збір інформації буде здійснюватися незалежно від резидентності таких осіб (користувачів криптоактивів).

CARF досить широко підійшов до розуміння віртуальних активів, щодо яких має здійснюватися обмін і по суті визначив у якості головних критеріїв: і) використання технології криптографічно захищеного розподіленого реєстру чи аналогічної технології, що лежить в основі створення, зберігання та передачі відповідних криптоактивів, та ii) використання таких віртуальних активів в платіжних або інвестиційних цілях.

Як наслідок, такий підхід охопить і активи, які можуть зберігатися і передаватися децентралізовано, без втручання традиційних фінансових посередників, включаючи стейблкоіни, деривативи, випущені у формі криптоактивів, і певні не взаємозамінні токени (NFT).

При також встановлені види криптоактиви, що будуть виключені зпід звітування, а саме:

- криптоактиви, які постачальник послуг з надання звітності про криптоактиви належним чином визначить як такі, що не можуть бути використані в платіжних або інвестиційних цілях, тобто активи замкнутого циклу (наприклад, токени програм лояльності, цифрові медіа або онлайн-підписки, за умови, що вони не можуть бути передані на вторинному ринку),

- CBDC - цифрові валюти центральних банків, що представляють собою вимоги у фіатній валюті до центрального банку або органу грошово-кредитного регулювання, які функціонують подібно до грошей, що зберігаються на традиційному банківському рахунку

- специфічні продукти електронних грошей, які представляють одну фіатну валюту і можуть бути погашені в будь-який час у тій самій фіатній валюті за номінальною вартістю, що є регуляторним питанням, на додаток до виконання деяких інших вимог.

Однак необхідно розуміти, що звітність про цифрові валюти та певні визначені електронні грошові продукти, що зберігаються на фінансових рахунках, буде включено до сфери дії CRS.

В частині транзакцій CARF теж спробував застосувати досить широкий підхід і передбачив звітування про: обмін між відповідними криптоактивами та фіатними валютами; обмін між однією або декількома видами криптоактивів;- та переказ (включаючи так звані «підзвітні роздрібні платіжні операції») відповідних криптоактивів.

Звітність про транзакції буде подаватися на агрегованій основі за типом відповідного криптоактиву з розмежуванням на зовнішні та внутрішні транзакції. При цьому, з метою підвищення зручності використання даних для податкових адміністрацій, звітність про біржові транзакції повинна розмежовувати транзакції між ВА/ВА та транзакції між ВА/фіат.

Перекази мають бути класифіковані за типом переказу (наприклад, airdrop, дохід, отриманий від стейкінгу, або позика), при умові що VASP володіють відповідною інформацією.

При цьому встановлено мінімальний поріг («de minimis») у розмірі 50 000 доларів США для звітності про роздрібні транзакції. Звітність про роздрібні транзакції вимагається лише тоді, коли суб'єкт, що звітує, зобов'язаний верифікувати клієнта відповідно до правил протидії відмиванню грошей.

CARF вимагатиме повідомляти про кількість одиниць і загальну вартість переказів відповідних ВА, здійснених VASP від імені користувача криптоактивів на гаманці, які не пов'язані з постачальником послуг віртуальних активів або фінансовою установою. Якщо ця інформація викликає сумніви щодо дотримання вимог законодавства, податкові адміністрації можуть запросити більш детальну інформацію про адреси

Остаточний варіант CARF передбачив, що будь-який постачальник послуг з надання звітності про криптоактиви (RCASP) зобов'язаний збирати інформацію відповідно до CARF.

RCASP - це будь-яка особа (юридична або фізична), яка «надає послуги, здійснює біржові операції для клієнтів або від їхнього імені, в тому числі виступаючи в якості контрагента або посередника в біржових операціях, або надаючи торговельну платформу». Згідно з цим визначенням, біржі, брокери та дилери відповідних криптовалют, а також оператори відповідних криптовалютних банкоматів підпадають під визначення RCASP.

Що стосується DeFi, то обмін або протокол DeFi вважається RCASP, якщо організація (або фізична особа) «здійснює контроль або достатній вплив на платформу».

Платформи для обороту NFT також можуть розглядатися як RCASP, оскільки, як зазначено в CARF, «NFT, якими торгують на ринку, можуть використовуватися в платіжних або інвестиційних цілях, і тому їх слід вважати» відповідними криптоактивами, незважаючи на те, що вони також можуть бути предметами колекціонування. Таким чином, ринки NFT, ймовірно, підлягають такій звітності.

При цьому CARF передбачив, що як RCASP у відповідній юрисдикції звітують не лише її резиденти, але ті, що:

1) інкорпоровані відповідно до правил такої юрисдикції або маю в ній правосуб'єктність або зобов'язана подавати податкові декларації або податкову інформацію до податкових органів щодо доходів такої юридичної особи;

2) юридичні особи, що мають місце ефективного управління в такій юрисдикції;

3) юридичні або фізичні особи яка мають постійне місце ведення бізнесу в юрисдикції.

Щодо того, коли запрацює CARF, то у жовтні 2023 була оприлюднена спільна заява 48 юрисдикцій, включаючи навіть США, про прагнення своєчасного запровадження CARF у внутрішнє аби застосовувати його з 1 січня 2026 року та ініціювати перший обмін інформацією до 2027 року. Крім того, Швейцарія, відома своїм досить лояльним підходом до фінансів і криптовалюти, буде активно інтегрувати CARF у свою систему обміну податковою інформацією.

При цьому США нещодавно запровадили додаткову звітність щодо віртуальних активів, а також вони не є підписантом CRS, а тому поки що невідомо, як вони інтегрують CARF, оскільки обидві системи звітності працюють разом і включають кілька винятків, щоб уникнути дублювання звітності в рамках CARF і CRS.

Впровадження Європейським Союзом CARF буде здійснюватися через Директиву, відому як DAC8 - Восьме оновлення Директиви ЄС 2011/16/ЄС про адміністративну співпрацю, яка набула чинності 13 листопада 2023 року [2]. При цьому, запроваджений нещодавно Регламент про ринки криптоактивів (MiCA) [3] забезпечить єдині умови для доступу до ринку криптоактивів ЄС, замінивши національні правила, що регулюють випуск, торгівлю та зберігання криптоактивів, однак він не надає податковим органам основи для збору та обміну інформацією, необхідною для оподаткування доходів від криптоактивів. Саме тому DAC8 узгоджується з

визначеннями, викладеними в МіСА, і спирається на вимогу авторизації, запроваджену МіСА, таким чином уникаючи додаткового адміністративного тягаря для постачальників послуг з криптоактивів.

Варто зауважити, що Національною стратегією доходів до 2030 року[4] заявлено, що оподаткування віртуальних активів має здійснюватися із «врахуванням керівних принципів узгоджених правилами ЄС щодо обміну інформацією (DAC8) та ініціативами Глобального форуму ОЕСР».

І в цьому контексті Україні при розробці проекту про оподаткування віртуальних активів буде необхідно вибудувати систему звітування про віртуальні активи максимально базуючись CARF, оскільки це потім дозволить досить легко запровадити DAC8.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD. (2023). International Standards for Automatic Exchange of Information in Tax Matters: Crypto-Asset Reporting Framework and 2023 update to the Common Reporting Standard, OECD Publishing, Paris. URL : <https://doi.org/10.1787/896d79d1-en>.

2. COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. URL : <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-10215-2023-INIT/en/pdf/>

3. Regulation (EU) 2023/1114 of the European Parliament and of the Council of 31 May 2023 on markets in crypto-assets, and amending Regulations (EU) No 1093/2010 and (EU) No 1095/2010 and Directives 2013/36/EU and (EU) 2019/1937. URL : <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2023/1114/oj/>

4. Національна стратегія доходів до 2030 року : затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1218-р. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

Хома Валерій,

канд. юрид. наук, доцент,

провідний науковий співробітник

відділу митної та економічної безпеки,

НДІФП,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ПРАВООХОРОННІ ПОВНОВАЖЕННЯ МИТНИХ АДМІНІСТРАЦІЙ ЯК ЗАПОРУКА ЕФЕКТИВНОЇ МІЖСИСТЕМНОЇ ВЗАЄМОДІЇ: ДОСВІД КАНАДИ

Митна служба Канади, як і Прикордонна служба Канади, є складовою частиною Агентства прикордонних служб Канади (далі – Агентство) – основного органу державної влади, що забезпечує прикордонну безпеку федерального правоохоронного органу, котрий, у свою чергу, забезпечує безпеку і процвітання федеративної держави шляхом організації та проведення ефективного контролю по усій лінії кордону Канади. Сприяння перетину кордону особами і товарами з незначним ступенем ризику є основною функцією Агентства. У віданні Агентства знаходяться 1200 пунктів перетину кордону Канади і 39 зарубіжних відділень. Штат Агентства становить приблизно 13000 службовців, які реалізують функції, покладені на них державою, у трьох головних морських портах – Галіфакс, Монреаль і Ванкувер, більш, ніж у 100 сухопутних контрольно-пропускних пунктах і в 13 міжнародних аеропортах. Також працівники Агентства залучені у процес контролю міжнародних поштових відправлень у Ванкувері, Торонто і Монреалі [1].

Правове становище Агентства закріплено у Біллі К26, де визначені його повноваження. Згідно з цим документом, до кола повноважень Агентства, крім типових контрольних і нормотворчих, входять: ідентифікація потенційно небезпечних осіб; проведення оперативних заходів по перевірці осіб, що в'їжджають в Канаду, а також спільна робота з правоохоронними органами з передачі даних про осіб, підозрюваних у вчиненні злочинів; проведення слідчих дій стосовно осіб, які незаконно знаходяться в країні, їх арешт і видворення; проведення відповідних перевірок та розслідувань щодо демпінгу та субсидій; боротьба з «відмиванням грошей» [2], тобто правоохоронні повноваження.

Сьогодні Митна служба Канади – це потужний інститут в системі захисту суспільства від загроз різного характеру. Свою місію Митна служба Канади виконує шляхом реалізації низки повноважень, визначених Митним Актом [3], котрі можна об'єднати у декілька груп: контрольні, фіскальні, технологічно-креативні, фасилітативні, захисні та правоохоронні (рис. 1).

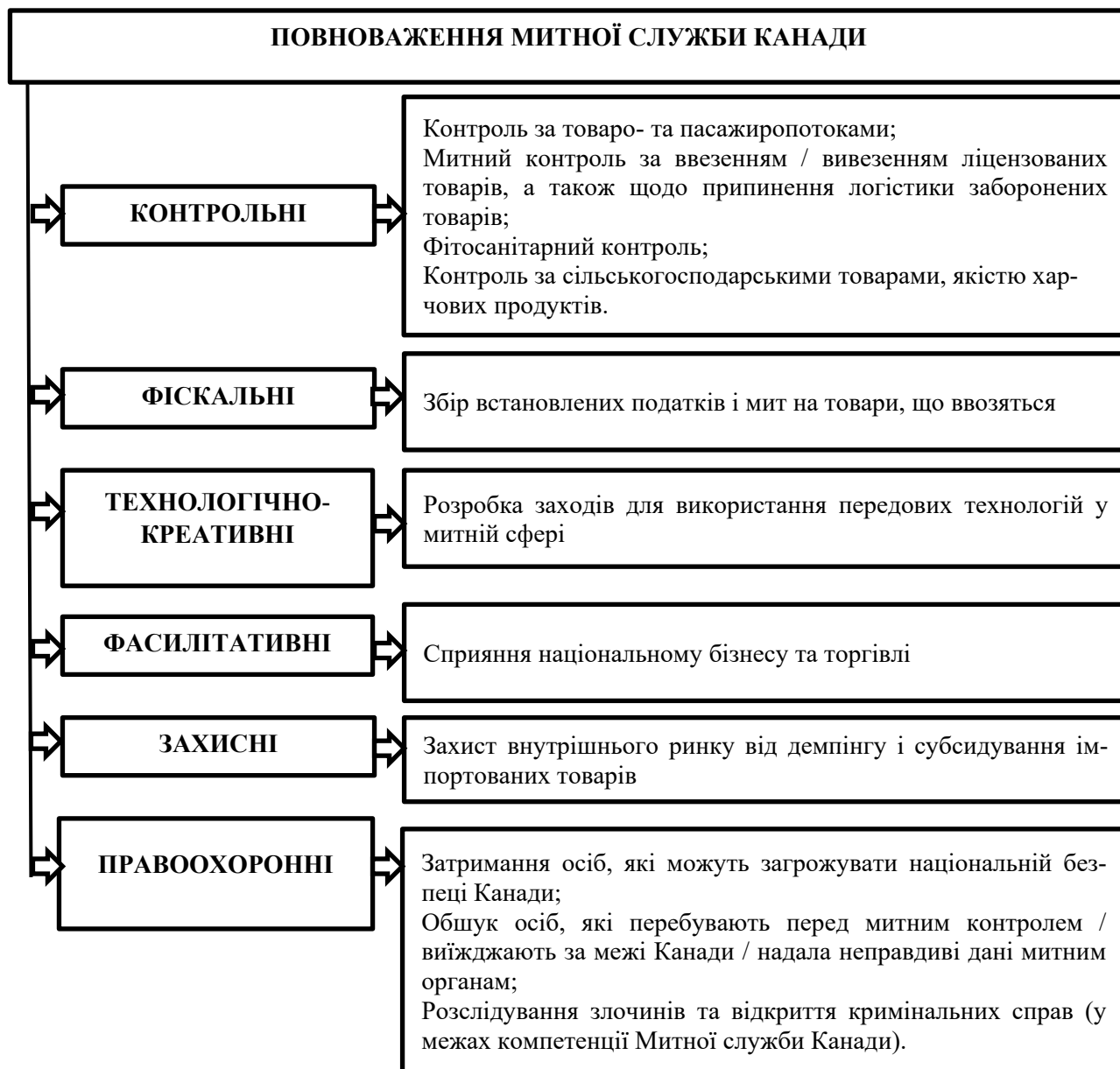


Рисунок 1 – Групи повноважень Митної служби Канади
Джерело: розроблено автором за [3].

Як видно із рис. 1, найбільшими за обсягом є контрольні та правіоохоронні повноваження. Але якщо перелік контрольних повноважень є практично вичерпним, то правоохоронні повноваження Митної служби Канади охоплюють значно більше пунктів, оскільки певна частина повноважень даного виду є спільною для обох складових Агентства, тобто для

Прикордонної та Митної служб. Зазвичай, такі спільні повноваження позиціонуються як повноваження Агентства. Їх коло, наприклад, охоплює:

проведення кримінального розслідування слідчими Агентства за підозрою в ухиленні від дотримання законів у сфері охорони та захисту кордону чи шахрайстві щодо ввезення / вивезення товарів або переміщення осіб через канадський кордон;

збір від громадян із використанням безкоштовної телефонної лінії «Border Watch» або їхніх прямих звернень у підрозділ кримінального розслідування інформації щодо підозр і фактичних випадків митного, міграційного або іншого виду шахрайства, на протидію котрому уповноважене Агентство;

опрацювання та деталізація інформації, отриманої від громадян, відповідними посадовими особами Агентства;

здійснення внутрішньодержавної (із Підрозділом фінансової розвідки Податкової адміністрації, органами поліції, Прикордонною службою Канади, Службою кримінальних розслідувань Канади) та міжнародної співпраці (наприклад, між Канадою та США) з питань стратегічної розвідки, реалізації концепції «інтелектуального кордону» [4], обміну даними щодо митного шахрайства, вивчення правових та оперативних питань, пов'язаних зі створенням міжнародних зон і спільних об'єктів та озброєння співробітників правоохоронних органів у таких зонах і об'єктах [2].

Резюмуючи вище викладений матеріал щодо канадського досвіду реалізації правоохоронних повноважень митними органами, вважаємо за необхідне наголосити на такій його специфічній характеристиці, як *комплексність*. Дана характеристика обумовлена структурно-організаційними особливостями побудови системи органів, на котрі державою покладено функцію охорону кордону – як державного, так і митного, та котрі уповноважені на здійснення у зв'язку із реалізацією цієї функції на правоохоронні активності. Тобто, йдеться про включення Митної служби Канади разом із Прикордонною службою Канади до Агентства прикордонних служб Канади. Такий підхід видається доволі раціональним і виправданим, оскільки, на нашу думку, він забезпечує ряд переваг для функціонування Митної служби у площині правоохоронної діяльності: 1) дозволяє уникнути необхідності долати бюрократичні бар'єри у процесі міжвідомчої співпраці, а відтак – суттєво спрощує її процесуальну складову; 2) у рази підвищує ефективність превентивних і захисних заходів на кордоні, оскільки перебування в межах та юрисдикції одного державного органу

дає можливість Митній службі Канади та Прикордонній службі Канади об'єднувати у разі необхідності потрібні ресурси (людські, технічні, технологічні, управлінські тощо) або оптимізувати їх використання; 3) спрощує роботу із інформаційними потоками, зокрема, налагоджений обмін інформацією дозволяє уникнути дублювання дій структурних складових Агентства прикордонних служб при зборі та опрацюванні персональних даних й іншої необхідної інформації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Canada Border Services Agency. URL : <https://www.cbsa-asfc.gc.ca/menu-eng.html> (дата звернення: 11.05.2024).
2. Про Агентство прикордонних служб Канади : Закон від 11 березня 2005 р. URL : <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/c-1.4/page-1.html> (дата звернення: 24.04.2024).
3. Customs Act (R.S.C., 1985, c. 1 (2nd Supp.)). URL : <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/c-52.6/FullText.html> (дата звернення: 10.05.2024).
4. Декларація про інтелектуальний кордон США і Канади від 12 грудня 2001 р. URL : <https://www.legislationline.org/documents/id/7543> (дата звернення: 11.05.2024).

Чижиков Володимир,

*аспірант кафедри обліку та консалтингу,
старший науковий співробітник
відділу міжнародної податкової
конкуренції
Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОПОДАТКУВАННЯ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ НОВИХ ПРАВИЛ В УКРАЇНІ

Цифрова економіка охоплює всі аспекти економічної діяльності, які залежать від цифрових технологій. Це включає торгівлю цифровими та фізичними товарами через інтернет, послуги, що здійснюються онлайн (наприклад, хмарні рішення, онлайн-освіта, фінансові сервіси), а також інноваційні технології, такі як блокчейн і штучний інтелект. Особливості цифрової економіки полягають у її високій швидкості зростання, глобальному охопленні, низьким бар'єрам входження та значній залежності від даних. Ці особливості вимагають відповідних методів регулювання та оподаткування, оскільки традиційні податкові системи часто не здатні адекватно враховувати характер та обсяги цифрових транзакцій.

Оподаткування цифрової економіки має важливе значення для України, як для забезпечення справедливого поділу податкового навантаження між традиційними і цифровими бізнесами, так і для підвищення державних доходів. В умовах швидкого розвитку цифрових технологій і глобалізації економіки, ефективне оподаткування цифрових компаній може допомогти Україні залучити інвестиції та стимулювати інновації. Крім того, адекватне регулювання оподаткування дозволяє захистити інтереси місцевих підприємців і споживачів, забезпечуючи рівні умови гри для всіх учасників ринку. Це також сприяє зростанню довіри до електронної комерції серед населення, що є ключовим фактором розвитку цифрової економіки в країні.

В Україні правове регулювання цифрової економіки ще перебуває на етапі розвитку та адаптації до швидких технологічних змін. Податкове

законодавство, яке стосується цифрових товарів та послуг, включає Податковий кодекс України, де зазначені основні принципи оподаткування доходів від електронних сервісів. Однак, стандартні податкові підходи часто не враховують специфіки цифрових продуктів. В Україні застосовується ПДВ до електронних послуг, що надаються іноземними компаніями українським споживачам. Це є частиною намагань уряду щодо забезпечення справедливого оподаткування між іноземними та вітчизняними компаніями в сфері цифрових послуг.

Попри поступове введення регулювань, існують значні виклики та проблеми: Недостатня адаптація законодавства: існуючі норми часто не встигають за швидкістю розвитку технологій, що призводить до правових вакуумів, де деякі форми цифрових послуг не підпадають під жодні категорії оподаткування.

1. Визначення місцезнаходження оподаткування: у випадках, коли провайдер послуг або продавець товарів знаходиться за межами України, визначити юрисдикцію для оподаткування може бути складно. Це створює перешкоди для збору податків та контролю над трансграничними операціями.

2. Ухилення від оподаткування: відсутність ефективної системи ідентифікації та верифікації іноземних суб'єктів цифрової економіки може сприяти ухиленню від сплати податків.

3. Конкурентні переваги іноземних компаній: локальні підприємства часто опиняються в нерівних умовах через те, що іноземні компанії мають можливість оптимізувати свої податкові навантаження через міжнародні юрисдикції.

Міжнародний досвід. В ЄС введено ряд директив, що регулюють ПДВ на цифрові послуги, з метою забезпечення справедливого оподаткування відповідно до місцезнаходження споживача, а не провайдера. Це означає, що ПДВ стягується в країні споживача за ставками, що діють у цій країні. Це сприяє зменшенню податкових ухилень та забезпечує рівні умови для європейських та неєвропейських компаній. В США оподаткування цифрових товарів та послуг варіюється в залежності від штату. Наприклад, деякі штати стягують податки з продажу цифрових товарів, таких як електронні книги та музика, в той час як інші цього не роблять. Це створює складність у регулюванні та вимагає точного визначення категорій цифрових товарів, що підлягають оподаткуванню.

Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) пропонує кілька ключових ініціатив, які мають на меті адресувати виклики оподаткування цифрової економіки. Однією з основних ініціатив є BEPS (протидія виведенню прибутків від оподаткування), яка включає дії на рівні країн для запобігання розмиття податкової бази та переміщення прибутків у юрисдикції з низькими податками. Це включає рекомендації щодо визначення "постійного представництва" у цифровій економіці та розробку єдиних стандартів для звітності та обміну інформацією між країнами.

Ці міжнародні практики та стандарти можуть служити важливим орієнтиром для України при розробці власних регулятивних механізмів, адаптованих до специфіки національної цифрової економіки. Впровадження перевірених міжнародних підходів може допомогти забезпечити ефективне оподаткування цифрових товарів та послуг, сприяючи справедливості та стимулюючи економічний розвиток.

Адаптація законодавства до потреб цифрової економіки є ключовою для забезпечення ефективного оподаткування та стимулювання інноваційного розвитку. Україна стикається з викликами, що включають застарілі норми, які не враховують особливості цифрових продуктів та послуг. Відсутність чітких визначень та правил призводить до втрати податкових доходів та створює ризик податкового ухилення.

Зміни у законодавстві мають на меті включення визначень цифрових товарів, послуг, і цифрових платформ, що дасть змогу точно класифікувати операції і відповідно оподатковувати їх. Також важливою є інтеграція міжнародних стандартів та практик, які допоможуть Україні координувати податкову політику з глобальними процесами та зменшити можливості для ухилення від оподаткування на міжнародному рівні.

Один з перспективних напрямків реформування – впровадження цифрового податку, який би стосувався доходів міжнародних компаній, що заробляють на українських споживачах без фізичної присутності в країні. Це могло б включати податки на рекламу в інтернеті, продажу даних та інші онлайн-послуги, які в даний час ухиляються від оподаткування через відсутність фізичної юрисдикції.

Також необхідно розглядати зміни у міжнародному податковому законодавстві. Україні слід активно включатися в міжнародні дискусії та ініціативи, такі як план дій ОЕСР по боротьбі з розмиванням податкової бази та переміщенням прибутків (BEPS). Участь у міжнародних податкових угодах може допомогти Україні ефективніше контролювати трансна-

ціональні податкові схеми та забезпечувати справедливе оподаткування іноземних компаній.

Всі ці заходи спрямовані на створення ефективної та справедливої системи оподаткування, що сприятиме стабільному та здоровому розвитку цифрової економіки в Україні, стимулюючи інновації та забезпечуючи рівні умови для всіх гравців ринку.

Юридичні ризики включають потенційні конфлікти з міжнародними нормами та угодами. Нові правила оподаткування цифрової економіки можуть стикнутися з проблемами сумісності з існуючими міжнародними зобов'язаннями України, наприклад, у контексті угод про вільну торгівлю або подвійне оподаткування. Це може призвести до юридичних суперечок або необхідності перегляду таких угод.

Економічні ризики включають можливість негативного впливу на інвестиційний клімат. Введення додаткових податків або зборів може зменшити привабливість України як місця для іноземних інвестицій, особливо в технологічному секторі, який є високо конкурентним на глобальному рівні.

Для українських компаній введення нових правил може стати джерелом як можливостей, так і викликів. З одного боку, більш справедливі та прозорі правила можуть забезпечити рівні умови для конкуренції з іноземними компаніями. З іншого боку, більш жорсткі вимоги можуть збільшити адміністративне навантаження та витрати на дотримання норм, особливо для малого та середнього бізнесу.

Для іноземних компаній, особливо тих, що базуються в Україні або мають значні операції з українськими споживачами, зміни можуть включати необхідність переоцінки їхньої податкової стратегії в Україні. Нові правила можуть спонукати такі компанії до перегляду своїх моделей бізнесу, що може призвести до зменшення їхньої діяльності в країні або збільшення інвестицій в місцеву присутність для оптимізації податкових обов'язків.

Загалом, перехід до нових правил оподаткування цифрової економіки в Україні повинен враховувати баланс між необхідністю залучення інвестицій та необхідністю забезпечення справедливого оподаткування. Це вимагає глибокого аналізу потенційних наслідків та ретельної підготовки змін до законодавства, щоб уникнути непередбачуваних негативних наслідків.

Оподаткування цифрової економіки в Україні стоїть перед важливими викликами та можливостями. Впровадження нових правил необхідне для адаптації податкової системи до сучасних реалій глобального ринку та технологічних змін. Це включає визначення нових категорій цифрових товарів та послуг, урахування особливостей міжнародного цифрового бізнесу, а також зміцнення правової та економічної основи для справедливого оподаткування. Міжнародний досвід показує різні підходи до цих викликів, з яких Україна може взяти найкращі практики для розробки власних рішень.

Рекомендації для законотворців щодо оптимальних шляхів реформування податкової системи

1. Розробка чітких правил для цифрових товарів та послуг: визначення, що вважається цифровим товаром або послугою, повинне бути чітким та відповідати міжнародним стандартам, щоб уникнути податкових лазівок.

2. Впровадження цифрового податку для міжнародних компаній: такий податок дозволить залучити до оподаткування великі технологічні компанії, що діють в Україні, але фізично не присутні в країні.

3. Гармонізація з міжнародними податковими стандартами: Україні важливо слідувати міжнародним угодам та ініціативам, зокрема ОЕСР, для боротьби з ухиленням від оподаткування та забезпеченням справедливості.

4. Стимулювання цифрової економіки через податкові пільги: податкові стимули для стартапів та інноваційних проєктів можуть сприяти розвитку внутрішнього ринку цифрових послуг.

5. Розвиток інфраструктури для цифрового адміністрування податків: впровадження сучасних технологій для податкового адміністрування може підвищити ефективність збору податків та мінімізувати можливості для податкових зловживань.

У підсумку, реформа податкової системи України в контексті цифрової економіки вимагає комплексного підходу, що враховує як місцеві, так і глобальні аспекти. Такі зміни повинні сприяти створенню справедливого, прозорого та конкурентоспроможного податкового середовища.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD: The Outcome Statement on the Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy (July 2023) details international agreements to address tax challenges of the

digital economy, focusing on reallocating taxing rights and introducing a global minimum tax. This comprehensive document can serve as a primary reference for understanding current global tax reforms. Access the document [here](#).

2. OECD BEPS Action 1 Report: Discusses the tax challenges of the digital economy and introduces measures under the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project. It provides a foundation for understanding the specific measures aimed at preventing tax avoidance and ensuring that profits are taxed where economic activities and value creation occur. Learn more about BEPS Action 1.

3. Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) – OECD: This document explains the rules designed to ensure that multinational enterprises pay a minimum level of tax. This is crucial for addressing the issue of base erosion and profit shifting, particularly relevant to the digital economy where profits can easily be shifted to low-tax jurisdictions. Explore the GloBE Rules [here](#).

4. Bloomberg Tax – BEPS & the OECD: Taxation of the Digital Economy: Offers insights into how the OECD's Inclusive Framework on BEPS is addressing tax challenges in the digital economy, highlighting the practical implications for multinational enterprises and governments. It includes discussions on the implementation of digital services taxes and the potential for double taxation, providing a practical perspective on theoretical frameworks. Check Bloomberg for further details.

5. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy – OECD: This report provides a thorough analysis of how the digital economy poses challenges for international taxation and suggests approaches for reform. It is pivotal for understanding the broader implications of digital economy taxation and the need for consistent and comprehensive tax rules. Read the OECD report.

Чижикова Олена,

д-р філос., старший науковий співробітник

Науково-дослідного інституту

фінансової політики,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ВПЛИВ BEPS 2.0 НА МІЖНАРОДНІ ПОДАТКОВІ СХЕМИ: НОВІ МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ БОРОТЬБИ З УХИЛЕННЯМ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У контексті глобалізації економіки, корпоративні стратегії ухилення від сплати податків стають все більш складними та вдосконаленими. Основна проблема полягає у використанні транснаціональними компаніями податкових схем, які дозволяють мінімізувати сплату податків через переміщення прибутків до країн з низькими податковими ставками. За оцінками ОЕСР, глобальні втрати від BEPS можуть сягати 100-240 мільярдів доларів щороку, що становить від 4 до 10 % від усіх доходів від корпоративного податку у світі [1]. Для України ця проблема також є актуальною. Значні втрати українського бюджету відбуваються через схеми з оптимізації податків великими міжнародними холдингами, які використовують слабкі місця в національному законодавстві та міжнародних угодах для зниження податкового навантаження. Одним з яскравих прикладів є ситуація з великими технологічними компаніями, які через відсутність фізичної присутності в Україні та використання цифрових моделей бізнесу уникають сплати податків, що призводить до мільйонних втрат для державного бюджету.

BEPS 2.0 запроваджений ОЕСР, пропонує систему заходів, що включає глобальну мінімальну податкову ставку для корпорацій та правила розподілу податкових прав між країнами з метою боротьби з вказаними вище викликами [2]. Ці заходи мають на меті вирішити проблему розмивання податкової бази та переміщення прибутків, що має стати суттєвим кроком на шляху до справедливого розподілу податкових надходжень та зміцнення фінансової стабільності країн.

Одним з найважливіших аспектів BEPS 2.0 є запровадження глобальної мінімальної податкової ставки для міжнародних корпорацій. Ця ставка визначена у 15 %, що має на меті забезпечити мінімальний рівень

оподаткування прибутків компаній, незалежно від того, у якій країні вони зареєстровані. Цей захід націлений на зменшення привабливості податкових гаваней та запобіганні конкурування країн за зниження податкових ставок для приваблення міжнародного бізнесу [3].

BEPS 2.0 також включає нові правила, які змінюють підходи до визначення того, які країни мають право оподатковувати певні види доходів транснаціональних корпорацій. Це стосується особливо цифрової економіки, де традиційні правила визначення постійного представництва можуть бути недостатніми. Нові правила дозволяють країнам оподатковувати доходи, отримані компаніями, що мають значну цифрову присутність у їхніх межах, навіть якщо фізичне представництво відсутнє.

Правила BEPS 2.0 зобов'язують країни поліпшувати механізми обміну податковою інформацією та забезпечувати прозорість діяльності транснаціональних корпорацій і мають на меті вирішити проблему розмивання податкової бази та переміщення прибутків, створюючи стабільний міжнародний податковий ландшафт. Впровадження цих ініціатив допоможе забезпечити внесення корпораціями справедливого вкладу у бюджети країн, де вони ведуть свою діяльність, і сприятиме глобальній фінансовій стабільності.

Адаптація національного податкового законодавства України до нових вимог BEPS 2.0 вимагає комплексного підходу. Необхідно привести національне податкове законодавство у відповідність з новими міжнародними стандартами, введеними в рамках BEPS 2.0. Особлива увага має бути спрямована на законодавче врегулювання цифрової економіки, що дозволить обкладати податком прибутки, отримані цифровими гігантами, які фізично не присутні в країні, але мають значну економічну присутність. Важливо забезпечити впровадження механізмів автоматичного обміну податковою інформацією між країнами, це допоможе виявляти і контролювати транснаціональні фінансові потоки та запобігати втратам податкових надходжень. Одним із першочергових кроків є налагодження системи звітності для міжнародних корпорацій, що вимагатиме від компаній надавати детальну звітність про свою діяльність в кожній країні їхньої присутності.

Україна має активізувати свою участь у міжнародних податкових форумах та організаціях, як ОЕСР, для забезпечення узгодженості своїх податкових норм з міжнародними стандартами. Це також передбачає розробку спільних стандартів аудиту та методик оцінки податкових ризиків з міжнародними партнерами, щоб ефективно протидіяти агресивному податковому плануванню. Такий комплексний підхід дозволить Україні не

тільки адаптуватися до глобальних змін у податковій сфері, але й ефективно використовувати міжнародний досвід для посилення власної податкової системи.

Таким чином ефективна імплементація засад BEPS 2.0 в Україні вимагає системного підходу, що включає оновлення існуючих податкових кодексів та адаптацію законодавства до нових міжнародних стандартів, забезпечуючи справедливий розподіл податкових надходжень між країнами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. International collaboration to end tax avoidance. URL : <https://www.oecd.org/tax/beps/>
2. BEPS 2.0: What you need to know : website. URL : <https://kpmg.com/xx/en/home/insights/2022/03/beps-2-0-what-you-need-to-know.html>
3. Being prepared for global minimum taxes. URL : https://www.ey.com/en_gl/services/tax/base-erosion-profit-shifting-beps

Шкуренко Наталія,
*старший науковий співробітник
відділу дослідження міжнародної
податкової конкуренції
Науково-дослідного інституту
фінансової політики,
Державний податковий університету,
м. Ірпінь, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕДУРИ ВЗАЄМНОГО УЗГОДЖЕННЯ У ШВЕЙЦАРІЇ

Як зазначено у Рекомендаціях з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти) Міністерства фінансів України, усунення можливостей для міжнародного ухиляння від сплати податків та уникнення оподаткування, а також ефективне та дієве запобігання податковому оподаткуванню є важливими для розбудови міжнародної податкової системи, що підтримує економічне зростання та стійку глобальну економіку [1].

Швейцарія підтримує міжнародні зусилля щодо досягнення більшої прозорості та рівних умов в оподаткуванні транснаціональних компаній. Будучи членом ОЕСР, вона бере активну участь у проєкті, спрямованому на боротьбу з розмиванням оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS), та подальшій роботі. Остаточні результати цього проєкту OECD/G20 були прийняті в жовтні 2015 року. Деякі з них розглядаються як нові мінімальні стандарти, яким усі країни-члени G20 та OECD та держави-члени Інклюзивної платформи BEPS зобов'язуються відповідати. Зі свого боку Швейцарія впроваджує мінімальні стандарти зазначеного проєкту [2].

Потрібно підкреслити, що угоди про подвійне оподаткування Швейцарія уклала з багатьма країнами. Якщо подвійне оподаткування все-таки має місце з країною, з якою Швейцарія підписала угоду про подвійне оподаткування, або якщо існує ризик такого подвійного оподаткування, платники податків, які проживають у Швейцарії, можуть звернутися до Федерального департаменту фінансів у Берні з проханням розпочати процедуру взаємної угоди [3].

Як правило, розрізняють два типи процедури взаємної угоди:

а) процедуру взаємної домовленості, щоб усунути подвійне оподаткування, яке вже відбулося, або запобігти неминучому подвійному оподаткуванню. Якщо, наприклад, пенсія пенсіонера оподатковується у Швейцарії

та і в іншій державі. Інший приклад – коли держава коригує оподаткування базу компанії-резидента в державі через операції, які вона здійснила з компанією, що базується в Швейцарії;

б) процедуру взаємної домовленості, щоб уникнути подвійного оподаткування у сфері трансфертного ціноутворення. Зазвичай, якщо транснаціональна компанія хоче заздалегідь визначити ціни на операції між компаніями групи у формі попередньої угоди про ціни (АРА). Також у межах такого договору можливе охоплення минулих податкових періодів, якщо факти та обставини ідентичні («відкат»).

Варто наголосити на тому, що процедура взаємної угоди може бути багатосторонньою, якщо обставини виправдовують це, а між кожною з зацікавлених країн існує угода про подвійне оподаткування, яка містить положення про взаємні угоди.

Перед поданням запиту про початок процедури взаємної угоди, якщо це необхідно, платник податків повинен виконати адміністративні дії відповідно до того, що було узгоджено між компетентними швейцарськими та іноземними органами, щоб отримати договірні іноземні податкові знижки. Варіант взаємної домовленості можливий лише в разі невдалої процедури.

Разом з тим можна вимагати розпочати процедуру взаємної домовленості, навіть тоді, коли оподаткування, яке не відповідає Конвенції, є результатом застосування податковими органами положень проти зловживань. Це також стосується випадків, коли платник податків ініціював первинне коригування особисто та добросовісно.

Про початок процедури взаємної домовленості може бути подано запит, навіть якщо після податкової перевірки у Швейцарії платник податків прийняв коригування, про які йдеться у запиті. Початок процедури взаємної домовленості не залежить від інших засобів правового захисту, передбачених швейцарським або іноземним законодавством. Таким чином, процедура взаємної домовленості може бути застосована незалежно від того, прийнято чи оскаржено в суді рішення про оподаткування в Швейцарії чи іноземній державі. Зверненням ініціювати взаємну угоду процедура не дає змогу платнику податків захистити свої права, передбачені в інших засобах правового захисту. Компетентний орган у Швейцарії не пов'язаний будь-яким рішенням, ухваленим швейцарським або іноземним судом.

Правову основу формують положення про порядок взаємної угоди, викладені у швейцарських угодах про уникнення подвійного оподаткування. Правову природу та об'єкт процедури взаємного узгодження у Швейцарії розглядають таким чином. Зокрема, визначено, що процедура взаємної угоди – це процедура між Швейцарією та державою, стороною якої не є платник податків.

Зазначена процедура спрямована на досягнення згоди між компетентними органами згідно з угодами про уникнення подвійного оподаткування в конкретному випадку на вимогу платника податків з метою усунення подвійного оподаткування, що виникло, або уникнення оподаткування, яке не відповідає чинній угоді про уникнення подвійного оподаткування.

Це також дає змогу компетентним органам нівелювати всі непрості моменти або розвіяти сумніви, які можуть впливати на тлумачення або застосування угоди про уникнення подвійного оподаткування. По суті, це труднощі загального характеру, які стосуються або можуть стосуватися певної категорії платників податків.

Процедура взаємної домовленості не накладає обов'язку досягти результату. Компетентні органи не повинні гарантувати рішення, яке усуває подвійне оподаткування або оподаткування, що не відповідає вимогам; вони просто повинні прагнути до цього.

У ряді швейцарських угод міститься арбітражне застереження. У таких випадках платник податків може вимагати розв'язання питань, не вирішених у порядку взаємної домовленості, до арбітражного розгляду після закінчення строку, установленого договором. Однак більшість угод унеможлиблюють арбітраж, якщо суд уже ухвалив рішення з цього питання. Рішення арбітражу має бути виконане за взаємною згодою компетентних органів.

Також варто наголосити на тому, що процедура взаємного узгодження розпочинається на вимогу платника податків. Запит на процедуру взаємної домовленості, як правило, має бути поданий до компетентного органу у країні проживання платника податків. Якщо йдеться про кількох платників податків, кожен із них може подати запит до компетентного органу своєї країни проживання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Рекомендації з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти). URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua\(1\).pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua(1).pdf)
2. Оподаткування компаній / BEPS. Державний секретаріат міжнародних фінансів : офіційний вебсайт. URL : <https://www.sif.admin.ch/sif/en/home/multilateral-relations/company-taxation-beps.html>
3. Інформаційний бюлетень щодо процедури взаємної угоди (PDF, 208 kB, 07.06.2018). URL : <https://www.sif.admin.ch/sif/en/home/bilateral-relations/tax-agreements/double-taxation-agreements/mutual-agreement-procedure.html>

СЕКЦІЯ 6

ІНСТРУМЕНТИ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ, ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ТА РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

Забловська Вероніка,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня факультету
податкової справи, обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ

Управління в умовах економічної нестабільності стає вирішальним завданням для підприємств. Нестабільність в економіці може бути спричинена різноманітними факторами, такими як коливання валютних курсів, зміни витрат на ресурси, політичні нестабільності та інші чинники. У таких умовах підприємства повинні розробляти та впроваджувати стратегії управління, спрямовані на зменшення ризику й збільшення стійкості бізнесу. Це може включати диверсифікацію продуктів або ринків, створення фонду фінансового резерву, удосконалення систем управління ризиками та реагування на зміни в оперативному середовищі.

В умовах економічної нестабільності стратегії управління стають ключовими факторами успішності функціонування підприємств. Наприклад, розгляд диверсифікації портфеля продукції або послуг може допомогти зменшити вплив коливань попиту на конкретні товари або послуги. Оптимізація внутрішніх процесів та витрат стає стратегічною необхідністю для забезпечення ефективного використання ресурсів у невпевнених економічних умовах [3].

Аналіз економічної нестабільності перед упровадженням стратегій управління вимагає глибокого розуміння факторів, що її викликають. Це

включає оцінку різноманітних ризиків, таких як валютні коливання, зміни на ринку праці та політичне середовище. Після аналізу підприємства розробляють стратегії, спрямовані на зменшення впливу цих факторів. Ці стратегії можуть включати диверсифікацію ризиків, застосування фінансових інструментів для захисту від коливань валютних курсів та адаптацію бізнес-моделі до змін на ринку. Після впровадження стратегій необхідно постійно моніторити їх ефективність та адаптувати їх відповідно до змін в економічному середовищі. Такий циклічний підхід дозволяє підприємствам ефективно реагувати на непередбачувані умови та забезпечує стійкість бізнесу [2].

Розробка стратегії розвитку підприємства має відбуватися поетапно з урахуванням усіх факторів, що можуть вплинути на його діяльність. Етапи розробки стратегії можна умовно поділити на наступні:

1. Усвідомлення місії підприємства.
2. Вивчення стану зовнішнього середовища та оцінка його впливу на діяльність підприємства. На даному етапі слід особливу увагу зосередити на факторах, що призводять до нестабільності в українській економіці, таких як кризові ситуації, залишки командного управління, проблема корупції, постійні зміни в економічній політиці та неефективне використання державних інструментів регулювання економіки.
3. Аналіз сильних та слабких сторін діяльності підприємства.
4. Встановлення стратегічних цілей розвитку підприємства.
5. Розробка та оцінка стратегічних альтернатив розвитку, а також вибір оптимальної альтернативи.
6. Реалізація заходів, спрямованих на втілення обраної стратегії розвитку.
7. Моніторинг ходу реалізації стратегії та визначення потреби в її коригуванні.
8. Оцінка втілення стратегії та врахування недоліків при подальшій розробці або зміні стратегії [1].

Економічна нестабільність створює значні виклики для підприємств, особливо в управлінні ризиками та забезпеченні фінансової стійкості. В умовах таких змін стратегії управління мають бути гнучкими та відповідати швидкозмінному оточенню. Ключовими аспектами таких стратегій є постійний аналіз ринкових умов, ефективна реакція на ризики та розробка заходів для зменшення їх впливу. Підприємства можуть використовувати різноманітні інструменти, такі як хеджування та диверсифікація портфеля,

для зниження ризиків і забезпечення стабільності. Крім цього, важливою є гнучкість у виборі стратегій та прийнятті рішень, щоб пристосовуватися до непередбачуваних змін в економічному середовищі. Тільки за умови систематичного та динамічного управління ризиками можна досягти успіху, навіть у нестабільних умовах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хацер М. В. Стратегія розвитку підприємства в умовах нестабільності економіки держави. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)* 3. 2014. С. 109–112.
2. Бровченко А. А. Управління стратегічним розвитком підприємства в умовах нестабільності / Центральноукраїнський нац. тех. ун-т. Кропивницький, 2022. 83 с.
3. Парфентій Л. А. Управління фінансовою безпекою підприємств в умовах економічної нестабільності : монографія. Суми : ХНУВС Сумська філія, 2019. 183 с.

Іванець Євгеній,
*здобувач вищої освіти третього
(освітньо-наукового) рівня,
Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки»,
м. Київ, Україна*

ФІНАНСОВА СТІЙКІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ АГРОПРОМИСЛОВОГО ВИРОБНИЦТВА

Одна з ключових галузей економіки України - сільське господарство, яке має великий вплив на рівень життя населення. У сфері агропромислового виробництва відбулися зміни у земельних та майнових відносинах, і з'явилися нові підприємства з інноваційними організаційно-правовими формами. Для модернізації сільськогосподарського виробництва та впровадження світових стандартів якості виробники потребують єдиної законодавчої бази.

Враховуючи воєнний стан в країні, коли в сільському господарстві наявні кризові явища особливу актуальність і практичну значущість набувають питання моніторингу поточного стану підприємств агропромислового виробництва можливі варіанти їх фінансової стійкості. Одним із важливих викликів для сучасних підприємств - це збереження їх конкурентоспроможності та здатність підтримувати активність у постійно змінному зовнішньому середовищі. Неефективність виробництва може бути спричинена ігноруванням економічної ефективності та науково-технічного прогресу. Агропромислове виробництво базується на суспільному і територіальному поділі праці та системі ринкових взаємовідносин, поєднуючи державний і ринковий механізми регулювання.

Для ефективного функціонування агропромислового виробництва, збереження навколишнього середовища, підвищення якості й екологічної безпечності виробництва сільськогосподарської продукції та еквівалентного ціноутворення обов'язково необхідна державна підтримка [1], навіть під час воєнного стану.

Що ж стосується фінансової стійкості, то – «це рівновага між власними та залученими засобами, відносною незалежністю та від випадковостей ринкової кон'юнктури. Фінансова стійкість – це такий стан фінансових ресурсів за рахунок їх розподілу та використання що забезпечує подальше

зростання діяльність агропромислового підприємства, здатності забезпечувати відповідність і своєчасність змін виробничих, трудових та інформаційних ресурсів та використання нових можливостей з метою отримання прибутку» [2]. На нашу думку, Підприємства агропромислового виробництва можна вважати фінансово стійким, якщо воно здатне власними коштами повністю перекрити свої зобов'язання перед кредиторами та усіма постачальниками. «Фінансова стійкість – це узагальнений показник оцінки фінансового стану, який відображає здатність (спроможність) підприємства функціонувати і розвиватися під впливом численної кількості ризиків, виконувати певні зобов'язання, гарантуючи собі стабільну прибутковість, ліквідність та плато – спроможність» [3].

Розрізняють внутрішню та зовнішню фінансову стійкість підприємства агропромислового виробництва. Внутрішня фінансова стійкість підприємства відображає його здатність та стан виробничої структури, що гарантує стабільні результати у фінансово-економічній сфері. Швидке та гнучке управління внутрішніми факторами є основою для досягнення цієї стабільності. Зовнішня фінансова стійкість підприємства пов'язана з впливом зовнішнього середовища на його економічну діяльність, яке в значній мірі залежить від ефективності макроекономічних методів регулювання ринкової економіки.

Основними факторами впливу на фінансову стійкість підприємств агропромислового підприємства в умовах воєнного стану є:

відсутність різного роду контрагентів (постачальників, покупців тощо), зокрема через релокацію бізнесу або взагалі через неможливість працювати на окупованих територіях, або майно підприємства повністю знищене;

ріст цін на паливні та енергетичні ресурси, перебої з електроенергією; порушення логістики;

«brain drain», що в перекладі з англ. означає «відтік мізків», тобто зараз в Україні відбувається процес масової еміграції, при якій від'їжджають фахівці, вчені і кваліфіковані робітники;

мобілізація чоловіків.

Як варіант виходу з даної ситуації, що діє в Україні на початку 2024 року, можна запропонувати для фінансова стійкість підприємств агропромислового виробництва наступні тимчасові кроки:

пошук нових покупців та постачальників;
використання грантових пропозицій;

пошук інвесторів з готовністю фінансової підтримки;
перерозподілити обов'язки серед працівників підприємства.

Як висновок, можна з впевненістю сказати, що в умовах воєнного стану, всім підприємствам, а не лише підприємствам агропромислового виробництва, складно підтримувати (втримати) достатній рівень фінансової стійкості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Скорик М. О. Еволюція та сутність державного регулювання аграрного сектору економіки. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2017. Частина 1. 198, [12–13] с.
2. Томілін О. О., Вовк М. О. Формування стратегії управління виробничими потужностями агропродовольчого підприємства в умовах глобалізації. *Агросвіт*. 2020. № 10. С. 29–36. URL : <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/7989>
3. Пешков А. М., Лега О. В., Аналіз фінансової стійкості вітчизняних підприємств в умовах невизначеності. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2024. № 1 (10). URL : <http://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/318/305>

Крук Олена,

канд. екон. наук, доцент,

*доцент кафедри фінансів, банківської
справи та підприємництва;*

Борисова Світлана,

д-р екон. наук, доцент,

*професор кафедри фінансів, банківської
справи та підприємництва,*

*Донбаська державна машинобудівна
академія,*

м. Краматорськ, Україна

ІНСТРУМЕНТИ ВІДНОВЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ВОЄННОГО КОНФЛІКТУ В УКРАЇНІ

У нинішніх складних економічних умовах, що зумовлені воєнним конфліктом в Україні, відновлення діяльності підприємств є одним з ключових чинників економічного зростання країни. Збройний конфлікт призвів до значних негативних економічних зрушень: суттєво зросла економічна нестабільність, різко впала активність бізнесу, погіршилася логістика, багато підприємств зазнали значних збитків або повністю припинили свою роботу через руйнування інфраструктури, втрату ринків збуту та розрив ланцюгів постачання. Крім того, над підприємствами, що залишилися на окупованих територіях, втрачено контроль, відповідно й держава не отримує від них надходжень до бюджету. Конфлікт вплинув на загальний бізнес-клімат країни, знизивши довіру інвесторів та ускладнюючи умови для розвитку суб'єктів підприємницької діяльності. Тому відновлення діяльності українських підприємств, що постраждали від війни, є надзвичайно важливим для забезпечення робочих місць, податкових надходжень і зростання ВВП.

Вітчизняний бізнес в умовах воєнного стану потребує активного державного втручання, саме тому пряме державне регулювання є суттєвим інструментом державної підтримки бізнесу (прийняття законодавчо-нормативних актів, що створюють правові умови розвитку економіки та соціальної сфери, та ін.).

Уряд України відіграє ключову роль у процесі відновлення підприємств шляхом розробки програм підтримки, надання фінансової допомоги, пільгового кредитування та податкових стимулів. Спеціальні програми кредитування для постраждалих від війни підприємств за низькими ставками допомагають суб'єктам господарювання залучити необхідні кошти для відновлення виробничих потужностей та оборотного капіталу. Крім того, тимчасове звільнення від сплати податків або їх зниження може полегшити фінансове навантаження на підприємства в перші роки після відновлення діяльності.

За матеріалами відділу зв'язків з громадськістю та засобами масової інформації Міністерства економіки України [1] уряд України розробив та впровадив низку заходів та програм, спрямованих на допомогу бізнесу в цей складний період. Одним з ключових інструментів стала державна програма «Доступні кредити 5-7-9%», яка була запроваджена урядом з метою полегшення доступу до фінансування для малих та середніх підприємств шляхом надання пільгових кредитів та вдосконалення механізмів державної підтримки.

Опорні пріоритети, які внесені до програми, включають:

1. Посилення підтримки переробних підприємств та проєктів енергоефективності, що спрямовано на економічне зростання та енергетичну безпеку країни.

2. Запровадження спеціальних програм та умов для підприємств деокупованих територій, які зазнали найбільших втрат внаслідок воєнних дій та потребують особливої уваги з боку держави.

3. Впровадження механізмів державної підтримки за договорами факторингу, які дозволяють отримати додаткові можливості для розвитку вітчизняного виробництва шляхом поповнення обігового капіталу.

Програма «Доступні кредити 5-7-9%» та проєкт USAID «Реформування фінансового сектору» покликані забезпечити комплексну підтримку підприємств в Україні, сприяти відновленню економічної діяльності на деокупованих територіях та стимулювати розвиток пріоритетних галузей. Своєю чергою, це сприятиме зростанню зайнятості, податкових надходжень та загальному економічному відновленню бізнесу та країни в цілому в умовах воєнного конфлікту.

Також слід зазначити, що в країні прийнято урядові рішення, які спрямовані на покращення регуляторного середовища шляхом впровадження декларативного принципу управління, скасування значної кількості дозволів

та ліцензій для підприємців, встановлення мораторію на перевірки бізнесу. Ці заходи спрямовані на зменшення адміністративного тягаря для підприємців та забезпечення їхньої стабільної діяльності в умовах воєнного стану [2].

Взаємозв'язок держави та підприємств є дуже важливим в питанні залучення інвестицій як на національному, так і на глобальному рівнях [3]. Активне залучення прямих іноземних інвестицій є важливим інструментом для відновлення економіки України. Іноземний капітал дозволить забезпечити необхідними коштами для оновлення та модернізації виробничих потужностей, впровадження нових технологій та розширення експорту. Прямі іноземні інвестиції є найбільш привабливою формою інвестування в Україні за безпосередньої участі держави, яка виступає гарантом захисту прав інвесторів, створення сприятливого інвестиційного клімату та забезпечення стабільного правового поля для ведення бізнесу. Для створення сприятливих умов для інвесторів та забезпечення ефективного функціонування підприємств необхідно приділити особливу увагу розвитку інфраструктури. Відновлення та модернізація інфраструктури потребують значних фінансових ресурсів та є критично важливими для забезпечення безперебійної роботи підприємств. Тому важливо залучати міжнародну допомогу та співпрацювати з іноземними партнерами, що допоможе українським підприємствам впровадити найкращі практики, інноваційні технології та підвищити свою конкурентоспроможність на глобальному ринку. Міжнародна співпраця також сприятиме інтеграції української економіки у світові ланцюги постачання, розширенню доступу до нових ринків збуту, дозволить вітчизняним виробникам диверсифікувати свою діяльність та зменшити залежність від окремих ринків.

Успішне відновлення економіки України значною мірою залежить не лише від відбудови інфраструктури та залучення інвестицій, а й від наявності кваліфікованої робочої сили. В умовах воєнного стану багато суб'єктів трудового права змушені були змінити місце проживання або професійний напрям. Інвестиції, що спрямовані в програми професійної підготовки, перекваліфікації та перепідготовки, допоможуть працівникам адаптуватися до нових реалій ринку праці, опанувати актуальними навичками та підвищити свою конкурентоспроможність. Для підприємств це означатиме доступ до кваліфікованої робочої сили, необхідної для впровадження нових технологій, підвищення продуктивності та розширення виробництва.

Таким чином, відновлення діяльності підприємств в Україні є складним і багатогранним процесом, що вимагає комплексного підходу та залучення різних інструментів. Державна підтримка, залучення інвестицій, розвиток інфраструктури, професійна підготовка кадрів та міжнародна співпраця є ключовими факторами для успішного відновлення економіки та забезпечення сталого зростання. Лише за умови ефективного використання цих інструментів українські підприємства зможуть подолати наслідки воєнного стану та стати конкурентоспроможними на внутрішньому та зовнішніх ринках.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Відновлення економіки на деокупованих територіях та підтримка вітчизняного виробника: уряд удосконалив умови підтримки бізнесу за програмою «5-7-9». URL : <https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=b754837a-806c-4206-92e6-2e9adce60882&title=VidnovlenniaEkonomiki>
2. Держава підтримує український бізнес, який виявив надзвичайну стійкість в умовах війни. URL : <https://www.kmu.gov.ua/>
3. Марусяк Н., Ратушняк Д., Кулько К. Роль прямих іноземних інвестицій в діяльності національних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 38. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-45>

Купріянова Анастасія,

*здобувача вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня факультету
податкової справи, обліку і аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ НА ПОВЕДІНКУ СПОЖИВАЧА

Вплив інфляції на поведінку споживача є важливим аспектом економічної аналітики. Інфляція, як зростання загального рівня цін на товари та послуги, може суттєво вплинути на фінансове становище громадян та споживчі рішення. Проблема інфляції та її вплив на поведінку споживача залишається актуальною темою досліджень у сучасному світі, особливо в умовах економічної нестабільності та глобальних викликів.

Вплив інфляції на купівельні звички споживачів є значним і може мати різноманітні наслідки. Споживачі можуть відкладати покупки, очікуючи зниження цін у майбутньому або з метою накопичення більше грошей для витрат. За наявності інфляції споживачі можуть шукати більш доступні або економічні альтернативи до своїх звичних товарів та послуг, що може призвести до зростання популярності товарів-субститутів. Крім того, споживачі можуть переглядати свої пріоритети споживання, зосереджуючись на необхідних та важливих для них товарах та послугах, тоді як витрати на розваги або розкішні товари можуть бути обмежені [1].

Інфляція також впливає на очікування споживачів, яке відіграє важливу роль у формуванні їхніх фінансових стратегій та рішень. По-перше, споживачі уважно стежать за економічними тенденціями та прогнозами інфляції, що визначає їхні очікування щодо швидкості зростання цін у майбутньому і впливає на їхні рішення щодо витрат і інвестування. Далі, очікування інфляції може змінити напрямок їхніх інвестиційних та заощаджувальних рішень. Наприклад, споживачі можуть обирати інвестиційні продукти, які приносять вищий дохід, щоб компенсувати втрату покупної спроможності грошей внаслідок інфляції.

Крім того, високий рівень інфляції може підірвати впевненість споживачів у майбутньому економічному стані країни, що може призвести до зменшення споживчої активності та обмеження витрат на дорогівартісні товари або послуги. Таким чином, очікування щодо майбутньої інфляції впливають на фінансові рішення та поведінку споживачів, включаючи їхні інвестиційні та заощаджувальні стратегії, а також загальну впевненість у майбутньому економічному стані [1].

Війна в Україні, поглиблює вплив інфляції на поведінку споживача та погіршує фінансове становище деяких верств населення, особливо пенсіонерів та людей з низьким доходом. Інфляційні процеси призводять до зростання відсотка бідності у державі. Це ставить під загрозу економічну стабільність та соціальний розвиток України і вимагає комплексних заходів для покращення економічної ситуації та забезпечення соціальної підтримки для тих, хто постраждав від війни [2].

Зростання цін на товари та послуги може негативно вплинути на фінансове становище населення, які вже перебувають у складних економічних умовах. Люди витрачають більшу частину своїх доходів на основні потреби, такі як харчування, житло та медичні послуги, тому зростання цін може призвести до зменшення їхньої покупної спроможності та збільшення фінансових труднощів.

Для споживачів, які мають мінімальний дохід, важливо мати доступ до дешевших альтернативних товарів та послуг, а також до соціальних програм підтримки. Програми соціального захисту, такі як соціальні виплати, допомога по безробіттю та інше, можуть допомогти згладити негативний вплив інфляції на сім'ї з малим прожитковим мінімумом [2].

Військові дії поглиблюють економічні та соціальні проблеми, особливо на територіях, де відбувається зіткнення. Це призводить до підвищеного рівня стресу та невпевненості у споживачів, що впливає на їх здатність управляти своїм бюджетом.

Розглядаючи можливості соціального захисту та компенсації втрат від інфляції, важливо враховувати різноманітні аспекти, які можуть допомогти згладити негативні наслідки для різних соціальних груп [2]:

- Індexсація соціальних виплат. Уряд може встановлювати механізми індexсації соціальних виплат, таких як пенсії, допомога по безробіттю, соціальні стипендії тощо, щоб вони автоматично зростали у відповідь на зростання рівня інфляції.

- Підтримка вразливих соціальних груп. Держава може надавати спеціальні соціальні програми та пільги для вразливих соціальних груп, таких як малозабезпечені сім'ї, люди з обмеженими можливостями, ветерани тощо, для компенсації збитків від інфляції.

- Розвиток ринку праці та підвищення заробітних плат. Збільшення заробітних плат та створення нових робочих місць може зробити соціальний захист ефективнішим, дозволяючи людям зберігати свою покупну спроможність у відповідності з рівнем інфляції, особливо у мало населених територіальних громадах.

- Консультативна підтримка. Надання консультативної підтримки населенню може допомогти людям краще розуміти вплив інфляції та шукати ефективні способи захисту своїх фінансових інтересів.

Загалом, ефективний соціальний захист та компенсація втрат від інфляції вимагають комплексного підходу та врахування потреб різних соціальних груп, зокрема тих, які перебувають у найбільш вразливому становищі.

В Україні війна глибоко позначилася на впливі інфляції на поведінку споживача та на рівень бідності в країні. Інфляційний тиск, поєднаний з економічними та соціальними наслідками війни, створив серйозні виклики для громадян. Зростання цін на товари та послуги, обмежені можливості доступу до робочих місць і джерел заробітку, а також загальна нестабільність економічного середовища стимулювали зростання рівня бідності серед населення [3].

Під впливом інфляції споживачі були змушені адаптувати свої витрати, шукати альтернативні дешевші товари та послуги, що поглиблювало їхні економічні труднощі. Особливо вразливі верстви населення, такі як безробітні, пенсіонери, малозабезпечені родини та люди з обмеженими можливостями, стали більше схильні до втрати фінансової стабільності через погіршення економічної ситуації. Результатом цього стало загострення проблеми бідності в Україні. Зростання цін на базові товари та послуги зменшило покупну спроможність населення, що призвело до збільшення числа людей, які живуть за межею бідності. В умовах війни і інфляції важливою стає роль соціального захисту та гуманітарної допомоги для тих, хто зазнає найбільших втрат.

Отже, інфляція в поєднанні з воєнним конфліктом суттєво поглиблює економічні та соціальні проблеми в Україні, зокрема бідність, і вимагає комплексного підходу для їх вирішення та полегшення негативних наслідків для населення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Макроекономіка: базовий курс : підручник / Малий І. Й., Радіонова І. Ф., Куценко Т. Ф., Федірко Н. В. Київ : Університетська книга, 2020. 253 с. URL : <https://core.ac.uk/download/pdf/197272729.pdf> (дата звернення: 01.05.2024).
2. Купріянова А. О., Скорик М. О. Бідність в Україні: реалії сьогодення і прогнози щодо її подолання. *Наука сьогодення: від досліджень до стратегічних рішень*. С. 24–26. URL : <https://archive.liga.science/index.php/conference-proceedings/issue/view/inter-22.12.2023/59> (дата звернення: 04.05.2024).
3. Тарасенко, А. Інфляція як міра економічної стійкості України під час російського вторгнення. *Науковий вісник Міжнародної асоціації науковців. Серія: економіка, управління, безпека, технології*. 2023. № 2(2). URL : <https://doi.org/10.56197/2786-5827/2023-2-2-4> (дата звернення: 05.05.2024).

Леонова Єлизавета,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня
спеціальність 051 «Економіка»;*

Скорик Марина,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри економічної політики та
сталого розвитку,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ІНФРАСТРУКТУРНІ ПРОЄКТИ ЯК ІНСТРУМЕНТИ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ

Передумовою ефективного функціонування й зростання національної економіки є високий рівень розвитку її інфраструктури. Розширення й оновлення об'єктів цієї сфери має стратегічний характер, оскільки охоплює будівництво доріг, освіту, охорону здоров'я, житлово-комунальне господарство, побутове обслуговування населення, роздрібну торгівлю й громадське харчування, також пасажирський транспорт, надання населенню послуг зв'язку тощо.

Отже, інфраструктура – це комплекс споруд і видів діяльності, що забезпечують створення необхідних умов для ефективного функціонування матеріального виробництва, вільного руху всіх видів товарів і ресурсів, а також нормальної життєдіяльності населення певної території.

Інфраструктура є невід'ємною частиною економічного простору, точніше це створений на певному просторі комплекс умов, що стимулюють розвиток економічної діяльності на цій території [1].

Говорячи саме про інфраструктуру підприємства, то її також можна класифікувати на два види: виробнича та соціальна інфраструктура.

Виробнича інфраструктура – це сукупність підрозділів, які прямо не беруть участь у створенні основної продукції, проте своєю діяльністю вони створюють належні умови для функціонування основних цехів. Виробнича інфраструктура має в собі підтримку обладнання в належному стані і його ремонт, своєчасне переміщення вантажів і якісне та економічне його виконання, також це забезпечення підприємства необхідними для виготовлення новоствореної продукції ресурсами і матеріалами, забезпечення постачання енергії на підприємство і його раціональне використання, і, авжеж, зберігання новоствореної продукції.

До проєктів виробничої інфраструктури цілком можна віднести мости, дороги, які необхідні для транспортування сировини, готової продукції та навіть працівників. Створення нових споруд, реконструкції, розширення та технічного переозброєння діючих об'єктів виробничої й соціальної інфраструктури.

Вплив проєктів виробничої інфраструктури відіграють важливу роль у відновленні підприємств після кризових ситуацій, таких як війна, стихійні лиха або економічні спади. Такі проєкти як побудова доріг, мостів сприяють відновленню або покращенню ланцюгів постачання, логістики, розширення торгівлі.

Вплив проєктів капітального будівництва охоплює створення або відновлення споруд і об'єктів, що розширює підприємство, відповідно, створюючи нові робочі місця. Також доступ до сучасної інфраструктури робить підприємство більш конкурентоспроможним на ринку.

Соціальна інфраструктура – це комплекс підрозділів підприємства, які забезпечують задоволення соціально-побутових та культурних потреб робітників. До соціальної інфраструктури входять заклади харчування, медичні центри, бібліотеки, дитячі садочки, спортивні комплекси, зони відпочинку тощо.

Нові об'єкти соціальної інфраструктури роблять життя працівників та їх сімей більш комфортним. Це своєю чергою, може суттєво вплинути на продуктивність праці робітників підприємства. Також це сприятиме на покращення іміджу організації оскільки турбота про соціальний добробут своїх працівників та створення комфортних умов для їх життя свідчить про соціальну відповідальність компанії та робить її більш привабливою для потенційних працівників, клієнтів, інвесторів та партнерів.

Розвинена соціальна інфраструктура є необхідною умовою покращення рівня та якості життя населення і має позитивний вплив на соціально-економічний розвиток держави [2].

Інфраструктурні проєкти є значними інвестиціями, які потребують ретельного планування та реалізації. Важливо враховувати потреби та стратегію розвитку підприємства, економічну доцільність, технологічні можливості, нормативні вимоги, ризики проєкту, вплив на довкілля та соціальну відповідальність.

Ефективні інфраструктурні проєкти можуть суттєво вплинути на успішність підприємства, сприяти його відновленню та розвитку, а також покращити життя працівників та їх сімей.

Реалізація інфраструктурних проєктів може стати потужним інструментом економічного відновлення підприємств, якщо воно правильно сплановане, реалізоване та контрольоване.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Сментина Н. В., Клевцєвич Н. А. Управління інфраструктурними проєктами. Одеса, 2016. С. 1–193. URL : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5582/1/%D0%A3%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D1%96%D0%BD%D1%84%D1%80%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%BA%D1%82%D1%83%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BC%D0%B8%20%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B0%D0%BC%D0%B8.pdf>
2. Пігуль Н. Г. Соціальна інфраструктура: поняття та функції. С. 69–71. URL : https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/58925/7/Pigul_functions1.pdf;jsessionid=D39F90FCACFC816495E58F35E50E7A05

Максименко Іван,
*канд. філос. наук, доцент,
доцент кафедри економічної політики
та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ПЛАНУВАННЯ ВІДНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД УКРАЇНИ

За оцінками Світового банку в Україні внаслідок війни знищено 1,4 млн житлових приміщень. Зруйновано або частково пошкоджено 10 % усіх закладів освіти та 16 % медичних закладів. У перший рік війни економіка скоротилася на 29,1 %, а власні доходи територіальних громад - на 17 %. Водночас понад 70 % завданих війною збитків припадає на Донецьку, Луганську, Харківську, Сумську, Чернігівську, Херсонську та Запорізьку області. Оскільки відбулася деіндустріалізація Сходу, економічна активність тяжіє до безпечних західних регіонів. В Україні з'явилося понад 5 мільйонів внутрішньо переміщених осіб, очікується близько 2 мільйонів ветеранів.

Закладати основу відновлення фахівці Міністерства розвитку громад, територій та інфраструктури розпочали зі створення якісно нової регіональної політики, спрямованої на подолання викликів війни та підготовку до євроінтеграції.

Будувати нові школи та домівки мають в першу чергу територіальні громади. Для відбудови громадам варто підготувати ґрунтовні документи планування. Це допоможе отримати державне фінансування та донорську допомогу.

За законодавством України, громадам необхідно розробити низку документів щодо планування відновлення та розвитку. Ключові з них – це Стратегія розвитку територіальної громади, План відновлення та розвитку територіальної громади та Програма комплексного відновлення території громади [1].

Наявність перелічених документів дозволить зробити відбудову послідовною та структурною, а головне – вони закладуть підвалини для залучення фінансування. Значна кількість проєктів, які зараз фінансуються донорськими організаціями, сфокусовані на плануванні відновлення.

Слід зазначити, що спільно з експертним середовищем та представниками органів місцевого самоврядування здійснено та планується здійснити наступне.

Оновлена Державна стратегія регіонального розвитку до 2027 року як орієнтир для формування регіонами та громадами власних стратегій та планів заходів до них. Тепер Стратегія чітко визначає актуальні виклики, побудовані на них пріоритети та стратегічні цілі регіонального розвитку. Саме на них будуть орієнтуватися регіони та громади під час формування власних стратегій та планів заходів до них. Йдеться про створення умов для повернення українців у регіони та територіальні громади. Необхідно: працювати для адаптації ВПО, релокованого бізнесу та ветеранів; враховувати екологічні проблеми, здійснювати відбудову відповідно до принципів зеленого курсу ЄС тощо.

Органи місцевого самоврядування мають значну вагу у ЄС і українські регіони в майбутньому мають стати такими ж повноцінними партнерами. Саме тому розвиток міжмуніципального, міжрегіонального та транскордонного співробітництва - серед наших пріоритетів. Уперше Державна стратегія регіонального розвитку базується на підході, що враховує потреби та виклики різних територій. Запроваджено 4 функціональні типи територій: території відновлення; регіональні полюси зростання; території з особливими умовами для розвитку; території сталого розвитку. Для кожної з них передбачені окремі інструменти підтримки. Наразі працює відповідна комісія, яка вже визначила більше 600 територіальних громад, які потребують відновлення.

Розроблено Дорожню карту продовження реформи децентралізації до 2027 року. Дорожня карта визначає пріоритети продовження реформи децентралізації. Також вона передбачає конкретні законодавчі ініціативи для відновлення та зростання територіальних громад – як у воєнний, так і повоєнний час. Зокрема, йдеться про відновлення влади на деокупованих територіях, перегляд повноважень ОМС та органів виконавчої влади відповідно до Європейської хартії місцевого самоврядування, запровадження місцевої статистики та інші важливі рішення. Мета документа - забезпечити необхідні умови для формування спроможних, багатих, прозорих та інклюзивних громад. Дорожня карта вже синхронізована з Державною стратегією регіонального розвитку та Планом України.

Продовжується робота над більш ефективним та простим плануванням. Команда Міністерства відновлення детально проаналізувала архітектуру планувальних документів. Це дозволило виявити, що документи

стратегічного, просторового та бюджетного планування не синхронізуються між собою. Особливо гостро проблема помітна на рівні територіальних громад, де розробляється аж 10 різних типів документів. Водночас частини та розділи в багатьох документах дублюються, що призводить до зайвої роботи або неоднозначності цілей та задач планування. В даний час напрацьовується ефективний та зрозумілий для всіх підхід до регіонального планування, що дозволить зменшити навантаження на регіональну та місцеву владу як у частині розробки документів, так і моніторингу їх реалізації.

Ключовою подією в контексті відновлення є запуск Фонду ліквідації наслідків збройної агресії. Важливо, що громадам була надана можливість самостійно подавати проекти на фінансування. Це дало громадам необхідну незалежність у визначенні першочергових потреб для фінансування - адже саме на територіальному (а не регіональному чи національному) рівні можливо найбільш точно оцінити ситуацію. Це довело спроможність ОМС ефективно освоювати кошти - через Фонд ліквідації було спрямовано 10,6 млрд грн на 337 проектів 99 територіальних громад. Усього ж у минулому році на 834 проекти громад спрямовано 21,6 млрд.

Також Міністерство розвитку громад, територій та інфраструктури затвердило методичні рекомендації щодо пріоритизації проектів відновлення окремим наказом. Документ містить перелік індексів, критеріїв та індикаторів, які дають змогу оцінити пріоритетність проектів на основі бальної системи. Важливим завданням є те, щоб зробити ці методичні рекомендації основою для розробки інших методик.

Підтримка громад із боку різних партнерів із розвитку (програм, проектів, ініціатив, зокрема від міжнародних фондів та організацій) розподіляється нерівномірно. Є громади, які співпрацюють одразу з багатьма партнерами, тоді як інші не беруть участь у жодній програмі.

Команда підтримки громад, як зазначає О. Азархіна, “продовжує працювати як майданчик для спілкування партнерів із розвитку, де вони зможуть обмінюватися інформацією та ресурсами. Уже в найближчій перспективі це має вирівняти ситуацію та створити умови для надання підтримки територіальним громадам, які її потребують” [2]. Один зі способів це зробити - заохочувати співробітництво між самими громадами. Є проекти, зиск від яких можуть отримувати кілька громад. Тому важливо розвивати цей напрям, особливо, коли йдеться про забезпечення стійкості, зокрема енергетичної автономності в певному субрегіоні.

Для того, щоб громади могли стати більш спроможними, вони мають отримати нові фінансові можливості. Йдеться насамперед про розробку нових фінансових інструментів, зокрема, вигідні кредити під мінімальні відсотки. Наразі вже напрацьовані відповідні законопроекти та ініціативи, які мають сприяти розвитку культури місцевих запозичень. Але громади і самі повинні мати бажання вчитися працювати з кредитами, зокрема і від міжнародних фінансових організацій. Інформацію про такі можливості можна буде знайти зокрема на оновленому порталі «Децентралізація», так само представники органів місцевого самоврядування зможуть отримати на порталі консультацію.

Спільно з Єврокомісією розробляються умови, за яких усі громади матимуть зрозумілі правила та гарантії для отримання коштів на відновлення в рамках великого плану підтримки реформ Ukraine Facility. Йдеться про загальну допомогу у 50 млрд євро від ЄС. Відповідно до програми, значна частина коштів має бути спрямована на потреби відновлення та відбудови регіонів та територіальних громад. Також важливо активно працювати з іноземним бізнесом щодо залучення інвестицій на місцевий рівень та створення нових робочих місць.

У 2024 році робота має зосереджуватися на розробці концепту перезапуску Державного фонду регіонального розвитку, який повинен працювати за тими ж принципами, що аналогічний фонд ЄС. Також важливо адаптувати та інтегрувати у Фонд регіонального розвитку успішний досвід роботи Фонду ліквідації, зокрема методики пріоритизації та цифрові рішення.

Важливо продовжувати роботу за всіма напрямками, та головне – продовжити формувати інклюзивну регіональну політику, побудовану на довірі.

До формування ключових документів та рішень уже долучилися сотні експертів, організацій та проєктів, представників регіональної влади та ОМС. Сьогодні як ніколи дії кожного мають визначальний вплив на майбутнє всієї країни.

Отже, громадам варто ретельно підійти до планування майбутнього розвитку. Це має бути виважена та ґрунтовна стратегія, не набір кліше. Місцевим органам самоврядування необхідно чітко оцінити потреби у відновленні, визначити візію розвитку, перетворити набір ініціатив у конкретні проєкти, обрати пріоритети та визначити джерела фінансування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. П'ять практичних порад, як громадам ефективно спланувати відновлення. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/12/7/707435/>
2. Азархіна О. Євроінтеграція та виклики війни: як розвиватимуться регіони та громади? Де громадам брати кошти на відновлення та розвиток в умовах війни і на що орієнтуватися у плануванні? URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2024/01/25/709155/>

Максимова Лілія,
здобувач вищої освіти (першого)
бакалаврського рівня,
факультет податкової справи,
обліку та аудиту
Науковий керівник:
Мирослава Теліщук,
старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна

ІНСТРУМЕНТИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ

Війна, розпочата росією проти України 24 лютого 2022 року, завдала значної шкоди українській економіці. За оцінками Світового банку, ВВП України у 2022 році скоротився на 45%. Зруйновано або пошкоджено близько 30 % інфраструктури країни, мільйони людей втратили роботу та джерело доходу.

В умовах поточної ситуації відновлення економіки України стає одним із найважливіших завдань. Важливу роль у цьому процесі відіграє державна підтримка, яка може бути реалізована у таких ключових напрямках, як підтримка підприємств та відновлення інфраструктури.

Україна активно займається кожним ключовим аспектом відновлення економіки. Так, нещодавно, а саме 29 лютого 2024 року Україна разом з ЄС організувала нетворкінг “ЄС для українських малих і середніх підприємств” [1]. На цьому нетворкінгі обговорювалися ряд пан’європейських програм, таких як “EU4Business”, “Horizon Europe” та інші, до яких тепер долучена Україна. Наразі загалом працюють п’ятнадцять проектів ЄС майже на сто мільйонів євро. Вони мають на меті надати можливості для бізнесу та комплексну підтримку малого та середнього бізнесу.

Для створення сприятливого середовища для розвитку підприємств також було створено Дія.Бізнес. Дія.Бізнес - це масштабний національний проект, започаткований Міністерством цифрової трансформації України з метою розвитку підприємництва та експорту. Хоч він і був створений у 2020 році, але масштабну популярність та модернізацію набув саме в

період воєнного стану. Портал Дія.Бізнес слугує онлайн - платформою, яка об'єднує всю необхідну інформацію та послуги для підтримки українських підприємців та експортерів [2]. До ключових функцій Дія.Бізнес входять: реєстрація ФОП та ТОВ; зміна відомостей про ФОП та ТОВ; підписання документів КЕП; подача заяв на отримання понад 500 видів дозволів та ліцензій онлайн; подача заяв на отримання грантів та кредитів для розвитку малого та середнього бізнесу; отримання консультацій з різних питань; аналіз ринків збуту; пошук потенційних партнерів.

За допомогою даного проекту держава підтримала і допомогла підприємствам, а також полегшила їх роботу, чим привернула значну кількість нових підприємців.

Також підприємцям надали пільги в оподаткуванні. В 2022 році було введено Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану», якими були внесені зміни до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів. Цим законом була введена значна кількість податкових пільг. Наразі більша частина пільг для підприємців скасована, але деякі з них ще чинні. До чинних наразі пільг з цього закону відноситься тільки пільга, яка виглядає так: до припинення чи скасування воєнного стану на території України та протягом дванадцяти місяців після припинення чи скасування воєнного стану усі роботодавці та приватні підприємці мають право не нараховувати та не сплачувати єдиний соціальний внесок за себе [4].

До того ж, було введено податкові пільги платникам, які проживають на територіях активних бойових дій та на яких функціонують державні електронні інформаційні ресурси, а також дозволили не нараховувати і не сплачувати деякі види податків, а саме: податок на прибуток, плати за землю, ПДВ, акцизного податку, податку на нерухоме майно, місцевих податків та зборів. [5]. Цими пільгами держава надає певні стимули для розвитку підприємств на територіях з активними бойовими діями.

Пільги для підприємців запровадили навіть у кредитуванні. З 2022 року діє державна програма “Доступні кредити 5-7-9”, призначена для розвитку малого бізнесу. За допомогою цієї програми фізична особа-підприємець має змогу отримати позику, який він повинен виплатити до трьох або п'яти років. В програмі взяли участь 45 із 65 українських банків. Найбільшими реципієнтами стали сільське господарство, торгівля та промисловість. Важливим аспектом програми “Доступні кредити 5-7-9” є те,

що максимальний розмір позики, ставки і строку залежить від банку, де береться кредит. Особливістю даного кредиту є те, що відсоткова ставка також залежить від цілей отримання кредиту, а також те, що кредит “Доступні кредити 5-7-9” видається за конкретною метою яка зазначена у списках [3]. Дана програма від держави збільшила доступ до фінансування підприємств, надала стимул економічного зростання та підтримала постраждалих від війни компаній, що дало значні результати з першого року запуску кредиту “Доступні кредити 5-7-9”.

Війна завдала значних збитків економіці України. Уряд активно сприяє створенню та розвитку підприємств, використовуючи для цього різноманітні методи, такі як надання пільг, державне фінансування, тощо. Завдяки цьому зростає рівень ВВП, створюються нові робочі місця, знижується безробіття та поступово й інфляція.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. В Україні для допомоги бізнесу працюють 15 проєктів ЄС майже на €100 мільйонів / Економіка : вебсайт. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3834600-v-ukraini-dla-dopomogi-biznesu-pracuut-15-proektiv-es-majze-na-100-miljoniv.html> (дата звернення: 07.09.2024).
2. Портал Дія.Бізнес / Новини : вебсайт. URL : https://diia.gov.ua/news/portal-diyabiznes_ (дата звернення: 07.09.2024).
3. Мої кредити 5-7-9% / Кредити для бізнесу : вебсайт. URL : https://www.oschadbank.ua/credit/579_ (дата звернення: 07.09.2024).
4. Чи сплачують єдиний внесок за себе ФОП – платники єдиного податку у період воєнного стану в Україні? / Новини : вебсайт. URL : <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/753086.html> (дата звернення: 08.09.2024).
5. Уряд додатково врегулював податкові пільги на територіях активних бойових дій, де функціонують державні реєстри / Новини : вебсайт. URL : <https://www.kmu.gov.ua/news/uriad-dodatkovovo-vrehuliuvav-podatkovipilhy-na-terytoriiakh-aktyvnykh-boiovykh-dii-de-funktsionuiut-derzhavni-reiestry> (дата звернення: 08.09.2024).

Марченко Ольга,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри економіки, підприємництва

та бізнес-адміністрування,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ПОВОЄННА ВІДБУДОВА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ: ПОТЕНЦІАЛ ТА СТРАТЕГІЯ РОЗВИТКУ

Військове повномасштабне вторгнення Росії в Україну зруйнувало плани розвитку країни та відкинуло їх на десятиліття назад. Нищівний збиток, завданий виробництву, підприємствам, житлу та інфраструктурі, оцінюється в мільярди доларів, і війна продовжує завдавати нових збитків. Історія сповнена прикладів відновлення та розвитку повоєнних країн. Успіх такого відновлення залежить від багатьох факторів, але міжнародну допомогу та підтримку не можна ігнорувати. Якби інвестиційний потенціал України був обмежений лише державним бюджетом, то таке відновлення зайняло б 60-70 років. Інтеграція України в міжнародні відносини та її потужний економічний потенціал могли б стати рушійною силою післявоєнної відбудови [1].

Напрямок розвитку промисловості акцентований на середньострокову перспективу: значну частину пошкоджених активів промислових підприємств становлять металургійні комплекси Донецької області та інші підприємства важкої промисловості Півдня України, відновлення яких є довготривалим завданням. Проте серед постраждалих промислових підприємств є такі, продукція необхідна для відновлення зруйнованої критичної інфраструктури, забезпечення життєдіяльності населення та обороноздатності Збройних сил України [4]. Повоєнне відновлення не повинно розглядатися лише як повернення економіки на довоєнний рівень, воно має бути спрямоване на його структурну трансформацію, реіндустріалізацію і кардинальне підвищення продуктивності.

Розробка плану післявоєнного відновлення промисловості є досить складним завданням, оскільки необхідно передбачити багато вимог. Післявоєнний розвиток вітчизняних підприємств має забезпечити обороноздатність країни, економічну стабільність, розвиток вітчизняного науково-інноваційного промислового комплексу, створення сучасних робочих місць та збагачення соціальної безпеки.

Повоєнна відбудова України має бути спрямована на кардинальну зміну структури економіки, перехід від аграрно-сировинного її типу до індустріально-інноваційного на основі створення сучасної високотехнологічної, цифровізованої промисловості у контексті розгортання у світі Індустрії 4.0. Причому Україна сама повинна виступити з такою ініціативою, якщо хоче уникнути долі посереднього рутинного існування аграрної країни [2].

Серед основних стратегій розвитку промислових підприємств України, які можуть бути використані в умовах післявоєнної відбудови необхідно зазначити:

1. Стратегія відновлення працездатності (застосовується у випадку, коли виробничі потужності господарюючого суб'єкта не постраждали або характеризуються незначними пошкодженнями, які можна швидко усунути). Ця стратегія спрямована на повернення підприємства до робочого стану та досягнення або покращення його виробничих процесів.

2. Стратегія відновлення виробничих потужностей підприємства може бути застосована за умови необхідності реконструкції спеціалізованих виробництв. Для цього необхідні різноманітні заходи, зокрема залучення інвестицій для поповнення капіталу та фінансування післявоєнної відбудови. Це можна зробити через інвестиційні пропозиції та просування бізнес-потенціалу підприємства на міжнародному рівні.

3. Стратегія спільного відновлення виробничих потужностей може бути застосована за умови виникнення потреби в універсальних виробничих потужностях, таких як фабрики та заводи, які мають потужності для випуску різноманітної продукції. Щоб досягти цього, необхідні звичайні заходи, спрямовані на партнерство з іншими підприємствами та установами для спільної реалізації великомасштабних проектів, спрямованих на створення чогось нового [3].

Важливою складовою повоєнної промислової політики є розуміння того, що відновлення промисловості є довгостроковим процесом, який вимагає співпраці суб'єктів господарювання та влади. Наразі ще важко передбачити, як буде відбуватися післявоєнне відновлення економіки України та формування можливих сценаріїв цього процесу є важливим для залучення інвестицій в економіку.

Розвиток промисловості післявоєнної України на новій технологічній основі – складне завдання, вирішення якого потребує об'єднання зусиль органів влади, підприємств, науки, професійного середовища та суспільства в цілому, а також залучення суспільства в цілому. Ця війна продемонструвала здатність України до інтеграції та вирішення надзвичайно складних проблем і викликів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гудзь Т. П., Брусов Н. О. Повоєнна трансформація економічного потенціалу українських підприємств для освоєння євроінтеграційних можливостей. *Науковий вісник ОНЕУ*. 2022. № 11–12. URL : <http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2022/300-301/pdf/28-34.pdf>
2. Ключові завдання повоєнного відновлення України. URL : <https://zn.ua/ukr/macrolevel/kljuchovi-zavdannja-povojennoho-vidnovlennja-ukrajini.html>
3. Кулініч Т. Стратегії розвитку виробничих підприємств України: повоєнна відбудова. *Економічний простір*. 2023. № 185. С. 70–76. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/185-13>
4. Носирєв О. Повоєнна промислова політика: відновлення економіки. *Mechanism of an Economic Regulation*. 2023. Вип. 2 (100). С. 41–48. <https://doi.org/10.32782/mer.2023.100.07>

Метелиця Володимир,

*д-р екон. наук, с.н.с., професор кафедри
обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна,
науковий співробітник відділу
структурного розвитку фермерських
господарств і сільських територій
(структурних змін),
Лейбніц-Інститут аграрного розвитку
в країнах з перехідною економікою
(ІАМО),*

м. Галле (Заале), Німеччина;

Гагалюк Тарас,

*д-р наук (аграрна економіка),
старший науковий співробітник відділу
структурного розвитку фермерських
господарств і сільських територій
(структурних змін),
Лейбніц-Інститут аграрного розвитку
в країнах з перехідною економікою (ІАМО),
м. Галле (Заале), Німеччина*

ПЛАТФОРМА ЗВІТНОСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ДЛЯ ПІСЛЯВОЄННОЇ ВІДБУДОВИ АГРОБІЗНЕСУ

Масштаби збитків і руйнувань, спричинених російською військовою агресією, вказують на те, що успішна повоєнна відбудова агросектору України залежатиме від міжнародної підтримки та значних обсягів іноземних інвестицій, зокрема з приватного сектора.

Міжнародні та європейські інвестори, фінансово-кредитні установи зацікавлені взяти участь у фінансуванні відбудови і розвитку в першу чергу тих суб'єктів агробізнесу, які готові впроваджувати практики сталого розвитку. Це, зокрема, низьковуглецеві та енергозберігаючі технології, органічне і точне землеробство, інновації та практики збереження біорізноманіття.

Для того, щоб прийняти рішення про виділення коштів вітчизняним аграріям, міжнародні інвестори та кредитори, потребуватимуть нефінансової інформації. Таку інформацію повинні будуть готувати підприємства-об'єкти фінансування у Звіті сталого розвитку.

У своїх публікаціях зарубіжні науковці досліджують питання: за яких умов сільськогосподарські товаровиробники погодились би переходити на практики сталої сільськогосподарської діяльності або продовжувати її, чим вони готові поступитись і скільки заплатити за це [1; 2; 3]. Проте, поза увагою залишається дослідження готовності суб'єктів агробізнесу до оприлюднення звітності сталого розвитку. А ця проблема є особливо актуальною для залучення зелених (тобто, екологічних) інвестицій в аграрний сектор у післявоєнний період.

Метою даного дослідження є ознайомлення науково-професійної спільноти із розробленою нами Платформою звітності сталого розвитку [4], яка слугує основою для підготовки ESGI-звіту (report on sustainable development and investments). Ця розробка стала можливою завдяки проекту MSCA4Ukraine, який фінансується Європейським Союзом.

Платформа звітності сталого розвитку включає три складові: ESGI-звіт, вебінари (відеозаписи, матеріали) та публікації (наукові статті, презентації).

ESGI-звіт складається із стандартизованих форм звітності (Excel) та анкет опитування. Одним із основних положень у підготовці ESGI-звіту є врахування розміру підприємства (мікро-, малі, середні, великі).

Для комплексного вимірювання і представлення всіх аспектів сталої діяльності підприємства нами запропоновано низку показників звіту.

Ризики оцінюються за категорією (гострий чи повторюваний), періодом часу (короткостроковий, середньостроковий, довгостроковий), категорією (політика та законодавство, технології, ринок, репутація), ймовірністю (низька чи висока) та балом. Для ризиків з високою ймовірністю виникнення бали наступні: -5 – дуже негативний вплив, -3 – негативний, -1 – нейтральний. Якщо ймовірність виникнення ризиків низька, застосовуватимуться такі бали: -4 – дуже негативний, -2 – негативний.

Можливості оцінюються за періодом часу (короткострокові, середньострокові та довгострокові), ймовірністю (низька чи висока) та оцінкою. Якщо ймовірність можливості висока, ставляться бали: 5 – дуже позитивний вплив, 3 – позитивний вплив. Для низької ймовірності можливостей бали такі: 4 – дуже позитивний, 2 – позитивний, 1 – нейтральний.

Категорії, період, ймовірність і бали можна вибрати з випадającego списку.

Для вимірювання тих показників, які не є ризиками та можливостями, пропонується запровадити контрольні рівні (табл. 1).

Таблиця 1 – Показники ESGI-звіту

№ з/п	Показники	Орієнтирні рівні
<i>I. Екологічний капітал</i>		
1.1	Кліматичні ризики і можливості	X
1.2	Ризики і можливості переходу	
1.3	Ризики військових дій	
1.4	Споживання енергії	13,79 ГДж/га
1.5	Використання води	660,12 л/га
1.6	Використання землі та пестицидів	1514 кг/га
1.7	Біорізноманіття та перетворення екосистем	0,06% під сидератами, багаторічними насадженнями, ставка-ми від загальної площі
1.8	Управління відходами і циклічна економіка	118,77 кг/га
1.9	Викиди парникових газів	4100,00 кг CO ₂ екв/га
<i>II. Людський і соціальний капітал</i>		
2.1	Матеріальні соціальні ризики і можливості	X
2.2	Соціальні ризики і можливості переходу	
2.3	Соціальні ризики воєнного стану	
2.4	Різноманітність людського капіталу	29,96 чол/тис. га
2.5	Баланс між роботою та особистим життям	96,72% (використання права на відпустку)
2.6	Динаміка зайнятості	18,17% (рівень плинності)
2.7	Адекватна заробітна плата (12243 грн. а агро-секторі)	100%
2.8	Освіта та кар'єрний розвиток	6,9 год навчання/чол
2.9	Охорона праці, безпека та гігієна	0,1 на рік (частота смертельних травм – FIFR)
2.10	Свобода колективних переговорів і соціально-го діалогу	40-50% (члени професійної спілки)
<i>III. Управлінський капітал</i>		
3.1	Матеріальні управлінські ризики і можливості	X
3.2	Управлінські ризики і можливості переходу	
3.3	Управлінські ризики воєнного стану	
3.4	Різноманітність управлінського капіталу	70% чоловіків, 30% жінок у раді директорів
3.5	Діяльність згідно Таксономії ЄС	19,58% (екологічні капітальні витрати за таксономією ЄС)
3.6	Управління відносинами з постачальниками і підрядниками	50% перевірених контрагентів
3.7	Боротьба з корупцією і комплаєнс	0,75% звільнених за корупцію
3.8	Політичний вплив і лобістська діяльність	500 тис. грн. (лобістські витрати)
3.9	Платіжна дисципліна	0,25% прострочених платежів

Джерело: власна розробка.

Секція 6. Інструменти економічного відновлення підприємств, територіальних громад та регіонів України

За допомогою матриць фактичні дані переводяться в бали.

Матриця 1.7.1. Інтенсивність викидів ПГ

Рівень сталого розвитку	Достовірність даних			
	Оціночні (не підтвержені) дані		Підтверджені (дані лічильників, замірів, обстежень)	
	Літрів/га	Бал	Літрів/га	Бал
Сталий	3400	4	3200	5
Помірно сталий	3800	2	3600	3
Орієнтирний (4100 кг CO ₂ еквівалент/га)	4000	1	4200	-1
Помірно не сталий	4400	-2	4600	-3
Не сталий	4800	-4	5000	-5

Рисунок 1 – Матриця переведення фактичних даних в бали

Джерело: власна розробка.

Діаграми дозволяють унаочнити результати вимірювання.

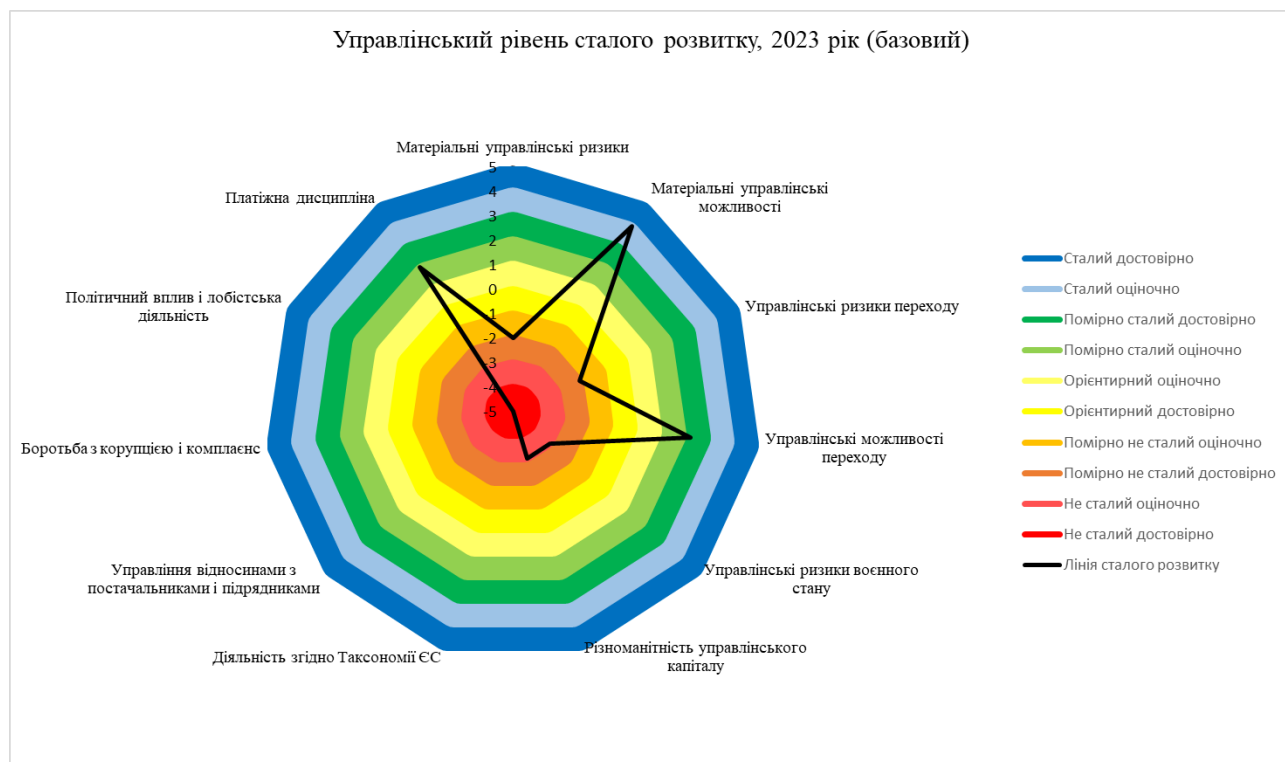


Рисунок 2 – Діаграма оцінки рівня сталого розвитку

Перспективним напрямком досліджень доцільно визнати постійну підтримку Платформи звітності сталого розвитку шляхом проведення вебінарів для суб'єктів агробізнесу, які зацікавлені отримувати інформацію про зміни в цьому питанні. Іншим важливим напрямком є удосконалення самого ESGI-звіту, зокрема, через введення більш точних орієнтирних рівнів оцінки на основі даних, отриманих від користувачів Платформи.

Слід також здійснювати пошук інноваційних рішень на рівні програмного забезпечення для підготовки і оприлюднення ESGI-звіту, створювати професійні мережі користувачів для організації спільних заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. İlkey Unay Gailhard, Miroslava Bavorova, Frauke Pirscher. Adoption of Agri-Environmental Measures by Organic Farmers: The Role of Interpersonal Communication. URL : https://www.researchgate.net/publication/262865190_Adoption_of_Agri-Environmental_Measures_by_Organic_Farmers_The_Role_of_Interpersonal_Communication
2. Marije Schaafsma, Silvia Ferrini, R. Kerry Turner. Assessing small-holder preferences for incentivised climate-smart agriculture using a discrete choice experiment. URL : <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0264837719305666>
3. Yaying Zhu, Juan Chen Small-Scale Farmers' Preference Heterogeneity for Green Agriculture Policy Incentives Identified by Choice Experiment. URL : <https://www.mdpi.com/2071-1050/14/10/5770>
4. Sustainability Reporting Platform. URL : <https://www.cpau.kiev.ua/services/platforma-zvitnosti-stalogo-rozvitku>

Остапенко Максим,
*аспірант кафедри економіки,
підприємництва та економічної безпеки,
помічник депутата
Ірпінської міської ради,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ІНКЛЮЗИВНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ

Україна потребує ефективного розвитку сільських районів шляхом поєднання інноваційних технологій з соціальними та економічними стратегіями. На сьогоднішній день існує великий цифровий розрив між сільськими і міськими областями, що обмежує доступ мешканців сіл до освіти, медичних послуг та інших соціальних сервісів. Проблема полягає в забезпеченні доступності цифрових інновацій у сільських регіонах та стимулюванні економічного зростання за допомогою цифрових технологій у сільських територіях.

Інклюзивна цифровізація – «це процес, що включає в себе використання цифрових технологій у всіх аспектах життя та діяльності з метою розширення реальних прав і свобод для всіх соціальних груп і підвищення залученості всіх територій до розвитку, зокрема сільських районів. Цей підхід не лише передбачає технологічний прогрес, але й забезпечує доступ до цих технологій та створює умови для їх ефективного використання для всіх соціальних груп» [2]. Щоб впровадити ідею інклюзивної цифровізації у сільський простір, доцільно визначити потенціал цифрових інновацій задля створення нових можливостей.

Сільський простір характеризується головним чином діяльністю аграрного спрямування й обмеженістю інфраструктури, що породжує унікальні виклики у місцевому розвитку. Цей розвиток включає в себе економічне та соціальне піднесення конкретних громад та територій. У зв'язку з економічною нестабільністю, яка впливає на всі верстви населення, особливо на сільські поселення, виникає потреба в інклюзивному розвитку. Це вимагає комплексного підходу, що враховує соціальні, економічні та екологічні детермінанти.

«Для поліпшення доступності та якості адміністративних послуг, особливо в межах сільських територій, де потреби особливо великі в забезпеченні рівних можливостей через розвиток інфраструктури та створення можливостей для навчання та підтримки ефективного використання цифрових інструментів, необхідні цифрові інновації. Отже, інклюзивна цифровізація здатна сприяти сталому соціально-економічному розвитку, забезпечуючи інтеграцію всіх громадян у цифрову економіку» [3].

Часто сільські райони стикаються з проблемою цифрового відставання, що виявляється у недостатньому покритті мережі, обмеженій швидкості Інтернету та загальній доступності цифрових технологій. Ця відмінність може призвести до серйозних наслідків, обмежуючи можливості мешканців цих регіонів у таких сферах, як освіта, охорона здоров'я, економічний розвиток та соціальна інтеграція. «Спочатку термін «цифровий розрив» застосовувався для визначення технічних вад, які перешкоджали людям у використанні ІКТ, проте пізніше акцент змінився саме на соціальні перешкоди. Сьогодні цифровий розрив, як правило, стосується соціальної нерівності між тими, хто має відповідні навички та можливості доступу до цифрових технологій, і тими, в кого вони обмежені або відсутні» [1].

Відповідно даних Держстату України, значна частина сільського населення має обмежену доступність до високошвидкісного інтернету. Наприклад, у 2021 році лише близько 50 % сільських домогосподарств мали доступ до інтернету зі швидкістю понад 10 Мбіт/с, в той час як у міських регіонах цей показник становив майже 80 % [4].

Така цифрова прогалина не лише впливає на якість життя селян, а й обмежує їх можливості для економічного розвитку та соціальної мобільності. Нерівномірний доступ до цифрових ресурсів та сервісів поглиблює соціальні розходження та сприяє відсталості сільських територій у порівнянні з міським простором. Для вирішення цих проблем важлива роль належить публічному управлінню, яке повинно сприяти розвитку цифрової інфраструктури, підвищенню рівня цифрової грамотності та підтримувати інклюзивний розвиток в цифровій сфері. Це передбачає ініціативи щодо розвитку цифрових навичок та забезпечення широкого доступу до Інтернету, особливо у сільських громадах та віддалених місцевостях.

Дії уряду, спрямовані на зменшення цієї розбіжності, можуть включати підтримку розвитку місцевих ІКТ-ініціатив, створення точок доступу до Wi-Fi в громадських місцях та надання субсидій інтернет-провайдерам,

які працюють у сільських районах. Ці заходи можуть суттєво покращити якість життя в сільських районах та гарантувати їм рівний доступ до цифрових можливостей. У сфері цифрової інклюзії публічна політика повинна враховувати особливі потреби вразливих груп у конкретних соціальних контекстах, задля реалізації можливостей їх ефективно функціонувати в цифровому суспільстві.

Впродовж останніх років зауважується зростання використання інформаційно-комунікаційних технологій у сферах публічного управління, що забезпечує нові можливості доступу до інформації та цифрових послуг. Запровадження цифрового управління сприяє активній взаємодії між органами влади та громадськістю, що підвищує ефективність функціонування публічного управління та стає запорукою розвитку цифрової демократії.

Застосування інформаційно-комунікаційних технологій спрощує організаційні процедури та підвищує якість прийнятих органами влади рішень. Впровадження цих технологій призводить як до стратегічних, так і до тактичних результатів, що сприяють оптимізації функціонування державних структур та покращенню взаємодії з населенням у будь якому просторі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шиманська К. В., Бондарчук В. В. Пріоритетні напрями та механізми розвитку цифрової економіки в Україні. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 1 (95). С. 17–22.
2. Белова І., Гомотюк А., Ярощук О. Цифрова трансформація територіальних громад України: виклики та перспективи в умовах воєнного стану. *Економічний аналіз*. 2023. Том 33, № 4. С. 182–191. DOI : <https://doi.org/10.35774/econa2023.04.182> ; URL : <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/5913/6565657320>
3. Бобух І. М., Щегель С. М. Інклюзивність розвитку регіонів України: оцінка, рейтинги та перспективи. *Регіональна економіка*. 2019. № 4. С. 36–52. URL : https://re.gov.ua/re201904/re201904_036_BobukhIM,ShchegelSM.pdf
4. Доступ населення до інтернету за регіонами / Державна служба статистики України : офіційний вебсайт Держстату. 2021. URL : <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 20.04.2024).

Палійчук Юлія,
*студентка IV курсу НННІЕМ ЗУНУ,
гр. ПУАнв-41,
напрямок підготовки – Публічне
управління та адміністрування*
Науковий керівник:
Сапожніков Віктор,
*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри фундаментальних та
спеціальних дисциплін,
Нововолинський навчально-науковий
інститут економіки та менеджменту
ЗУНУ,
м. Нововолинськ, Україна*

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ПОЗИТИВНОГО ІМІДЖУ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОЇ ВЛАДИ (НА ПРИКЛАДІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ)

Проблема формування позитивного іміджу державної влади останнім часом приділяють усе більше уваги, оскільки імідж - це у першу чергу образ, уявлення, що виникають у масовій свідомості щодо того чи іншого об'єкта. Саме вони й відображають сприйняття чи несприйняття громадськістю політики, що проводиться у державі, розкривають ставлення громадян до її інституцій. Оскільки формування іміджу влади визначається сприйняттям громадянами її основних інституцій, уявлення про неї, що виникають у свідомості громадян, мають переважно суб'єктивний характер.

При цьому формування «особистих вражень про діяльність державних осіб» у процесі становлення їх іміджу очевидне, адже державні службовці для більшості громадян є уособленням держави і, залежно від їхнього професіоналізму та сумлінного виконання обов'язків, громадяни оцінюють ефективність державної політики. Якість надання державною службою послуг населенню є основною умовою наближення держави до пересічного громадянина. Одним із завдань, що визначають досягнення цієї стратегічної мети, є завдання щодо формування нової ідеології діяльності органів місцевого самоврядування та виконавчої влади як особливого виду діяльності, що спрямована на забезпечення реалізації прав і свобод громадян, надання державних і громадських послуг.

Місцеве самоврядування в Україні - це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади - жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста – самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України. Усі громадяни України реалізують своє право на участь у місцевому самоврядуванні належать до відповідних територіальних громад [2, с. 32–33].

Процес формування іміджу органу публічної влади в умовах перехідного типу суспільства в Україні, на відміну від демократичних країн із розвинутою системою ринкових відносин і конкурентного економічного та соціального середовища, зазнає певних труднощів. Це пов'язано з тим, що в недавньому минулому особливої потреби у створенні привабливого іміджу в переважній більшості суб'єктів будь-якого виду суспільно корисної діяльності не було, оскільки мірою їхньої успішності було не стільки задоволення потреб споживачів у відповідних послугах, скільки виконання ідеологічних настанов та планових показників, установлених вищими органами влади. Наслідком цього є те, що формування іміджу сьогодні є проблемою не тільки для багатьох іміджмейкерів-практиків, але й для імідж-ідеологів.

В сучасних умовах, як правило, імідж органу публічної влади слід визначати як узагальнене уявлення, розуміння і оцінку громадянами та різними групами громадськості, сформованими на основі інформації, яка зберігається в їх пам'яті про різні аспекти діяльності владної інституції. Виходячи з того, що основою будь-якого іміджу є соціальний стереотип, який формує суспільну свідомість, можна стверджувати, що імідж органу публічної влади формують такі складові, як імідж послуг (наскільки вчасно та якісно органи влади надають послуги і наскільки вони потрібні); управлінський імідж (чи ефективна система управління та чи ухвалюються оптимальні управлінські рішення); громадський імідж (чи прозора діяльність органів влади і чи відкриті вони у громадському житті); імідж державної служби (чи престижна посада державного службовця та як мікроклімат у владних структурах впливає на працівників) [1, с. 128–131].

Звідси, структура іміджу органу публічної влади включає вісім компонентів:

1) діловий імідж організації як уявлення про організацію як суб'єкта ділової активності (повнота і своєчасність наданих послуг громадянину);

2) імідж працівників, який включає уявлення про стиль життя, суспільний статус і деякі особистісні (психологічні) характеристики;

3) внутрішній імідж організації як уявлення про культуру організації і соціально-психологічний клімат;

4) імідж керівника, який включає уявлення про можливості, ціннісні орієнтації, психологічні характеристики і зовнішність керівників;

5) імідж персоналу як узагальнене уявлення про персонал, фахову компетентність, що включає: мобільність, точність виконання роботи, інформованість, висококваліфіковану фахову підготовку, культуру спілкування, соціально-психологічні характеристики співробітників, а також їх соціально демографічні й фізичні дані: вік, стать, вади;

6) візуальний імідж організації як уявлення про організацію, субстратом якого є зорові відчуття, що фіксують інформацію про інтер'єр офісу, приймальню керівника, кабінет, символіку організації;

7) соціальний імідж організації як уявлення широкої громадськості про соціальні цілі й роль організації в житті громадськості;

8) імідж послуги як уявлення людей стосовно особливих характеристик, якими є ці послуги [3, с. 132].

Враховуючи вищезазначене, можна зробити такі висновки, що імідж державної установи має розглядатися не відокремлено, а в контексті комплексу взаємопов'язаних іміджевих систем, а саме: іміджу держави та іміджу відповідної сфери, тобто місцевого самоврядування. Особливого значення питання оцінки ефективності діяльності влади набувають на місцевому рівні, тому що саме органи місцевої влади є найбільш наближеними до населення та безпосередньо відповідають за якість соціальних та адміністративних послуг. Від того, наскільки вчасно, системно і професійно відбувається надання послуг у громадах, залежить, у першу чергу, імідж місцевих органів влади, а відтак – і самої держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Глущенко К. С. Теоретико-методологічні підходи до понятійно категоріального апарату іміджу центральних органів виконавчої влади в системі комунікації з громадянським суспільством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. С. 128–131.

2. Лаврентій А. С. Імідж як предмет наукового аналізу. *Вісник НАДУ. Серія «Державне управління»*. 2019. С. 30–38.

3. Солових Є. М. Специфіка формування іміджу владної інституції. *Сучасне суспільство*. 2018. № 1. С. 132–140.

Ружинська Наталія,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри економіки, підприємництва

та бізнес-адміністрування,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

СТАН ЗАБОРГОВАНOSTІ НАСЕЛЕННЯ ЗА НАДАНІ ПОСЛУГИ ПЕРЕД ПІДПРИЄМСТВАМИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Сьогодні Україна проходить складний шлях та набуває абсолютно нового досвіду виживання долаючи наслідки пандемії COVID-19, в умовах воєнного стану, який спричинений повномасштабним вторгненням держави-терориста російської федерації. Завдані державою-агресором руйнування набули катастрофічного наслідку, який потрібно усувати не один десяток років. Руйнування житлової та цивільної інфраструктури, як на території, де ведуться бойові дії, на деокупованих територіях так і на контрольованих територіях державою потребують комплексного підходу та значних фінансових вкладень. Все це перебуває в той унікальний час коли наша країна воює і захищає свої території, здійснює реформи та функціонує в ринковій економіці.

Проходження українським суспільством через випробування воєнним станом, який спричинив розвиток кризових явищ як у економічній, соціальній, політичній сферах так і у сфері житлово-комунального господарства. За таких умов в державі спостерігається обмежені можливості на фоні необмеженої кількості невирішених проблем житлово-комунального господарства в цілому та підприємств які входять до цієї сфери. Масштабні руйнування, низький рівень фінансового та матеріального забезпечення, стрімке зростання рівня заборгованості за житлово-комунальні послуги та постійно зростаючий рівень безробіття, значна частка вразливих груп населення – дає поштовх до пошуку альтернативних шляхів вирішення проблем в роботі підприємств житлово-комунального господарства.

Подолання наслідків пандемії COVID-19, введення в дію воєнного стану, значні руйнування житлового фонду та цивільної інфраструктури, відсутність налагодженого механізму управління, високі витрати та відсутність

економічних стимулів зниження втрат з надання житлово-комунальних послуг, брак здорової конкуренції серед підприємств-надавачів послуг житлово-комунальної сфери зумовлює кризовий економічний стан. Різка тенденція до зростання збитковості підприємств-надавачів послуг житлово-комунальної сфери, а це неминуче призводить до бюджетних дотацій.

До збільшення збитковості житлово-комунального господарства призвело його неефективне функціонування, тому сьогодні, як ніколи, особливо гостро існує потреба в переведенні всіх його видів діяльності в режим беззбиткового функціонування не знижуючи якість житлово-комунальних послуг та безпечне проживання їх споживачів, що є однією з найголовніших задач національного масштабу.

Значну частку збільшення заборгованості становить заборгованість населення перед підприємствами житлово-комунального господарства.

Так, до повномасштабного вторгнення російської федерації та під час пандемії COVID-19 борг населення за спожиті житлово-комунальні послуги України за видами послуг станом на 31.12.21 становив 73,7 млрд грн [1].

Прочинаючи з 2022 року Державна служба статистики не оприлюднює дані щодо заборгованості населення перед підприємствами житлово-комунального господарства за спожиті послуги. Це спричинено дією воєнного стану на території України. Інформацію щодо заборгованості оприлюднює Міністерство розвитку громад, територій та інфраструктури України. Так, за даними Міністерства розвитку громад, територій та інфраструктури України загальна сума заборгованості населення за спожиті комунальні послуги (без урахування послуг з постачання та розподілу природного газу, постачання та розподілу електричної енергії) за 2022 рік становить 36813,7 млн грн [3].

Сума заборгованості за спожиті населенням житлово-комунальні послуги (без урахування послуг з постачання та розподілу природного газу, постачання та розподілу електричної енергії; без урахування тимчасово окупованої території (Донецької, Запорізької, Луганської та Херсонської областей) в 2022 році становить [3]:

- 28351,2 млн грн боргу за постачання тепла та гарячої води;
- 7085,9 млн грн – за централізоване водопостачання та водовідведення;
- 1376,6 млн грн – за поводження з відходами;
- 3639,6 млн грн – за управління багатоквартирним будинком.

Сума заборгованості за спожиті населенням комунальні послуги (без урахування послуг з постачання та розподілу природного газу, постачання та розподілу електричної енергії; без урахування тимчасово окупованої території (Донецької, Запорізької, Луганської та частини Херсонської областей) в 2023 році становить 43464,2 млн грн [3]:

- 30091,4 млн грн боргу за постачання тепла та гарячої води;
- 8606,3 млн грн – за централізоване водопостачання та водовідведення;
- 1766,5 млн грн – за поводження з відходами;

Найбільшу суму заборгованості за спожиті комунальні послуги в 2023 році мала Харківська область – 9758,6 млн грн, найменшу – Чернівецька область (175,5 млн грн) [3].

Міністерство розвитку громад, територій та інфраструктури України оприлюднило загальну суму заборгованості населення за спожиті комунальні послуги (без урахування послуг з постачання та розподілу природного газу, постачання та розподілу електричної енергії) станом на 01.12.2023 – 39403,6 млн грн ці дані наведені без урахування тимчасово окупованої території (Донецької, Запорізької, Луганської та Херсонської областей) тобто реальна сума заборгованості набагато вища [3].

Голова спілки споживачів комунальних послуг України Олег Попенко озвучує суму заборгованості на 1 січня 2022 року – 81,6 млрд грн, а на 1 січня 2023 року 120 млрд грн [4]. Також радник прем'єр-міністра України та член наглядової ради НЕК «Укренерго» Юрій Бойко повідомив, що борги побутових споживачів за електроенергію за період повномасштабної війни зросли на 15 млрд грн. Зокрема, за 2023 р. борги зросли на приблизно 7,7 млрд грн [5]. Цьому негативному явищу сприяло прийняття постанови Кабінету Міністрів України від 5 березня 2022 р. № 206 «Деякі питання оплати житлово-комунальних послуг в період воєнного стану» [6] в якій зазначалось, що заборонено: «нарахування та стягнення неустойки (штрафів, пені), інфляційних нарахувань, процентів річних, нарахованих на заборгованість, утворену за несвоєчасне та/або неповне внесення плати за житлово-комунальні послуги населенням...; припинення/зупинення надання житлово-комунальних послуг у разі їх неоплати або оплати не в повному обсязі послуги населенням...» [6].

Однак, Кабінетом Міністрів України внесено зміни рішенням від 29.12.2023 № 1405 до Постанови від 05.03.2022 № 206 «Деякі питання оплати житлово-комунальних послуг в період воєнного стану» [7], фактично

скасувавши заборону на відключення від постачання житлово-комунальних послуг у не прифронтових областях залишивши її дію для регіонів, у яких ведуться (велися) бойові дії. Це дасть можливість стягнути зумисну заборгованість та своєчасне надходження за спожиті житлово-комунальні послуги.

Отже результати дослідження дають підстави стверджувати, що долаючи наслідки пандемії COVID-19, в умовах воєнного стану всі види діяльності підприємств житлово-комунального господарства вимагають негайних реформаційних змін для створення умов забезпечення нової економічної моделі його експлуатації та розвитку, забезпечення надійного обслуговування з урахуванням збалансованості інтересів споживачів і підприємств-надавачів житлово-комунальних послуг, що, призведе до надмірного зниження навантаження на економіку держави з наступною стабілізацією та якісною зміною всього макроекономічного середовища і дасть динамічний розвиток національного господарства в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна служба статистики України. Заборгованість населення з оплати житлово-комунальних послуг за видами послуг. URL : <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 10.03.2024).
2. Ружинська Н. О. Аналіз стану заборгованості населення за надані послуги перед підприємствами житлово-комунального господарства в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3778> (дата звернення: 04.05.2024).
3. Міністерство розвитку громад та інфраструктури територій. Стан оплати комунальних послуг. URL : <https://mtu.gov.ua/content/12-oplata-naselennyam-spozhitih-poslug.html> (дата звернення: 20.03.2024).
4. Борги за «комуналку»: скільки винні українці і чим це може загрожувати сфері ЖКП / Суспільне новини : вебсайт. URL : <https://suspilne.media/459527-borgi-za-komunalku-skilki-vinni-ukrainci-i-chim-ce-moze-zagrozuvati-sferi-zkp/> (дата звернення: 20.02.2024).
5. Борги побутових споживачів за електроенергію за період повномасштабної війни зросли на 15 млрд грн. *Exploration&Production Consulting (EXPRO)* : вебсайт. URL : <https://expro.com.ua/novini/borgi-pobutovih-spojivachv-za-elektroenergyu-za-perod-povnomasshtabno-vyni-zrosli-na-15-mlrd-grn-> (дата звернення: 20.02.2024).

6. Деякі питання оплати житлово-комунальних послуг в період воєнного стану : постанова Кабінету Міністрів України від 5 березня 2022 р. № 206 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/206-2022-п#Text> (дата звернення: 20.02.2024).

7. Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо оплати житлово-комунальних послуг : постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2023 р. № 1405 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1405-2023-п#n2> (дата звернення: 20.02.2024).

Савченко Вікторія,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,
факультету податкової справи,
обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,
Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

СТИМУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙ ТА РОЗВИТОК БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА

У сучасних умовах економічного розвитку України одним з ключових завдань є стимулювання інвестицій та розвиток бізнес-середовища. Інвестиції є основою для створення нових робочих місць, підвищення конкурентоспроможності підприємств та розвитку економіки в цілому. Потужне та сприятливе для бізнесу середовище забезпечує притягнення інвестицій та стимулює розвиток нових технологій та інновацій. В наступних тезах ми розглянемо основні інструменти та стратегії, спрямовані на стимулювання інвестицій та розвиток бізнес-середовища в Україні [1].

Інвестиції в економіку відіграють ключову роль у сталому економічному зростанні. Через інвестиції забезпечується впровадження нових технологій, розвиток виробництва та інфраструктури. Саме завдяки інвестиціям можливе покращення ефективності виробництва, що в свою чергу сприяє зростанню валового внутрішнього продукту (ВВП) країни.

Одним із важливих аспектів ролі інвестицій є їх вплив на стимулювання інновацій та модернізацію виробництва. Інвестиції сприяють впровадженню новітніх технологій, дослідженню та розробці нових продуктів та послуг. Це дозволяє підприємствам бути конкурентоспроможними на ринку та забезпечує їхній стійкий розвиток у майбутньому.

Ще однією важливою складовою інвестицій є їхній вплив на створення нових робочих місць та підвищення життєвого рівня населення. За допомогою інвестицій відкриваються нові підприємства, розширюються виробництва, що призводить до зростання потреб у робочій силі. Це не

лише створює можливості для працевлаштування, але і сприяє підвищенню рівня заробітної плати, поліпшенню умов праці та загального рівня життя населення.

Розвиток бізнес-середовища також має велике значення для економічного розвитку країни та створення сприятливих умов для підприємницької діяльності. Створення таких умов дозволяє підприємствам ефективно функціонувати та розвиватися, що в свою чергу сприяє стабільності економіки та зростанню ВВП [2].

Фінансова підтримка та стимули для інвесторів є одним із важливих інструментів. Це включає в себе надання фінансових пільг, субсидій, державних грантів або інших форм фінансування, які знижують витрати на реалізацію інвестиційних проектів або збільшують їхню доходність. Наприклад, державні гарантії для інвесторів можуть знизити ризики та забезпечити стабільність інвестиційних проектів.

Податкові пільги та інвестиційні програми також відіграють важливу роль у стимулюванні інвестицій. Це може включати податкові знижки на прибуток чи податкові кредити для інвесторів, які вкладають свої кошти у певні галузі або регіони. Також розробка спеціальних інвестиційних програм, які надають додаткові стимули або підтримку для конкретних видів інвестицій, може значно збільшити привабливість інвестиційного клімату [2].

Реформи у сфері регулювання та бізнес-клімату є ще одним важливим інструментом. Спрощення адміністративних процедур, скорочення термінів видачі ліцензій та дозволів, покращення прозорості та надійності правової системи сприяють зниженню витрат та ризиків для бізнесу, що, у свою чергу, стимулює інвестиційну активність.

Отже, стимулювання інвестицій та розвиток бізнес-середовища є важливими завданнями для будь-якої країни, що прагне досягти сталого економічного зростання та підвищити якість життя свого населення. Шлях до досягнення цих цілей лежить через ефективну політику стимулювання інвестицій, удосконалення бізнес-середовища та реформи, спрямовані на створення сприятливих умов для підприємництва. Розумне використання інструментів та стратегій в цих сферах сприятиме зростанню конкурентоспроможності країни та підвищенню рівня її економічного розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Розвиток підприємницького середовища, залучення інвестицій, впровадження інновацій – ключові чинники регіонального економічного розвитку / Інститут Громадянського Суспільства : вебсайт. URL : <https://www.csi.org.ua/news/rozvytok-pidpryyemnytskogo-seredovyshha-zaluchennya-investytsij-vprovadzhennya-innovatsij-klyuchovi-chynnyky-regionalnogo-ekonomichnogo-rozvytku/> (дата звернення: 06.05.2024).

2. Мейш А., Шпильовий В. Державна політика стимулювання розвитку підприємництва в Україні: від класичного покращення бізнес-клімату до Подолання викликів війни. *Вісник Хмельницького національного університету. Сер. Економічні науки*. 2022. Вип. 6. С. 1–7.

Семенова Світлана,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри обліку та оподаткування,

*Державний торговельно-економічний
університет,*

м. Київ, Україна

РОЗВИТОК ГНУЧКОЇ СИСТЕМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ ДЛЯ ПОВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ УКРАЇНИ

Щорічний Європейський форум із забезпечення якості (EQAf) надає професійну платформу для дискусій та обміну досвідом серед зацікавлених сторін із забезпечення якості, висвітлює європейську політику та тенденції, результати досліджень та практичні приклади, що стосуються розвитку освіти в сучасних умовах, потенціал і можливості використання електронних ресурсів, проблеми та перспективи в галузі забезпечення якості вищої освіти [1].

Політика студоцентризму спонукає навчальні заклади будувати освітній процес таким чином, щоб дозволяти студентам вибирати темп (інтенсивність), місце та спосіб проведення занять, також посилюється роль загальної концепції «навчання впродовж життя». Сучасні розробки сприяють появі більш гнучких навчальних підходів та освітніх пропозицій поза традиційною кваліфікацією, розширювати перелік фахових і спеціальних компетенцій, охоплення освітніх програм. Сучасні дослідження зосереджені на тому, як будувати політику впровадження гнучкого навчання у системі вищої освіти та оцінювати її ефективність, здійснювати кадрове забезпечення, встановлювати взаємозв'язки між рівнями вищої освіти, закладами та інституціями. Окремо досліджується вплив встановлення гнучких підходів до навчання на успіхи, прогрес, обмін знаннями і змагання, внутрішню конкуренцію між університетами в країнах ЄС [2]. Для впровадження в Україні важливо визначати позитивний досвід гнучкого навчання в університетах країн ЄС для розвитку системи вищої освіти у сучасних кризових і нестандартних умовах.

Дослідження проводиться, щоб виявити і проілюструвати ефективні політики, а також практичні підходи до розробки гнучких підходів до навчання у вищій освіті. Це показує, що політика може сприяти гнучкому навчанню завдяки законодавчим та регулятивним важелям, формулюванню

та підтримці навчання впродовж життя, інструментам поєднання теорії та практики, систем кваліфікацій, забезпечення якості та акредитації, накопичення та передачі досвіду, інформаційних та керівних послуг. Відомо, що інформаційно-довідкові послуги можуть створити сприятливе середовище для гнучкого навчання.

Добре розроблена політика, інструменти та цілеспрямовані заходи можуть створити сприятливе середовище для гнучких підходів до навчання, але їх ефективність вимагає потужних адміністративних можливостей та координації, залучення всіх відповідних зацікавлених сторін, включаючи тих, хто розробляє, впроваджує та координує заходи [3]. Отже, необхідний цілісний підхід, що включає адекватне та добре скоординоване поєднання політик, інструментів та цілеспрямованих заходів, щоб перевести гнучкі підходи до навчання з національного пріоритету в інституційну практику, яка охоплює бажаних користувачів. На сьогодні для всіх країн є актуальна потреба розвивати добре інтегровану систему освіти, що забезпечує навчальні програми для всіх студентів, у формі вступу та повторного вступу для будь-якого віку та всіх освітніх рівнів, більш міцних зв'язків між формальними та неформальними структурами, а також визнання, підтвердження та акредитації знань і навичок, набутих через формальну й неформальну освіту. Завдяки цим заходам системи вищої освіти можуть стати більш справедливими та всеохоплюючими, ефективнішими у виконанні своїх місій та цілей, поточних операціях та використанні ресурсів, кращим і сучаснішим оснащенням, обладнанням для задоволення потреб здобувачів освіти та суспільства в цілому.

Поряд з цим, впровадження гнучких підходів до навчання – це складний процес, на який впливає низка факторів на національному, інституційному та навіть індивідуальному рівнях. Потрібне відповідне поєднання політик та інструментів управління, щоб створити сприятливе середовище для гнучких навчальних шляхів; потрібні добре продумані механізми впровадження, щоб забезпечити відображення цих шляхів у практиці вищих навчальних закладів.

Деякі країни ЄС досягли успіху у прийнятті політичних рамок (стандартів), інструментів та цілеспрямованих заходів, що підтримують гнучкі навчальні підходи у своїх системах вищої освіти. Водночас системи вищої освіти у всьому світі останнім часом зазнали значних змін у глобальному контексті. Одним із них стало експоненціальне зростання попиту на вищу освіту в усьому світі. У відповідь на соціальний попит та швидко мінливі

ринки праці кількість вищих навчальних закладів зросла, а заклади та програми стали більш різноманітними. Вищі навчальні заклади почали відрізнятися за статусом, походженням, місією та способами навчання. Розширення доступу до вищої освіти та зарахування до вищої освіти були основними політичними цілями урядів не тільки в ЄС, а й в усьому світі в їх прагненні побудувати стійку економіку знань та подолати соціальні проблеми.

Розширення вищої освіти призводить не лише до збільшення кількості, а й типів студентів. Серед студентів тепер як традиційні, так і нетрадиційні учні, у тому числі: дорослих, які працюють, студентів-заочників, іноземних студентів, людей, які повертаються до вищої освіти, мігрантів. Усі ці групи мають різну мотивацію та потреби у навчанні, що вимагає гнучкого, орієнтованого на студента та чітко сформульованого забезпечення вищої освіти, що дозволяє студентам пройти різноманітні навчальні шляхи. Однак у результаті цього розширення та диверсифікації система вищої освіти стає дедалі складнішою та фрагментованішою. Ця складність відображається в управлінні освітнім процесом та фінансуванні вищої освіти, до якої залучається широке коло зацікавлених сторін. Також це відображається у зростанні рівня інституційної автономії навчальних закладів та зміні рівня залучення держави. Як наслідок, органам влади стає важче контролювати систему вищої освіти, яка розвивається і пропонує студентам гнучку, а іноді індивідуальну освітню траєкторію – навчальний шлях з точки зору вступу, прогресу та завершення. Тому, актуальним завданням залишається формування системи вищої освіти, яка дозволить студентам отримати доступ до навчальних можливостей різними шляхами та просунутися в процесі навчання з урахуванням всіх потреб і особливостей, включаючи інклюзивний підхід [4].

Сукупність рамок, інструментів та цілеспрямованих заходів для підтримки альтернатив і можливості трансферу знань можуть сприяти гнучким навчальним підходам у вищій освіті й допомагати країнам у їх прагненні досягти якісної освіти. Забезпечення доступу студентів до вищої освіти вимагає хорошої координації між різними рівнями освіти, а також вимагає залучення ключових зацікавлених сторін, включаючи тих, хто: формує політику, посередницькі організації, керівників вищих навчальних закладів, викладачів, роботодавців та студентів. Національна регуляторна база для гнучкого навчання має керувати цією координацією, встановлюючи стандарти, принципи, рекомендації, забезпечуючи належне фінансування, яке може допомогти закладам побудувати можливості для гнучкого навчання в рамках своїх навчальних програм.

Значення вищої освіти у побудові сучасного суспільства, заснованого на знаннях, які сприяють соціальній інтеграції, з часом зростає, збільшується і її складність. Це відображається у способі управління та фінансування вищих навчальних закладів та у зростанні кількості зацікавлених сторін, які відіграють роль у процесах прийняття рішень. У таких складних системах, які часто мають тенденцію до роздробленості, студентам стає все складнішим гнучкий спосіб вступу та переходу до вищих навчальних закладів. Сучасним учням важче зрозуміти підвищену складність пропозиції вищої освіти. Зіткнувшись з великою кількістю варіантів навчання на вибір, вони потребують інформації про доступні для них шляхи, які дали б їм найкращі шанси на успіх у вищій освіті та досягнення своїх особистих та професійних цілей. Але щоб відповісти на цілі навчання різнорідної студентської групи, сама вища освіта повинна розширити можливості для гнучкого навчання, в тому числі пропонуючи різні шляхи вступу та шляхи прогресування. При цьому вища освіта має також відповідати інтересам найбільш вразливих груп. Відповідно до міжнародної програми освіти 2030 [1], країни стикаються з необхідністю розробки такої системи вищої освіти, яка може забезпечити справедливість та навчання впродовж життя і сприяє гнучкому навчанню для всіх. Водночас низка системних, інституційних та індивідуальних факторів ускладнює виконання вищими навчальними закладами цих цілей.

Отже, розвиток гнучкої системи вищої освіти є ключовим для повного відновлення України, оскільки зростає попит на різноманітні програми, включаючи професійну підготовку, онлайн-курси та міждисциплінарні студії, забезпечуючи доступність освіти для всього населення. Крім того, гнучка система вищої освіти сприяє інноваціям та підприємництву, стимулюючи економічний розвиток і конкурентоспроможність. Шляхом надання актуальних навичок та знань університети можуть значно сприяти реконструкції та розвитку України, співпрацюючи з міжнародними організаціями, впроваджуючи передові практики й найкращий досвід, сприяючи міжкультурному обміну для сталого розвитку країни та регіону.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Education 2030 Agenda and SDGs. The SDG-Education 2030 Steering Committee. URL : <https://www.sdg4education2030.org/education-2030-framework-action-unesco-2015>

2. Андрощук А. Вища освіта України в умовах війни та цифрової трансформації: стан та перспективи розвитку. *EUROPEAN HUMANITIES STUDIES* : State and Society Issue 4, 2022. С. 4–19. DOI : <https://doi.org/10.38014/ehs-ss.2022.4.01>

3. SDG 4 – Policies for flexible Learning Pathway in Higher Education 2020. IIEP Working paper, 52 p. URL : <http://www.iiep.unesco.org/en/publication/sdg-4-policies-flexible-learning-pathways-higher-education-taking-stock-good-practices>

4. Семенова С. М. Гнучка система вищої освіти в умовах пандемії. *Інформаційні технології в культурі, мистецтві, освіті, науці, економіці та бізнесі* : матеріали VI Міжнародної науково-практ. конференції, м. Київ, 22–23 квітня 2021 р. Київ : КНУКіМ, 2021. С. 85–87.

Скорик Марина,

*канд. екон. наук, доцент, завідувач
кафедри економічної політики та
сталого розвитку,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ¹

Децентралізація – це модель модернізації публічного управління зі зміщенням акцентів на місцевий рівень. Дана реформа стартувала у 2015 році і дозволила розпочати формування спроможного базового рівня місцевого самоврядування відповідно до Європейської хартії місцевого самоврядування. На початок 2024 року в Україні функціонує 1 469 територіальних громад (у тому числі 31 територіальна громада, які з 2014 року знаходяться на тимчасово окупованих територіях України, без урахування міст із спеціальним статусом) [1].

Територіальні громади всіх рівнів (села, селища, міста) мають однакові видаткові повноваження і отримують однакові ресурси, наприклад, 60 % (64 % у 2022-2024 роках [1]) податків на доходи фізичних осіб сплачуються до бюджетів територіальних громад, які спрямовуються на реалізацію власних повноважень. Очевидним є той факт, що розмір власних доходів територіальних громад залежить від чисельності населення. Локальні податки та збори виступають важливим показником ефективності діяльності органів місцевого самоврядування, оскільки місцеві ради мають виключне право встановлювати ставки та збори. Максимальна мобілізація цих ресурсів підсилює фінансову стабільність та самостійність місцевих бюджетів, сприяє ефективному використанню фіскального потенціалу територій, що в свою чергу сприяє покращенню якості наданих послуг мешканцям громад [2].

¹ *This project has been funded with support from the European Commission under the Erasmus+ Programme. This publication [communication] reflects the views only of the authors, and the Commission cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.*

Цей проєкт фінансується Європейською Комісією в рамках програми Erasmus+. Ця публікація [повідомлення] відображає лише погляди авторів, і Комісія не несе відповідальності за будь-яке використання інформації, що міститься в ній.

Варто зазначити, що в територіальних громадах у повному обсязі залишаються такі податки, як: єдиний податок, податок на прибуток корпоративних та комунальних фінансових установ та податок на майно (нерухомість, земля, транспортні засоби); територіальні громади отримують державну підтримку (наприклад, освітня субвенція, дотація на заклади освіти та охорони здоров'я, додаткова дотація на постраждалі території, облаштування безпечних умов у закладах освіти, підтримка на розвиток міської інфраструктури та регіональної політики, тощо).

Крім того, у 2021 році територіальні громади отримали право розпоряджатися земельними ресурсами за межами своїх населених пунктів, що дозволило місцевому самоврядуванню більш ефективно використовувати активи, які належать територіальній громаді, та забезпечувати економічний розвиток своїх територій. Розширення прав і можливостей на місцевому рівні відіграло важливу роль у забезпеченні стійкості України перед обличчям російського повномасштабного вторгнення. Територіальні громади довели свою спроможність першими реагувати на мобілізацію підтримки «знизу-вгору», вони забезпечили перезавантаження базових соціальних і житлово-комунальних послуг, постачання продовольства, допомогу в організації добровольчої територіальної оборони та прийом великої кількості внутрішньо переміщених осіб. Участь жителів в управлінні місцевими справами, відкритість та прозорість органів місцевого самоврядування є важливими елементами належного демократичного урядування, на впровадження якого спрямована реформа місцевого самоврядування.

Оптимальним шляхом розвитку для громад із низькими фінансовими та демографічними показниками є їх об'єднання з іншими територіальними громадами.

Зі сторони держави Уряд країни постійно організовує консультації з органами місцевого самоврядування та асоціаціями органів місцевого самоврядування для врахування інтересів і потреб територіальних громад.

Територіальні громади є ключовими бенефіціарами результатів відновлення. Таким чином, їм буде відведена провідна роль у відповідних процесах. Територіальні громади відповідають за розробку планової документації, налагодження комунікації з міжнародними партнерами, та реалізацію проєктів відновлення на відповідних територіях на основі інклюзивного підходу, який передбачає залучення та консультації з громадянським суспільством на місцевому рівні.

Територіальні громади, які навчаються взаємодіяти між місцевою владою, бізнесом, громадськістю, інвесторами та іншими зацікавленими сторонами приречені на успіх, адже така взаємодія є ключовим фактором успішного економічного розвитку.

Визначення пріоритетних напрямів розвитку та інвестицій є важливим кроком у формуванні стратегії економічного розвитку територіальної громади (з 2024 року кожна територіальна громада обов'язково має мати свою затверджену стратегію розвитку), що дозволяє досягти максимального соціально-економічного ефекту та покращити якість життя мешканців.

Під час воєнного стану важливо сконцентрувати увагу на залучення інвестицій у економіку територіальної громади, використовувати можливості грантових проєктів, сприяти розвитку малого та середнього бізнесу та орієнтуватися на соціально-економічні інновації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. План для Ukraine Facility. 2024. URL : <https://uccr.org.ua/uploads/files/660538ef4bad0109308362.pdf>
2. Вплив децентралізації на економічний розвиток об'єднаних територіальних громад в Україні / Сідор Н. Ю., Хома І. Б., Прокопів М. В., Марченко В. В. *Академічні візії*. 2024. № 27. С. 1–11.

Скоромцова Тетяна,

*канд. екон. наук, старший науковий
співробітник, доцент кафедри*

адміністрування податків,

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ У ВІДНОВЛЕННІ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ОТГ

Одним із інструментів реалізації фінансової децентралізації є формування системи місцевих фінансів ресурсів. Саме від підвищення бюджетного потенціалу місцевих фінансів залежить якість життя населення та інфраструктура розвитку громади. Система місцевих фінансів об'єднує сукупність власних фінансових ресурсів, основними з яких є перерозподілений ПДФО, місцеві податки та збори, цільові фонди органів місцевого самоврядування, комунальний кредит, місцеві позики тощо і, які перебувають безпосередньо у розпорядженні органів місцевого самоврядування, та трансфертних ресурсів - державних коштів, що передаються органам місцевого самоврядування органами державної влади у вигляді базових дотацій та субвенцій на виконання делегованих повноважень, а також на проблеми, зумовлені нерівномірністю мобілізації доходів бюджетів, і соціальні проблеми, пов'язані зі специфікою розвитку регіонів та їх економічною спроможністю.

З прийняттям Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні та внесенням змін до Бюджетного кодексу України в 2014 р., структура розподілу доходів місцевих бюджетів між рівнями бюджетної системи України зазнала якісних змін. Як наслідок, збільшилася ресурсна база громад, а також фінансова та політична суб'єктність інституту місцевого самоврядування. Загалом реформа децентралізації дозволила підвищити власні доходи місцевих бюджетів та поступово зменшувати залежність від трансфертів з державного бюджету.

Проте в умовах повномасштабного вторгнення збільшився розрив у фінансовій стійкості громад і посилилася залежність від центрального бюджету. Так, за даними аналітиків за підсумками 2023 року, 84 % громад отримали базові дотації з державного бюджету. Для порівняння цей показник у 2021 році становив 75 % [1].

При цьому варто зазначити, що рівень дотаційності місцевих бюджетів не є вичерпною характеристикою системи фінансових ресурсів громад.

Основне місце в структурі формування доходів у системі місцевих бюджетів займають базові джерела наповнення - податок на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО) та місцеві податки та збори. І як свідчать дані аналізу структури доходів місцевих бюджетів, з початком війни пропорція відрахування до бюджетів громад за підрахунками 2023 року в порівнянні із 2021 роком збільшилася. Так, за даними Openbudget, найбільшу питому вагу в структурі доходів місцевих бюджетів склали податкові надходження: 394 млрд грн, або приблизно 70 % всіх податкових надходжень. При цьому 272 млрд грн із податкових надходжень – це надходження від загального ПДФО, з якого майже 84 млрд грн або 31 % – так званого «військового» ПДФО [2].

А тому у 2023 року чимало громад мали профіцитні бюджети. Основою цього стало збільшення надходжень від ПДФО як додаткового ресурсу за рахунок військових частин, закріплених за окремими громадами. Відповідно частина громад мала ресурси на розвиток інфраструктури, капітальні вкладення чи ліквідацію руйнувань [2].

Проте, доходи бюджетів громад від надходження майнових та інших податків на початок 2023 року склали 36,79 млрд грн. проти 43,24 млрд грн у 2021 році, тобто майже на 15 % зменшилися [3]. Власне, у багатьох громадах (окупованих та деокупованих) зменшилися надходження і від ПДФО, який не є «військовим». А по тому, значно зросла і диференціація громад за податковими надходженнями.

Отже, можна зазначити, що саме ПДФО є найбільш мобільним у системі регіональних фінансових ресурсів і покликаний зменшити диспропорції в розвитку громад. Також, наразі саме мобільність цього податку («військовий» ПДФО) підтвердила тезу про необхідність зміни сучасного механізму зарахування ПДФО до місцевих бюджетів. Мова йде про можливість зміни порядку зарахування ПДФО до місцевих бюджетів за місцем проживання фізичної особи-платника. На даний час, згідно з Бюджетним кодексом України цей податок сплачується податковим агентом (роботодавцем) та зараховується до відповідного бюджету за його місцезнаходженням (розташуванням).

Експерти вважають, і чиї висновки ми поділяємо, що зміна порядку зарахування ПДФО за місцем проживання фізичної особи для територіальних громад (особливо тих, які виступають «експортерами» робочої сили) в

Україні може забезпечити низку позитивних зрушень в напрямі посилення фіскальної децентралізації та підвищення податкового потенціалу громад, оскільки:

- посилиться фінансова незалежність ОТГ, оскільки кожна громада отримає одне з ключових джерел бюджетних доходів;
- зросте можливість для впровадження соціальних та інфраструктурних проектів внаслідок збільшення рівня власних доходів громади;
- зросте мотивація органів місцевого самоврядування до розвитку та підвищення якості та кількості соціальних послуг, які надаються жителям громади, оскільки доходи місцевого бюджету прямо корелюватимуть з чисельністю та доходами населення;
- посилиться мотивація до об'єднання громад, оскільки більш економічно розвинуті територіальні громади, на території яких розміщені підприємницькі структури, будуть вмотивовані до об'єднання з сусідніми громадами, жителі яких працюють на підприємствах на їх території [4].

Зміна цього механізму також є одним з ключових принципів Європейського Союзу і зобов'язанням України на шляху до членства в ЄС.

Вагомим сегментом у системі податкового ресурсу бюджетів громади є місцеві податки та збори, які впродовж останніх років, до активних бойових дії, забезпечували надходження на рівні 24–25 %. Наразі спостерігається нерівномірність падіння вказаного показника - якщо на територіях громад, де велись активні бойові дії надходження від майнових податків впали на 80–90 %, то в певних громадах, переважно західних областей України, в окремих випадках спостерігається зростання надходжень від майнових податків [3].

Отже, можна стверджувати, що потенціал місцевих податків і зборів буде зростати у повоєнний період. Основним поштовхом стане відновлення ресурсів житлового фонду, розвиток інфраструктури, капітальні вкладення у ліквідацію руйнувань. Немаловажним у цьому аспекті стане відновлення і збільшення кількості бюджетоутворюючих підприємств на рівні регіонів та розробка місцевих програм стимулювання та підтримки фермерських господарств, малого й середнього бізнесу.

І тут важливим в системі адміністрування податку на майно та земельного податку стане облік та переоблік об'єктів оподаткування, оновлення та наповнення відповідних баз даних, згідно яких здійснюється нарахування податків і без яких неможливим є збільшення наповнюваності бюджетів громад.

Вагомим кроком у збільшенні податкового потенціалу місцевих податків стане і проведення та оновлення нормативної грошової оцінки землі, яка є базисом для здійснення нарахування плати за землю. Як зазначають експерти, у цьому випадку показовою є ситуація з нормативною грошовою оцінкою землі промислових підприємств та підприємств транспорту і зв'язку. Так, за даними профільних відомств, станом на початок 2023 року вона виконана лише на 57,3 % та 22,9 %, відповідно, через що відбувається систематичний недобір бюджетів громад [3].

Таким чином, визначені кроки дозволять підвищити рівень незалежності місцевих бюджетів, актуалізувати податковий потенціал місцевих податків, покращити якість наданих суспільних послуг та прискорити відновлення соціально-економічного розвитку регіонів у повоєнний період.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Березнюк К. Бюджети розвитку чи війни: як змінилася фінансова спроможність громад. URL : <https://www.chesno.org/post/5880/>
2. Поворозник В. За час війни доходи громад від «військового» ПДФО зросли у вісім разів. URL : <https://forbes.ua/money/za-chas-viyni-dokhodi-gromad-vid-pdf-o-zbilshilis-u-visim-raziv-uryad-planue-viddati-ikh-na-tehniku-ta-zbroyu-ekonomist-vasil-povoroznik-rozpovi>
3. Дослідження проблематики майнових податків та можливостей розширення фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування. URL : <https://atu.net.ua/vebinary/doslidzhennya-problematiki-majnovikh-podatkov-ta-mozhливостей-rozshirennya-fiskalnikh-povn>
4. Десять керівних принципів ОЕСР з ефективною децентралізації, що сприяють регіональному розвитку. URL : www.oecd.org/cfe/regional

Слюсарев Дмитро,

*здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,*

*Сумський національний аграрний
університет,*

м. Суми, Україна;

Компанієць Володимир,

*здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ТА ЇХ РОЛЬ В АНТИКРИЗОВОМУ УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ

В умовах сьогодення успішне функціонування будь-яких структур залежить від наявності достатнього обсягу фінансових ресурсів, які визначають фінансову спроможність територіальної громади та розвиток її інфраструктури. У цьому зв'язку найважливішим завданням громад має бути пошук резервів збільшення власних фінансових ресурсів і найефективніше їх використання з метою підвищення результативності їх діяльності. Все це потребує вирішення головної мети управління фінансовими ресурсами територіальних громад – максимального забезпечення їх фінансової спроможності в поточному та перспективному періодах. Наприкінці, ця мета одержує конкретне вираження в забезпеченні максимізації ринкової вартості підприємницьких структур, які функціонують на території громад та реалізують фінансові інтереси власників.

Склад фінансових ресурсів територіальної громади, їхні обсяги залежать від розміру громади; сфер діяльності підприємницьких структур, розташованих на її території; обсягів надходження податків і зборів; отримання субвенцій; надходження інвестицій; залучення коштів держбюджету, отриманих від ЄС на реалізацію проектів регіонального розвитку т. ін.

Проведений аналіз використання фінансових ресурсів територіальних громад (як в довоєнний період, так і на тепер) показав [1], що їх формування здійснюється за рахунок внутрішніх (місцевого бюджету) і зовнішніх

(державного бюджету, інвестицій тощо) коштів. Дослідженнями встановлено, що в структурі доходів загального фонду регіональних бюджетів найважливішим джерелом надходжень є ПДФО та податок на прибуток підприємств (близько 40 та 20 %, відповідно). Майже 40 % в структурі надходжень бюджетів займають субвенції. Серед інших, не настільки значних, надходжень виділяються: рентна плата та плата за використання природних ресурсів; орендна плата за водні об'єкти; частина доходу комунальних підприємств; ліцензії; оренда комунальної власності; дотації, інші надходження.

Однак, в умовах сьогодення на тлі повномасштабної війни та активних військових дій в східних та південних регіонах України в державі суттєво погіршилася ефективність функціонування вітчизняних підприємств. Серед основних факторів, які зумовили погіршення ситуації та вплинули на наповнення бюджетів територіальних громад фінансовими ресурсами варто виокремити:

- окупація територій, вимушена релокація підприємств, пошкодження або ж фізичне знищення виробництв та їх потужностей, а також релокація працюючого бізнесу за програмою підтримки держави стратегічних підприємств, які виробляють товари першої необхідності (хліб, їжу, питну воду, одяг тощо для забезпечення потреб цивільного населення, військових та бійців територіальної оборони) з допомогою якої можна перевезти бізнес в більш безпечне місце з небезпечних територій як у межах країни, так і за кордон;

- дефіцит енергетичних ресурсів (у зв'язку із масштабним руйнуванням і пошкодженням енергетичної інфраструктури, збільшенням дефіциту паливно-мастильних матеріалів та їх здорожчанням);

- скорочення ринків збуту, що обумовлено окупацією частини територій країни; внутрішнім переміщенням населення з окупованих територій у більш безпечні регіони, або ж виїздом за кордон; зниженням платоспроможності більшої частини населення; призупинення експорту товарів до країн-агресорів, а також блокування та руйнування портової інфраструктури;

- нестача кваліфікованого кадрового персоналу та працівників робітничих професій внаслідок мобілізаційних процесів та міграції робочої сили за межі країни;

- відсутність стабільності в державі, що призводить до частих змін в законодавстві, особливо, його податкового та митного спрямування;

– посилення монетарної політики НБУ, яке обумовило зростання вартості кредитних ресурсів, що негативно відображається на здатності підприємств до масштабування та залучення коштів поряд із курсовими коливаннями та валютними обмеженнями, які негативно відобразилися на стані імпортно-експортних операцій.

Як бачимо, під впливом цих та деяких інших, не зазначених вище факторів, багато функціонуючих на території громад підприємств України опинились в умовах кризи. Причиною цього, на нашу думку, стало їх неефективне антикризове управління, що на сьогодні (з урахуванням військових дій та вимог воєнного стану) потребує радикальної модернізації. Саме тому, система антикризового управління підприємств має стати обов'язковою складовою їх стратегічного планування та бути зорієнтованою на найменш сприятливий розвиток подій – як то довготривалу війну.

Отже, врахувавши вище наведені чинники негативного впливу на діяльність вітчизняних підприємств, вважаємо доцільним запропонувати заходи, які стануть інструментами антикризового управління та, за певних умов, допоможуть таким підприємствам досягти економічного відновлення, а саме:

– задля усунення проблемних питань із просіданням ринків збуту підприємствам варто диверсифікувати ринки збуту та види продукції / товарів для збуту. Диверсифікація ринків збуту (як універсальний інструмент зниження ризику), повинна базуватися на розширенні географії ринків збуту, більше того, мова йде і про експорт товарів за кордон. Диверсифікація видів продукції дозволить знизити ризики зменшення попиту на неї та, за можливості, повинна задовольняти попит на продукцію/товари, необхідні в умовах воєнного часу;

– для убезпечення ризиків, обумовлених високою вартістю кредитних ресурсів, вважаємо за можливе участь у державних, регіональних або міжнародних програмах здешевлення кредитів для підприємств.

До таких програм, як приклад, можна віднести програми «Доступні кредити 5-7-9%», «Доступний фінансовий лізинг 5-7-9%» [2], «єРобота» [3], інші грантові програми від органів влади та міжнародних організацій.

Серед проблемних питань сьогодення в державі постало питання нестачі кваліфікованої робочої сили, яку, на нашу думку, в підприємствах можна частково компенсувати за рахунок навчання та працевлаштування жінок працездатного віку, молодих фахівців без практичного досвіду роботи, ветеранів війни; перекваліфікації наявного персоналу та шляхом співпраці з державною службою зайнятості та сайтами пошуку роботи.

При цьому, підприємства (за умови віднесення їх до критично важливих за видами діяльності) можуть бронювати частину військовозобов'язаних працівників, визначаючи серед них найбільш незамінних. Важливою залишається також для часткового покриття ризиків підприємствами стратегія їх власного розвитку, якою обов'язково повинен бути врахований довготерміновий вплив війни, переглянута ефективність діючої системи антикризового управління та постійне нарощування резервів, спрямованих на покриття ризиків.

Отже, враховуючи безліч зовнішніх та внутрішніх факторів, які визначають необхідність розробки системи антикризового управління українських підприємств та проблему управління фінансовими ресурсами територіальних громад, важливим є достатній їх обсяг та ефективне використання, спрямоване на розвиток громади, її інфраструктури з урахуванням умов довгострокової війни та економічного відновлення. Це дозволить виконувати стратегічні та поточні цільові установки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Моніторинг процесу децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування станом на січень 2020 року та січень-квітень 2024 року. URL : <https://decentralization.ua/mainmonitoring>
2. Державні програми «Доступні кредити 5-7-9%» та «Доступний фінансовий лізинг 5-7-9%» в умовах воєнного стану / Міністерство фінансів України. URL : <https://www.kmu.gov.ua>
3. «єРобота»: гранти від держави на відкриття чи розвиток бізнесу. URL : <https://diia.gov.ua/services/categories/biznesu/yerobot>

Ткаченко Володимир,

*канд. екон. наук, доцент кафедри
економіки, підприємництва та*

бізнес-адміністрування,

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ІНСТРУМЕНТИ РЕГІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

Необхідною умовою забезпечення високих темпів економічного зростання країни є врахування особливостей розвитку всіх її територій, вирівнювання соціально-економічних показників регіонів, створення сприятливих умов розвитку та підвищення рівня та якості життя населення.

Адекватна регіональна політика та політика згуртованості є важливою запорукою існування та неконфліктного розвитку держави. Національна єдність, вирівнювання диспропорцій у розвитку між регіонами – необхідна умова безпечного та комфортного життя громадян, не залежно від місця їхнього народження чи проживання у власній державі. Для України з її розмаїтими регіонами, які відрізняються природними умовами, рівнем урбанізації, структурою регіональної економіки, мовними, історичними, релігійними уподобаннями, етнічним складом, збалансована державна регіональна політика мала би бути ще більш важливою, ніж для ЄС, проте впродовж багатьох років залишалася поза увагою держави [3].

Реалізація регіональної економічної політики в Україні вимагає застосування різних методів, інструментів та важелів державного регулювання. Це зумовлено тим, що державна регіональна політика направлена на нівелювання диспропорцій та кризових явищ у соціальному розвитку територіальних громад та регіонів. Вирішення основних завдань по зниженню бідності, підвищенню благоустрою населення шляхом використання переваг територіального устрою держави. Серед важелів державного регулювання регіонального розвитку на особливу увагу заслуговують інституційні інструменти і насамперед правові норми забезпечення розвитку господарського комплексу регіону.

Нормативно-правове регулювання розвитку регіонів України та основи регіональної політики закладено у ст. 132 Конституції України, в Законах України, Постановах та Розпорядженнях Уряду [1; 2].

Однією із проблем, розвитку територіальних громад та регіонів України є дотаційність місцевих бюджетів. Вирішенням цієї проблеми може стати – оптимальність фінансування місцевих бюджетів за рахунок податків та за рахунок дотаційної допомоги. Оптимальне співвідношення фінансування може бути досягнуте, зокрема за рахунок розширення прав місцевої влади, тобто, самостійне визначення податків і зборів, які були встановлені законом, які є більш ефективними на певній території. Надати право визначення кадастрової вартості земельних ділянок і майна. Ці заходи нададуть можливість органам місцевої влади більш ефективно формувати свої місцеві бюджети.

Також слід відмітити, що в Україні розроблено та застосовується цілий перелік інструментів, спрямованих на забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів. Серед інструментів регіональної економічної політики слід назвати державні та цільові програми соціально-економічного розвитку регіонів, державні інвестиційні проекти, державно-приватне партнерство, особливі економічні зони та території пріоритетного розвитку із спеціальним режимом інвестиційної діяльності. Для таких особливих територій пропонується комплекс переваг, що полягають у вигідних, пільгових умовах для здійснення економічної діяльності.

На сьогодні все зводиться до того, що для реалізації сучасної регіональної політики необхідні зміни в політиці централізації України. Зміна економічних і політичних умов веде до того, що курс на централізацію поступово втрачає свою економічну ефективність. Сучасна регіональна політика повинна характеризуватися більшою гнучкістю щодо відносин між регіоном і центром.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про засади державної регіональної політики : Закон України від 05.02.2015 № 156-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text>
2. Деякі питання розроблення регіональних стратегій розвитку і планів заходів з їх реалізації та проведення моніторингу реалізації зазначених стратегій і планів... : постанова Кабінету Міністрів України від 04.08.2023 № 816. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/816-2023-%D0%BF#n94>
3. Ткачук А. Державна регіональна політика 2023: бути чи не бути? URL : <https://rpr.org.ua/news/derzhavna-rehionalna-polityka-2023-buty-chy-ne-buty/>

Троць Богдан,

*студент IV курсу НННІЕМ ЗУНУ,
гр. ПУАнв-41,*

*напрямок підготовки – Публічне
управління та адміністрування*

Науковий керівник:

Сапожніков Віктор,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри фундаментальних та
спеціальних дисциплін,*

*Нововолинський навчально-науковий
інститут економіки та менеджменту
Західноукраїнського національного
університету,*

м. Нововолинськ, Україна

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ У СИСТЕМІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Сьогодні у над тяжких, економічних воєнних умовах України органи влади усіх рівнів повинні вживати заходів щодо вирівнювання та зміцнення соціально-економічного потенціалу регіону (міста), що за своєю сутністю є сукупністю ресурсів, можливостей, здібностей і готовності суспільства до трансформаційних змін. Дана проблематика надзвичайно поширена у наукових колах, так аспектами реформування бюджетної системи в напрямку наближення до стандартів європейського співтовариства досліджувалися такими вітчизняними вченими, як С. Буковинський, О. Васирик, І. Волохова, В. Дем'янишин, М. Кульчицький, І. Луніна, В. Опарін, К. Павлюк, Ю. Пасічник, Н. Старостенко, В. Федоров та ін.

Однак безліч питань функціонування бюджетної системи залишаються відкритими для диспутів. Зокрема, зберігають свою актуальність питання розподілу повноважень і відповідальності між центральною владою і органами місцевого самоврядування з фінансування витрат та розподілу доходів між видами бюджетів, автономність органів місцевого самоврядування від органів центральної влади в ухваленні рішень щодо використання ресурсів, наявності чіткого визначення рівня децентралізації

бюджетної системи, створення стимулів для місцевих органів влади до збільшення доходів місцевих бюджетів для забезпечення регіонального розвитку і вирішення соціальних проблем тощо. В теперішніх умовах, коли економіка України є дотаційною, питання формування та використання місцевих бюджетів зберігають свою актуальність.

Кожна адміністративно- територіальна одиниця має свій місцевий бюджет, що є інструментом впливу на усі економічні та соціальні процеси у ній, а також створює можливості для розв'язання загальнодержавних проблем на регіональному рівні та підвищення якості життя громадян. Для цього формування та використання фінансових ресурсів місцевими органами державної влади має визначатися на основі пріоритетів і стратегічних цілей розвитку держави. Одвічна проблема недостатності фінансових ресурсів в органах місцевого самоврядування та нестабільність їхніх дохідних джерел сьогодні набула загальнодержавного значення.

У Бюджетному кодексі України ми чітко бачимо розділення джерел доходів місцевого бюджету на дві групи:

- територіальні надходження: закріплені доходи і власні доходи;
- надходження із централізованих джерел запозичення: дотації, субвенції, позички;

У новому Бюджетному кодексі визначено конкретні заходи щодо досягнення фінансової незалежності місцевих бюджетів, а саме: передача додаткових джерел доходів; упорядкування окремих видатків; розширення переліку джерел бюджету розвитку; стимулювання місцевих органів влади та органів місцевого самоврядування до збільшення дохідної бази у вигляді додаткової дотації, яка утворюється від перевиконання розрахункового обсягу доходів, що зараховуються до державного бюджету на певній території без перегляду в стратегії розвитку [2, с. 412–415].

Разом з тим, доцільно відмітити, що централізована система формування місцевих бюджетів у своєму складі не містить дієвих стимулів для місцевих органів влади, аби останні розвивали власну податкову базу, яка відштовхується від економічного розвитку регіону, його соціальної та виробничої інфраструктури. Частка місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету України упродовж останніх років значно скоротилася, а у перерозподілі ВВП вона зовсім незначна. Це свідчить про обмеженість впливу органів місцевого самоврядування на соціально-економічні процеси в країні через недостатній рівень забезпечення їх власними фінансовими ресурсами. Ця проблема в Україні стоїть досить гостро.

Попередньо проведений аналіз дії механізму місцевих бюджетів України та функціонування багаторівневих бюджетних систем у країнах з ринковою економікою зосереджують нашу увагу на низці недоліків, властивих вітчизняній системі формування місцевих бюджетів, серед яких:

- висока концентрація фінансових ресурсів у державному бюджеті країни, що знижує значення регіональних і місцевих бюджетів у вирішенні життєво важливих для населення завдань;
- регулюючі доходи досі відігравали ключову роль у структурі надходжень до регіональних і місцевих бюджетів, при незначній частці закріплених за територіями податкових платежів;
- практично щорічна зміна видів податків чи їх частки, що зараховуються до місцевих бюджетів;
- відсутність єдиних правил розподілу та взаємозв'язку доходів місцевих бюджетів і територіальних надходжень з податків і передусім науково обґрунтованої методики міжрегіонального перерозподілу доходів [3].

При цьому роль місцевих бюджетів на державному рівні значна, адже вони:

- через них здійснюється розподіл і перерозподіл цієї частини валового внутрішнього продукту. Отже, місцеві фінанси є інструментом регулювання економічного й соціального розвитку держави;
- місцеві фінанси виконують фіскальну функцію, що дає змогу забезпечувати фінансовими ресурсами розв'язання завдань, покладених на місцеві органи влади. Створюючи пільговий режим оподаткування, місцева влада залучає додаткові кошти, сприяє новому будівництву, створенню спеціальних економічних зон.
- виступають інструментом забезпечення економічного зростання країни [1, с. 85–86].

Тому реформування системи формування місцевих бюджетів повинно ґрунтуватись лише на тих заходах, які б заохотили місцеві органи влади до пропорційного виконання як державного, так і місцевих бюджетів. Одним із таких методів могло б бути зосередження у регіонах певної частки коштів державного бюджету без їх спрямування до центру та у зворотному напрямі.

Реалізація запропонованого методу дасть змогу удосконалити чинну систему здійснення видатків державного бюджету, підвищити оперативність і ефективність управління наявними фінансовими ресурсами держави та зацікавити місцевих керівників у збільшенні надходжень до державного бюджету.

Особливе значення цей підхід має для фінансування соціальних потреб, оскільки нівелюється різниця у відповідальності місцевого керівництва за виконання фінансового плану органів управління держави та місцевих органів.

На наш погляд, для підвищення відповідальності і зацікавленості регіонів у кінцевих результатах їхньої діяльності більш прийнятний варіант, коли регіональні бюджети будуть формуватися на основі залишкового принципу територіальних бюджетних доходів після внесення у вищі бюджети сум у вигляді своєрідного податку з території.

Варіант з фіксованим встановленням грошових нормативів надає максимальні можливості для виявлення внутрішніх резервів регіонів, але й для центральних органів влади, адже фіксований норматив забезпечує гарантованими обсягами коштів їхні бюджети.

Необхідно також визначити, єдиний чи диференційовані нормативи можна застосовувати, якщо ж встановити єдиний для всіх регіонів норматив формування бюджетів, то у зв'язку з щорічними рівнями економічного і соціального розвитку в деяких регіонах бюджет, сформований через зазначений норматив, буде меншим досягнутого, а в деяких – більшим. Можливе виділення коштів для створення фонду між територіального фінансового вирівнювання та регулювання місцевих бюджетів.

В Україні на сьогодні залишається проблема досить значного дефіциту фінансових ресурсів як у центрі, так і на місцях, ще й у теперішніх умовах війни. Тому актуальним залишається питання щодо необхідності введення фактору резервних коштів, що повинно супроводжуватись законодавчим закріпленням прав, повноважень і обов'язків місцевих адміністрацій. Лише в комплексі територіально-адміністративної, бюджетної та фінансової реформ можливо вирішити питання ефективного функціонування територіальних громад та проблеми ефективного акумулювання коштів місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ватаманюк-Зелінська У. З., Фіковська М. Ю. Європейський досвід реформ місцевого самоврядування. *Бізнес Інформ*. 2018. № 3. С. 85–89.
2. Ситник Н. С., Стасишин А. В., Ватаманюк-Зелінська У. З. Конкурентоспроможність національної економіки: фіскальні важелі та стимули : кол. моногр. / під заг. ред. д-ра екон. наук Н. С. Ситник. Львів : Апріорі, 2017. Ч. 2. 512 с.

3. Патицька Х. О. Формування фінансово-економічного потенціалу територіальних громад в умовах реалізації реформи місцевого самоврядування. URL : http://ird.gov.ua/irdd/d20180705_a805_PatytskaKh2.pdf (дата звернення: 01.05.2024).

Федчук Марія,

*здобувач вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,*

*факультет податкової справи,
обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ІНФРАСТРУКТУРА ЯК КЛЮЧОВИЙ ЧИННИК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

Розвиток інфраструктури є ключовим фактором для забезпечення сталого економічного відновлення регіонів України після наслідків війни. Інфраструктура, така як: залізниця, енергетика, водопостачання, дороги та інші системи, відіграє важливу роль у стимулюванні економічного зростання, підвищенні життєвого рівня громадян та забезпеченні сталого розвитку. Ефективно функціонуюча інфраструктура є основою для економічного зростання, соціального добробуту та безпеки. Вона з'єднує людей, бізнес і товари, створюючи можливості для підприємництва, інвестицій і добробуту, а ось недостатня чи застаріла інфраструктура може стати перешкодою для економічного прогресу та соціального розвитку [1, с. 4].

Важливість сталого розвитку стає зрозумілою, коли проводиться дослідження щодо того, який вплив має війна на регіони та їх мешканців. Військові конфлікти спричиняють руйнування економіки та інфраструктури, людські втрати та травми, збільшення міграції населення, екологічні проблеми тощо. Війна призводить до занепаду економіки уражених регіонів. Наприкінці осені 2023 року, внаслідок повномасштабного вторгнення країни-агресора, повернуті документальні докази показали, що збитки української інфраструктури збільшилися до \$151,2 мільярдів. Руйнування житлових будинків, освітніх закладів та інфраструктури триває, і загальні збитки продовжують зростати [2].

Повномасштабне вторгнення країни-агресора на територію України завдало значного удару по транспортній, енергетичній, водній та цифровій інфраструктурі нашої країни. У транспортній інфраструктурі пошкоджено та зруйновано тисячі кілометрів доріг, мостів, залізниць та аеропортів. У енергетичній інфраструктурі російські війська цілеспрямовано атакували і продовжують атакувати електростанції, лінії електропередач та об'єкти нафтогазової інфраструктури. У водній інфраструктурі бойові дії сильно пошкодили водопроводи, насосні станції, очисні споруди, було зруйновано Каховську ГЕС. Це призвело до перебоїв у водопостачанні для мільйонів людей, що створило ризики для здоров'я та санітарії. А російські кібератаки були спрямовані на цифрову інфраструктуру України, включаючи урядові вебсайти, банки та комунікаційні мережі. Це спричинило порушення у роботі інтернету та мобільних мереж, що перешкодило доступу людей до інформації, послуг та засобів зв'язку.

Інфраструктура є фундаментом для розвитку будь-якого регіону. Вона сприяє підвищенню продуктивності, зниженню витрат на транспорт та комунікації, покращує доступ до ринків і послуг, що сприяє залученню інвестицій та створенню нових робочих місць. У післявоєнному контексті для забезпечення стійкого економічного відновлення постраждалих регіонів України розвиток інфраструктури є дуже важливим, так зокрема:

1. *Транспортна інфраструктура.* Транспортна інфраструктура є хребетним стовпом економічного розвитку. Вона з'єднує регіони, забезпечує доступ до ринків та сировини та полегшує логістику товарів. Відновлення та модернізація транспортної інфраструктури, включаючи: дороги, залізниці, аеропорти та морські порти, має вирішальне значення для поліпшення зв'язку між містами та сільськими районами, зниження вартості ведення бізнесу в транспортному секторі, створення можливостей для експорту та залучення інвестицій, розвиток туристичної галузі. Майбутнє нашої держави та її громадян залежить від успішності розвитку та функціонування цього господарства [3].

2. *Енергетична інфраструктура.* Надійна енергосистема є передумовою економічного зростання. Вона забезпечує підприємства та домогосподарства електроенергією та теплом, необхідними для виробництва та повсякденного життя. Відновлення та розширення енергетичної інфраструктури, включаючи електростанції, розподільчі мережі та інтелектуальні мережі, необхідні для забезпечення стійкого джерела енергії для підприємств, створення нових робочих місць у галузі енергетики, зниження енергозалежності від інших країн, поліпшення ефективності використання енергії [4].

3. *Водна інфраструктура.* Доступ до чистої води є життєво важливим для здоров'я людини, економічної діяльності та навколишнього середовища. Інвестиції в водну інфраструктуру, таку як: системи водопостачання, очисні споруди та меліоративні роботи, мають вирішальне значення для забезпечення доступу до безпечної питної води для населення, захист водних ресурсів від забруднення, покращення санітарних умов та зменшення поширення захворювань, пов'язаних з водою, підтримка зрошення для сільськогосподарського виробництва, перевезення товарів водними шляхами тощо [5].

4. *Цифрова інфраструктура.* У сучасну епоху цифрова інфраструктура є двигуном економічного зростання. Вона дає змогу підприємствам вести бізнес у цифровому середовищі, створює нові робочі місця в галузі технологій та покращує надання державних послуг. Розвиток цифрової інфраструктури, включаючи телекомунікаційні мережі, широкосмуговий доступ в Інтернет та центри обробки даних, має вирішальне значення для підтримки інновацій та підприємництва, створення робочих місць у галузі технологій, покращення доступу до освіти, охорони здоров'я та державних послуг, полегшення онлайн-торгівлі та електронної комерції [6].

5. *Фінансування розвитку інфраструктури.* Фінансування розвитку інфраструктури є складним завданням, яке потребує багатоканального підходу. Джерела фінансування можуть включати: державні інвестиції, міжнародна допомога та гранти, приватні інвестиції з державно-приватного партнерства, інноваційні фінансові інструменти, такі як: зелені облігації та інфраструктурні фонди [7].

Отже, із вищевикладеного матеріалу можна зробити висновок, що розвиток інфраструктури є важливим завданням для забезпечення сталого економічного відновлення регіонів України. Посилення інвестицій у будівництво та модернізацію інфраструктури сприятиме зростанню конкурентоспроможності регіонів, покращенню якості життя громадян та сприятиме сталому економічному розвитку країни в цілому. Розумне планування, ефективне управління та сприятливий інвестиційний клімат стануть основою успішної реалізації проектів з розвитку інфраструктури. Інвестуючи в транспортну, енергетичну, водну та цифрову інфраструктуру, Україна може закласти основу для процвітання та стійкого майбутнього.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Інфраструктура регіонів України. Пріоритети модернізації. Аналітичне дослідження. ГО «Поліський фонд міжнародних та регіональних досліджень», Фонд імені Фрідріха Еберта. Київ, 2017. 108 с.
2. Загальна сума збитків, завдана інфраструктурі України – станом на вересень 2023 року. URL : <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/zagalna-suma-pryamih-zbitkiv-zavdana-infrastrukturi-ukrayini-cherez-viynu-syagaye-151-2-mlrd-otsinkastanom-na-1-veresnya-2023-roku/> (дата звернення: 10.05.2024).
3. Реформа інфраструктури. URL : <https://www.kmu.gov.ua/reformi/ekonomichne-zrostannya/reforma-infrastrukturi> (дата звернення: 10.05.2024).
4. Відновлення енергетичної інфраструктури: тривають огляди пошкоджених об'єктів. URL : <https://www.kmu.gov.ua/news/vidnovlennia-enerhetychnoi-infrastruktury-tryvaiut-ohliady-poshkodzhenykh-objektiv> (дата звернення: 10.05.2024).
5. Інформація про водний транспорт України. URL : <https://mtu.gov.ua/content/informaciya-pro-vodniy-transport-ukraini.html> (дата звернення: 10.05.2024).
6. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки : Закон України від 17 січня 2018 р. № 67-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 10.05.2024).
7. Інфраструктурні інвестиції: чи допоможуть Україні відновити економіку. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2021/05/21/674120/> (дата звернення: 10.05.2024).

Халімончук Катерина,

*здобувачка вищої освіти першого
(бакалаврського) рівня,*

*факультет податкової справи,
обліку та аудиту*

Науковий керівник:

Теліщук Мирослава,

*старший викладач кафедри економічної
політики та сталого розвитку,*

*Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна*

ВАЖЛИВІСТЬ РОЗВИТКУ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

Війна в Україні загострила існуючі проблеми регіонального розвитку та поставила нові виклики перед територіальними громадами. Відновлення та підвищення їх конкурентоспроможності є ключовим фактором для економічного відродження країни та забезпечення сталого розвитку. Руйнування інфраструктури, втрата робочих місць, зменшення економічної активності, скорочення фінансових ресурсів, міграційні процеси, незбалансованість розвитку регіонів, низький рівень інноваційності та технологічного розвитку, неефективне використання ресурсів, дефіцит фінансового забезпечення – це все виклики, що постали перед нами.

Важливість розвитку людського капіталу у контексті економічного відновлення територіальних громад України полягає у тому, що люди є ключовим ресурсом для динамічного розвитку будь-якої економіки. Інвестування у формування, підвищення та розвиток людського капіталу, тобто знань, навичок, навчання та здоров'я населення, є стратегічно важливою складовою ефективного економічного зростання [1].

А. Рачко вважає, що країни, які ефективно використовують знання, навички та здатності людей до навчання, стають світовими лідерами. Стосовно України, ситуація з людським капіталом, особливо в сільських районах, є тривожною через недооцінений фахівецький потенціал, дезінтерес до робочої сили, зростання безробіття та низький рівень інновацій. Демографічна криза, викликана складними соціально-економічними умовами

та низькими доходами сільського населення, загрожує не лише сільській місцевості, але й загальній безпеці держави. Недавні дослідження вказують на наявність значних можливостей для розвитку людського капіталу в Україні, зокрема шляхом реформування децентралізації влади та залучення громадян до місцевого самоврядування. Р. Райх підкреслює, що багатство регіону визначається можливостями його мешканців, а навички населення доповнюються місцевими ресурсами. За умов децентралізації влади, значну роль у розвитку людського капіталу відіграють місцеві ресурси. Дослідники Макгренахан і Кассел зазначають тісний зв'язок між освітою та зайнятістю у сільських районах, підкреслюючи, що освічена робоча сила сприяє розвитку, так само як і промисловість [2].

Дослідження Світового банку підтверджує, що більшість суспільного багатства складається з людського капіталу, а не матеріальних ресурсів. У розвинених країнах цей відсоток становить 70–80 %, тоді як українське суспільство перебуває на рівні 30 %. Як зазначав Адам Сміт, справжнє багатство полягає у праці, що створюється і оплачується. Дослідження також вказують на те, що підвищення рівня освіти робочої сили в США після війни сприяло зростанню доходу на душу населення на 15–30 %. Роль освіти у формуванні багатства нації також визнавали інші економісти, зокрема Д. В. Рікардо, і низький рівень освіченості населення пояснює різницю у розвитку між країнами [2].

Утворення кваліфікованої робочої сили сприяє залученню інвестицій, розвитку нових технологій та підвищенню конкурентоспроможності. Крім того, навчання і підвищення кваліфікації сприяють створенню більш стійкого і рівноправного суспільства, що сприяє економічному зростанню та підвищенню рівня життя громадян [1].

Україна, реалізуючи стратегію економічного відновлення територіальних громад, повинна акцентувати увагу на розвитку освіти, підвищенні кваліфікації працівників, наукових досліджень та інновацій. Це дозволить забезпечити стале зростання економіки, залучення іноземних інвестицій та зміцнення соціального капіталу громад [3].

Сучасний погляд на визначення конкурентоспроможності територіальних громад ставить особливий акцент на їхню роль у контексті децентралізації та приваблення інвестицій. Конкурентоспроможність громади охоплює її здатність ефективно конкурувати за інвестиції, ресурси та забезпечення стійкого розвитку, що призводить до покращення якості життя мешканців [3].

Для досягнення конкурентоспроможності громади важливо мати належне ресурсне забезпечення, що охоплює фінансові, людські, природні та інші ресурси. Крім того, ефективна система управління грає ключову роль у оптимізації використання цих ресурсів для досягнення економічного процвітання та забезпечення благополуччя мешканців [1].

Основними факторами, що впливають на конкурентоспроможність, є наявність ресурсів для реалізації проектів розвитку, доступ до інноваційних технологій, розвинена інфраструктура, кваліфікована робоча сила, активність у сфері підприємництва та спрямованість на інновації у бізнес-процесах [1].

Не менш важливу роль відіграють унікальні особливості та переваги кожної громади, які можуть стимулювати її соціально-економічний розвиток [4].

Формування принципів конкурентоспроможності територіальних громад базується на забезпеченні належного рівня соціально-економічного потенціалу. Інвестиційна привабливість та належне інфраструктурне забезпечення є ключовими елементами, що впливають на соціально-економічний розвиток та якість життя населення [1].

Фактори відновлення конкурентоспроможності громад можна умовно поділити на економічні, соціальні та екологічні. Вони взаємопов'язані та впливають один на одного, створюючи складні соціо-еколого-економічні системи. Тому стратегії відновлення конкурентоспроможності повинні враховувати всі ці аспекти [1].

Етапи формування стратегії відновлення конкурентоспроможності включають аналіз поточного стану, ідентифікацію потенційних можливостей, вибір стратегії, розроблення плану дій та реалізацію та моніторинг. Ключові аспекти включають широке залучення приватного бізнесу та громадськості для ідентифікації можливостей та координацію між державним управлінням, місцевою владою та іншими зацікавленими сторонами для ефективної реалізації стратегії [4].

Розвиток людського капіталу виявляється ключовим фактором для економічного відновлення територіальних громад в Україні. Кваліфікована робоча сила, інноваційний потенціал, соціальний розвиток та стійкий економічний зростання – усі ці аспекти залежать від рівня розвитку людського капіталу. Інвестування у навчання, підвищення кваліфікації та соціальні програми сприяють не лише особистому зростанню, але й формують основу для ефективного функціонування економіки та суспільства

в цілому. Така стратегія не лише сприяє економічному відновленню, але й забезпечує стійкий та збалансований розвиток, зменшує вразливість до економічних криз і сприяє сталому використанню ресурсів [4].

Отже, розвиток людського капіталу є не лише запорукою ефективної економічної діяльності, але й основою для стійкого соціального прогресу. Інвестиції у навчання, розвиток кваліфікації та підвищення рівня освіти мають потенціал змінити економічну парадигму та створити умови для постійного інноваційного розвитку. Крім того, вдосконалення соціальних послуг і забезпечення доступу до них покращує якість життя громадян та збільшує їхню працездатність. Розвиток людського капіталу є стратегічно важливою складовою економічного розвитку України, яка має перспективу не лише забезпечити стійке економічне відновлення, але і підвищити загальний рівень благополуччя і конкурентоспроможності країни в глобальному масштабі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Подзізей О. О., Шматковська Т. О. Теоретичні засади відновлення конкурентоспроможності територіальних громад і регіонів. *Галицький економічний вісник*. 2023. № 3(82). С. 12–18.
2. Кожем'якіна С. М., Шабранська Н. І. Цілі розвитку людського капіталу в стратегіях розвитку та відновлення Києва і Київської області. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 56.
3. Значення людського капіталу у формуванні спроможних об'єднаних територіальних громад України / Сокольська Т. В., Джегур Г. В., Поліщук С. П., Лобачова С. В. *Аспекти публічного управління*. 2021. Том 9, № 5. С. 36–46.
4. Сторонянська І. З., Патицька Х. О., Дуб А. Р. Місцевий економічний розвиток у територіальних громадах. Антикризові інструменти у воєнний і післявоєнний період : посіб. Львів, 2022. 75 с.

Шматковська Тетяна,

*канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку і оподаткування,*

*Волинський національний університет
імені Лесі Українки,*

м. Луцьк, Україна

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ВІДНОВЛЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ СФЕРИ ГОСТИННОСТІ В УКРАЇНІ

Організаційно-економічні засади відновлення конкурентоспроможності сфери гостинності в Україні займають центральне місце в контексті загального економічного розвитку країни. Сфера гостинності в Україні є важливим сегментом економіки, оскільки вона включає в себе готелі, ресторани, кафе, туристичні агентства та інші суб'єкти господарювання, що обслуговують туристів і місцевих жителів. Проте, внаслідок різних факторів, таких як політична нестабільність, економічні труднощі та недостатня інфраструктура, сфера гостинності України стикається з численними викликами, що обмежують її конкурентоспроможність.

Для відновлення та підвищення конкурентоспроможності сфери гостинності України необхідно приділити увагу декільком ключовим аспектам. По-перше, важливо вдосконалити якість обслуговування. Забезпечення високої якості послуг у готелях, ресторанах та інших закладах гостинності сприятиме збільшенню рівня задоволення клієнтів та підвищенню їх лояльності. Це може бути досягнуто за допомогою тренінгів та підвищення кваліфікації персоналу, вдосконалення системи обслуговування та впровадження сучасних технологій управління гостинністю.

Окрім того, розвиток туризму в Україні вимагає створення сприятливих умов для туристів. Інвестиції у розвиток туристичної інфраструктури, такої як будівництво нових готелів, ресторанів, розвагових комплексів та інших туристичних об'єктів, сприятимуть залученню більшої кількості туристів до країни. Крім того, важливо покращити громадський транспорт та забезпечити зручний доступ до туристичних об'єктів, що сприятиме позитивному враженню від відпочинку в Україні та підвищить імідж країни серед іноземних туристів.

Успішне відновлення конкурентоспроможності сфери гостинності в Україні також залежить від створення сприятливого інвестиційного клімату. Для цього важливо залучати як місцеві, так і іноземні інвестиції у розвиток готелів, ресторанів та інших гостинних закладів. Для залучення інвестицій в сферу гостинності необхідно створити сприятливі умови для бізнесу, включаючи зниження податкового навантаження, спрощення процедур відкриття та ведення бізнесу та забезпечення стабільного нормативно-правового поля.

Узагальнюючи необхідно зауважити, що організаційно-економічні засади відновлення конкурентоспроможності сфери гостинності в Україні включають в себе ряд заходів, спрямованих на підвищення якості обслуговування, розвиток туристичної інфраструктури, створення сприятливого інвестиційного клімату та впровадження інноваційних технологій [1; 2]. Ці заходи сприятимуть стабільному та стійкому розвитку сфери гостинності, що, в свою чергу, сприятиме економічному зростанню та підвищенню залучення інвестицій у нашу країну.

На завершення, важливо відзначити, що відновлення конкурентоспроможності сфери гостинності в Україні вимагає комплексного підходу та спільних зусиль з боку уряду, бізнесу та громадськості. Сприятливе регулювання, інфраструктурні інвестиції, розвиток людських ресурсів та підтримка малого бізнесу – це лише деякі засоби, які можуть сприяти відновленню та підвищенню конкурентоспроможності сфери гостинності в Україні. Шлях до досягнення цієї мети може бути складним, але з правильними заходами та належною підтримкою сфера гостинності може стати важливим драйвером економічного розвитку та підвищення привабливості України для туристів як зі своєї країни, так і з-за кордону.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шматковська Т. О., Оліферчук К. С. До проблематики формування та оцінювання фінансово-економічної безпеки в системі управління підприємством. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 5. С. 641–643.
2. Шматковська Т. О., Сосна Г. М. До проблематики підвищення ефективності діяльності підприємства на інноваційних засадах. *Фінансовий простір*. 2016. № 1(21). С. 114–118.

Юр'єва Поліна,

канд. екон. наук, доцент, доцент

кафедри економічної політики та

сталого розвитку,

Державний податковий університет,

м. Ірпінь, Україна

ТЕРИТОРІАЛЬНІ ІННОВАЦІЙНІ КЛАСТЕРИ – ОСНОВА СТІЙКОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ РЕГІОНУ

Мережевий та глобальний характер економіки, посилення інноваційної спрямованості економічних процесів в умовах переходу до п'ятого та шостого технологічних укладів створюються перед державою, з однієї сторони, можливості, а з іншої висувають нові проблеми досягнення довгострокового динамічного та високого рівня якості життя населення. В таких умовах однією з ключових стратегічних задач держави являється забезпечення стійкого, збалансованого розвитку її регіонів. Стійкий розвиток економіки регіону спрямовано на досягнення цілей соціальної справедливості, економічної ефективності та екологічної безпеки. Одним з ефективних інструментів досягнення цілей сталого економічного розвитку на рівні як регіону, так і держави є інноваційні територіальні кластери.

Нині існують різні інтерпретації поняття ТІК [1–4]. На основі аналізу підходів до формування змісту поняття ТІК пропонуємо наступне його трактування – це стала організаційно-економічна форма об'єднання суб'єктів регіональної інноваційної системи, що характеризується: специфічними функціями, особливостями механізму утворення, просторовими характеристиками, сукупністю специфічних властивостей, умовами реалізації, критеріями оцінки та ефективністю.

Функціональне призначення створення ТІК полягає в інноваційному та високотехнологічному розвитку економіки регіону, прискоренні темпу економічного зростання та формування сталої економічної системи регіону, а також у зростанні інноваційної активності та конкурентоспроможності безпосередніх учасників кластера.

Механізм утворення ТІК – добровільне партнерство, концентрація незалежних підприємств регіону, які демонструють високу інноваційну активність та/або належать до високотехнологічного сегмента економіки регіону.

Просторові характеристики ТІК оцінюються з позицій наявності просторової складової та можуть бути позапросторовими (галузовими) або просторовими (локальними, регіональними, міжрегіональними, транснаціональними). При цьому відношення до регіону подвійне. З одного боку, кластер підвищує конкурентоспроможність регіону. Проте, з іншого боку, регіон не може мати конкурентних переваг у всіх галузях економіки.

ТІК вирізняються з поміж інших типів кластерів наступними властивостями: наявність у регіону конкурентних переваг для розвитку кластера; географічна концентрація та близькість учасників кластера; широке коло учасників та наявність «критичної маси»; наявність конкурентоспроможних бізнес-структур, серед яких хоча б один має бути ключовим регіональним гравцем; спеціалізація учасників на визначених ринках або галузях; варіативність, оскільки інноваційний кластер може охоплювати різні типи кластерів у регіоні, об'єднані процесом інноваційної діяльності, яка передбачає створення та поширення інновацій у даному середовищі; спорідненість інноваційної діяльності учасників кластера; диференціація інноваційного продукту, орієнтація продукції на експорт або імпортозаміщення; наявність різнорідних зв'язків та взаємодії між учасниками кластерів на основі кооперації та конкуренції; довгострокова орієнтація взаємодії учасників кластера; висока інноваційна активність; використання переваг співробітництва між учасниками [1–6].

Умовами реалізації ТІК є наявність інноваційних та/або високотехнологічних показників на рівні економіки регіону.

Підставою для формування ТІК є наявність ефективної інтеграції та координації діяльності з боку регіональних державних регуляторів.

Як критерій оцінки ТІК можна виділити здатність до розвитку конкурентних переваг, підвищення конкурентоспроможності учасників кластера та економіки регіону.

Серед основних відмітних характеристик функціонування регіонального (територіального) інноваційного кластера є поява в ньому позитивних ефектів – кластерних ефектів. Під кластерними ефектами розуміється ступінь впливу від участі кластерних суб'єктів на результатні показники (соціальні, економічні, екологічні) регіону та кластерного формування [7]. На базі аналізу теоретичних та емпіричних досліджень [4; 7] можна виділити наступні ефекти: ефект масштабу виробництва; ефект охоплення; ефект синергії; тригерний ефект (ефект нівелювання витрат); ефект емерджентності.

Інноваційне кластероутворення на рівні регіонів є потужним інструментом стимулювання розвитку регіональної економіки: зміцнення конкурентного статусу регіону, активізації підприємницької діяльності, підвищення інвестиційної привабливості регіону, зростання експортного потенціалу, сприяння раціональному використанню ресурсів, збільшення відрахувань до бюджету; засобом забезпечення концентрації базисних нововведень на певному відрізку часу та у певному економічному просторі та формування на цій основі системи поширення нових знань та технологій; створює можливість використання різноманітних джерел технологічних знань та зв'язків; забезпечує прискорення поширення «сукупного інноваційного продукту» через мережу взаємозв'язків у загальному регіональному та економічному просторі; створює можливості для зниження соціальної напруженості у суспільстві; підвищення рівня екологічної безпеки та ін.

Загалом ТІК забезпечують формування стійких зв'язків між економічними агентами, що визначає можливість формування замкнутого інноваційного циклу та створює передумови для ефективного використання абсолютних та відносних переваг території розміщення кластерних утворень, їх трансформації у стійкі конкурентні переваги, що зрештою веде до формування сталої економічної системи. Однак становлення територіального інноваційного кластера та його перспективи залежать від багатьох факторів, тому зберігається ризик, що без державної підтримки кластер не зможе вийти на потрібну траєкторію.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Матьовка Т. В. Формування та розвиток кластерів у пріоритетних сферах економіки регіону : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.05. Ужгород, 2016. 221 с.
2. Авершин С. В. Формування інноваційних кластерних об'єднань пріоритетних галузей регіональної економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.05. Одеса, 2021. 21 с.
3. Іванченко Г. В. Формування кластерних утворень та моделі розвитку регіону : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.05. Львів, 2015. 215 с.
4. Тодорова О. Л. Кластерний підхід як публічний інструмент реалізації державної політики регіонального розвитку : дис. ... канд. з держ. упр. : 25.00.02. Одеса, 2016. 243 с.

5. Федотова Ю. В. Формування кластерних структура їх вплив на соціально-економічний розвиток регіонів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.05. Харків, 2013. 22 с.

6. Міщенко В. А., Авершін С. В. Регіональний підхід до формування інноваційних кластерів. *Science, theory and practice* : abstracts of 29th Intern. sci. and practical conf., June 8–11, 2021, Tokyo, Japan. – Tokyo : International Science Group, 2021. – P. 227–232. URL : <https://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/68629>

7. Міщенко В. А., Авершін С. В. Оцінювання ефективності функціонування регіонального інноваційного кластеру. *Interaction of society and science: problems and prospects* : abstracts of the 30th Intern. sci. conf., June 15–18, 2021, London, England. London : International Science Group, 2021. P. 224–230. URL : <https://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/68608>

Наукове електронне мережове видання

СИНЕРГЕТИЧНІ ДРАЙВЕРИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, ПОДАТКОВОГО АУДИТУ ТА БІЗНЕС-АНАЛІТИКИ

ЗБІРНИК ТЕЗ

III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції

14 травня 2024 року

Укладач:

М. О. Скорик

Відповідальний за випуск:

А. В. Лавренюк

Верстка:

Д. П. Завальницька

Здано до друку 20.06.2024

Друк. арк. 28,64

Замовлення № 1105

Підготовлено до друку редакційно-видавничим відділом

Державного податкового університету

08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область, Україна

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи

до державного реєстру видавців, виготовників і

розповсюджувачів видавничої продукції

Серія ДК № 7669 від 20.09.2022