

ІІ МІЖНАРОДНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНГРЕС

Збірник матеріалів

ЕЛЕКТРОННЕ ВИДАННЯ

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ
(ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ)

ІІ МІЖНАРОДНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНГРЕС

Збірник матеріалів

26 листопада 2021 р.

ЕЛЕКТРОННЕ ВИДАННЯ

Ірпінь
2021

УДК 351.72:347.73:336.221.4(06)
ББК 65.261.41-18я431
Д 76

Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 14 від 23 листопада 2021 року)

Редакційна колегія:

В. П. Унинець-Ходаківська, канд. екон. наук, доцент (голова); *М. О. Пижова*, канд. юрид. наук, (заступник голови); *В. Р. Біла*, д-р юрид. наук, доцент; *Л. А. Весельська*, канд. держ. упр. доцент; *А. Ю. Горбовий*, д-р техн. наук, професор; *В. В. Гурочкіна*, д-р екон. наук, доцент; *В. М. Краєвський*, д-р екон. наук, професор; *І. Й. Малинський*, канд. з фіз. виховання і спорту, професор; *М. В. Рябокінь*, канд. екон. наук, доцент; В. В. Топчій, д-р юрид. наук, професор; *О. А. Шевчук*, д-р юрид. наук, професор.

Д 76 **II Міжнародний податковий конгрес** [Електронне видання] : збірник матеріалів (м. Ірпінь, 26 листопада 2021 р.). – Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. – 1298 с. – PDF-формат; мережеве видання; інституційний репозитарій.
ISBN 978-966-337-653-0

Збірник містить матеріали II Міжнародного податкового конгресу, що відбувся 26 листопада 2021 року на базі Університету державної фіскальної служби України (Державного податкового університету).

Публікації відображають напрями та результати наукових досліджень, присвячених таким актуальним питанням, як трансформації фіскальної політики в умовах євроінтеграції, розвитку державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни, діджиталізації та глобалізації у сфері оподаткування, економічним реаліям та перспективам розвитку податкової та митної політики України, податковим драйверам модернізації публічних фінансів в Україні, сервісно-контрольним трендам розвитку обліково-аналітичних систем, організаційним та правовим засадам забезпечення економічної безпеки, правовому забезпеченню державної фіскальної політики, пріоритетам сталого розвитку України в контексті соціально-гуманітарних аспектів, профілактиці професійних захворювань фахівців фіскальних органів тощо.

Видання розраховане на науковців і здобувачів освітніх чи наукових ступенів у галузі економіки та права, а також фахівців-практиків, які цікавляться окресленою проблематикою.

Редакційна колегія не завжди поділяє позицію авторів.
За точність викладеного матеріалу відповідальність покладається на авторів.

УДК 351.72:347.73:336.221.4(06)
ББК 65.261.41-18я431

© Університет державної фіскальної служби України, 2021

ISBN 978-966-337-653-0

ЗМІСТ

Вітальне слово..... 24

Панель 1. Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції

Бодров Володимир, Фенюк Яна
ГЛОБАЛЬНІ ВИКЛИКИ ОФШОРИЗАЦІЇ ТА ПРОБЛЕМИ АНТИОФШОРНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ..... 27

Борейко Наталія
УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ПРИКЛАДІ ЧЕСЬКОЇ РЕСПУБЛІКИ..... 34

Борзенко Олена
ПОКРАЩЕННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ У ФІСКАЛЬНІЙ ПОЛІТИЦІ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ..... 40

Брехов Сергій
КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ З ПИТАНЬ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ДЛЯ УКРАЇНИ..... 46

Brin Pavlo, Nehme Mohamad
IMPLEMENTING THE CONCEPT OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY: INCREASING THE TAX BURDEN OR TAX AVOIDANCE..... 51

Варналій Захарій
ФІСКАЛЬНА БЕЗПЕКА УКРАЇНИ В СИСТЕМІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ..... 58

Волкова Оксана
ВПЛИВ КРИЗИ COVID-19 НА МІСЦЕВІ ФІНАНСИ У ФІСКАЛЬНОМУ ВИМІРІ: СВІТОВИЙ ДОСВІД..... 64

Герасименко Ольга
КУЛЬТУРНІ ЦІННОСТІ ТА АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЇХ ВИВЕЗЕННЯ / ВВЕЗЕНЯ В УКРАЇНУ..... 70

Дейнека Вікторія
ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ І МЕТОДИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОРЯДКУ РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ У США..... 78

Діброва Олена, Слатвінська Марина
ВСЕОХОПЛЮЮЧЕ ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ
ЯК ТРИГЕР МОДЕРНІЗАЦІЇ ПДФО 84

Драган Олена
ЩОДО ПРОБЛЕМ ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ
ВИНИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ПІД ЧАС РОЗГЛЯДУ
СУДОВИХ СПРАВ 88

Дубовик Ольга
ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ:
ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИЙ АСПЕКТ 94

Кармаліта Марія, Федчук Світлана
ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ
ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО
ЗАКОНОДАВСТВА В ІСПАНІЇ 99

Ковтунович Наталія, Шкуренко Наталія
АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ
ВИНИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ 105

Коломієць Ганна
ЕВОЛЮЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ
У КОНТЕКСТІ УЗГОДЖЕННЯ СУСПІЛЬНИХ
ТА ПРИВАТНИХ ІНТЕРЕСІВ 109

Колосов Олександр
РЕФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ
У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ:
ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ 118

Кощук Тетяна
ПОЛІТИКА ПІДВИЩЕННЯ АКЦИЗНОГО
НАВАНТАЖЕННЯ НА СИГАРЕТИ В УКРАЇНІ 126

Кругляк Вячеслав
ВПРОВАДЖЕННЯ ТРИРІВНЕВОЇ МОДЕЛІ ДОКУМЕНТАЦІЇ
З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТОВОРЕННЯ В УКРАЇНІ 132

Курілов Євген
ВПРОВАДЖЕННЯ ДОКТРИН
«ПРЕВАЛЮВАННЯ СУТНОСТІ НАД ФОРМОЮ» ТА
«ДІЛОВОЇ МЕТИ» У ВІТЧИЗНЯНИХ ПРАВИЛАХ
ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ 139

Мельник Микола
СУЧАСНЕ ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ:
НАПРЯМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ 146

Мовчун Світлана
ДО ПИТАННЯ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА
УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ПРИКЛАД ГРУЗІЇ 151

Нагорічна Ольга
ПІДВИЩЕННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ СПРОМОЖНОСТІ
МИТНОЇ СЛУЖБИ У КОНТЕКСТІ ПРИЙНЯТТЯ
НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ СТРАТЕГІЇ 156

Нікитенко Дмитро, Калетник Олександр
СВІТОВА ПРАКТИКА ФІСКАЛЬНОГО СТИМУЛЮВАННЯ
ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ 162

Онищенко Світлана, Маслій Олександра, Глушко Аліна
ФІСКАЛЬНІ РИЗИКИ БЮДЖЕТНІЙ БЕЗПЕЦІ УКРАЇНИ 167

Оніщенко Ганна
ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ
ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ 174

Пасічний Микола
МОДЕРНІЗАЦІЯ ПІДХОДІВ ДО ФІСКАЛЬНОГО
РЕГУЛЮВАННЯ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ 181

Сиволап Ірина
АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ
ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З МЕТОЮ КОНТРОЛЮ
ЗА ТРАНСФЕРНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ 188

Тимченко Леонід, Федчук Світлана
ОСОБЛИВОСТІ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ
ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ У
СПОЛУЧЕНИХ ШТАТАХ АМЕРИКИ 193

Цимбалюк Анатолій, Цимбалюк Світлана
ВПЛИВ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФОРМУВАННЯ
БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ УКРАЇНИ 198

Шавло Ірина
ДОСВІД ВЕЛИКОЇ БРИТАНІЇ З ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ
ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ 203

Швабій Костянтин, Новицька Надія, Хлєбнікова Інна
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОЛІТИКИ
У СФЕРІ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ СИГАРЕТ
З МЕТОЮ ПРОТИДІЇ ЇХ НЕЗАКОННОМУ
ВИРОБНИЦТВУ ТА ОБІГУ 209

Stüsgen Jutta
BESTEUERUNG VON GRENZÜBERSCHREITENDEN
LEISTUNGEN IM GEMEINSCHAFTSGEBIET: NEUE REGELN
IN DER EUROPÄISCHEN UNION 214

Панель 2. Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни

Бєлова Юлія, Пунда Олександр
ЗАХИСТ ПЕРСОНАЛЬНИХ ДАНИХ ПІД ЧАС ЗАСТОСУВАННЯ
НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ 218

Внукова Наталія
ПОРІВНЯЛЬНА ОЦІНКА РІВНЯ ЗАЦІКАВЛЕНОСТІ
ТЕМОЮ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ І ПОДАТКІВ
ІНСТРУМЕНТАМИ GOOGLE 225

Кульпінський Сергій
МАКРОЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ РОЗРИВІВ ЛІКВІДНОСТІ
НА РИНКУ БАНКІВСЬКИХ ПОСЛУГ 230

Лисецька Неля
ОЦІНКА ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО
КОНТРОЛЮ В КРАЇНАХ БАЛТІЇ В УМОВАХ
ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ 235

Максімова Ірина
ПРОЦЕДУРИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ
В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я 240

Мельник Олена
ПОРОГОВІ ТА ПІДОЗРІЛІ ФІНАНСОВІ ОПЕРАЦІЇ,
ЩО ПІДЛЯГАЮТЬ ФІНАНСОВОМУ МОНІТОРИНГУ 246

Наумов Олександр
ОЦІНЮВАННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ СПРОМОЖНОСТІ
ДЕРЖАВНИХ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ
МІЖНАРОДНИХ ТОРГОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН 250

Наумова Ольга
ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ В УМОВАХ ВИКЛИКІВ СУЧАСНОСТІ 256

Ратушна Юлія, Белінська Яніна
ПЕРЕВАГИ FINTECH ТА ПРИПЛИВУ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ ФІНАНСОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ 263

Савченко Леся
УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ: ІНФОРМАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ 270

Сидоренко Олексій
ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ 276

Стародуб Дмитро
ПРОБЛЕМА ПОСИЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ МАЙНОВОГО СТАНОВИЩА ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ ЗА ДОПОМОГОЮ НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ 281

Шевчук Олег
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ 287

Ярова Оксана
ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В ЕСТОНІЇ 293

Панель 3. Діджиталізація та глобалізація у сфері оподаткування: виклики для України

Авраменко Наталія, Желібо Євген
ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ РОЗШИРЕНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ВИРОБНИКА В УДОСКОНАЛЕННІ СИСТЕМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ 299

Boochs Wolfgang, Keskin Erol
PLÄDOYER FÜR EINE GLOBALE STEUERGERECHTIGKEIT DURCH EINE NEUE WELTSTEUERORDNUNG 306

Гладченко Оксана
ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ У СФЕРІ ТОРГІВЛІ 313

Гурочкіна Вікторія, Браунагель Андрій
СУЧАСНІ ТРЕНДИ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ У СФЕРІ
ОПОДАТКУВАННЯ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ 320

Гушленко Ірина
ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ
НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ 328

Dziubińska Agnieszka
CLOSING THE VAT GAP IN POLAND
WITH PARTICULAR EMPHASIS ON FRAUD BASED
ON THE CAROUSEL SCHEME 332

Дяченко Світлана
ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ
У СФЕРІ МІСЦЕВИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ 342

Калениченко Руслан, Коханець Анна
СТВОРЕННЯ Й ПІДТРИМКА ДІЛОВОЇ РЕПУТАЦІЇ
В МЕРЕЖІ «ІНТЕРНЕТ» В ЕПОХУ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ
ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЇ 348

Касперович Юлія
МОБІЛЬНИЙ ДОДАТОК ЯК НОВІТНІЙ ІНСТРУМЕНТ
ЗАЛУЧЕННЯ ГРОМАДЯН ДО БОРОТЬБИ З ПОДАТКОВИМИ
ПРАВОПОРУШЕННЯМИ 356

Коломійчук Олег
ПОБУДОВА КЕРУВАННЯ ДЛЯ ЛІНІЙНОЇ МАТЕМАТИЧНОЇ
МОДЕЛІ БАГАТОПРОДУКТОВОЇ ЕКОНОМІКИ..... 363

Лисеюк Андрій, Редич Олександр
ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИХ
СИСТЕМ У ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАННЯХ..... 366

Мацур Сергій
ПІДХОДИ ДО ПРИВЕДЕННЯ ФОРВАРДНИХ (Ф'ЮЧЕРСНИХ)
ЦІН ДО УМОВ СПОТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ
ПОРІВНЯЛЬНОЇ НЕКОНТРОЛЬОВАНОЇ ЦІНИ У КОНТЕКСТІ
ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ..... 375

Назаров Микола
ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЙНІ ТЕНДЕНЦІЇ
ТРАНСФОРМАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ 381

Немировська Оксана, Міщанчук Андрій
ДІДЖИТАЛ-ТРАНСФОРМАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУР: ТЕНДЕНЦІЇ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ 387

Ніжегородцев Владислав
МУЛЬТИСЕНСОРНИЙ ДИЗАЙН ЯК ЗАСІБ ПРОЄКТУВАННЯ У ТЕНДЕНЦІЯХ ДІДЖИТАЛІЗОВАНОГО СУСПІЛЬСТВА 392

Ніколаєв Всеволод, Щербина Андрій
ТОКЕНІЗАЦІЯ ЖИТЛОВОЇ НЕРУХОМОСТІ: ГЛОБАЛЬНІ ТЕНДЕНЦІЇ І ФІНАНСОВА СПЕЦИФІКА В УКРАЇНІ 396

Пантєлєєва Наталія
ЦИФРОВА ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ 403

Ратушняк Тетяна
ПОСЛУГИ КВАЛІФІКОВАНОГО НАДАВАЧА ЕЛЕКТРОННИХ ДОВІРЧИХ ПОСЛУГ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ 410

Сагайдак Ірина, Чорна Тетяна
ГЛОБАЛЬНА ПОЛІТИКА ДЕКАРБОНІЗАЦІЇ: ВИКЛИКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 414

Саєнко Олена, Сьомченко Вікторія
МЕТОДИКА ВРАХУВАННЯ ПОДАТКІВ ПРИ ФОРМУВАННІ ЦІНИ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ 419

Сарана Леся
ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ТА ЇХ МІСЦЕ У МЕХАНІЗМІ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ 424

Сунцова Олеся
АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЇ В ОПОДАТКУВАННІ У РОЗРІЗІ СУЧАСНОЇ ПРАКТИКИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ БЛОКЧЕЙН-ТЕХНОЛОГІЙ 429

Федотова-Півень Ірина
СУЧАСНІ ГЕНЕРАТОРИ ВИПАДКОВИХ ЧИСЕЛ ДЛЯ КРИПТОСИСТЕМ 436

Черкасова Марія, Слатвінська Марина
ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ
БАНКІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ 441

Чорна Тетяна, Сагайдак Ірина
ДЕЯКІ АСПЕКТИ МИТНО-ТАРИФНИХ ТА НЕТАРИФНИХ
МЕХАНІЗМІВ РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЇ ТОРГІВЛІ 446

Ясенова Ірина
ЦИФРОВІЗАЦІЯ ПОДАТКОВИХ АДМІНІСТРАЦІЙ: АНАЛІЗ
ДИСТАНЦІЙНОЇ РОБОТИ ЗА СЦЕНАРІЄМ ВИМУШЕНИХ
ОБМЕЖЕНЬ ЧЕРЕЗ КОРОНАВІРУС..... 452

Панель 4. Економічні реалії та перспективи розвитку податкової та митної політики України

Андрущенко Володимир, Тучак Тетяна
ПОДАТКОВИЙ ПАТРІОТИЗМ ПЛУТОКРАТІВ 458

Борса Вадим
МІСЦЕ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СПЕКТРІ
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ПОСЛУГ УКРАЇНИ..... 466

Бриндак Валентина, Слатвінська Марина
УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ
ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: УКРАЇНСЬКІ РЕАЛІЇ 471

Гурочкіна Вікторія
ПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ ПОСИЛЕННЯ ЕКОСВІДОМОСТІ
СУСПІЛЬСТВА ДЛЯ ЦІЛЕЙ ЕКОЛОГІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ 478

Dymenko Ruslan
NOVATIONS OF THE TAX OF BUSINESS
ACTIVITIES IN UKRAINE..... 483

Жучков Антон
ПЕРСПЕКТИВИ МИТНОЇ ТА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ:
БІХЕВІОРИСТИЧНИЙ АСПЕКТ..... 490

Ізмайлов Ярослав, Єгорова Ірина
РОЗВИТОК ДУАЛЬНОЇ ФОРМИ НАВЧАННЯ ДЛЯ ПІДГОТОВКИ
ФАХІВЦІВ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ НОВОЇ ГЕНЕРАЦІЇ..... 495

Малишко Віталіна, Макарчук Інна, Грановська Інна
ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ
ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ 501

Мельничук Ганна
АНАЛІЗ НАСЛІДКІВ ЗАПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ ПОДАТКУ НА ВИВЕДЕНИЙ КАПІТАЛ ЯК СТИМУЛУ ДО РОЗВИТКУ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ 507

Микитенко Тетяна
МОДЕЛЮВАННЯ МИТНОГО АУДИТУ 514

Монаєнко Антон
КРИТЕРІЇ ВИЗНАЧЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧОЇ ОСОБИ КІК 521

Прокопенко Ірина, Іванишина Ольга
АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПІДВИЩЕННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ 525

Селівон Артем
АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВИТРЕБУВАННЯ ДОКАЗІВ ЗА ІНІЦИАТИВОЮ СУДУ У ГОСПОДАРСЬКОМУ ПРОЦЕСІ..... 531

Скоромцова Тетяна
ФІСКАЛЬНА ПСИХОЛОГІЯ ПЛАТНИКА ЯК ФАКТОР РИЗИКУ ПОДАТКОВОГО ПОРУШЕННЯ 537

Сушкова Олена
ОЦІНКА РІВНЯ СПРИЯННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ СТАЛОМУ ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ..... 542

Томчук Юлія, Ізмайлов Ярослав
ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМ..... 548

Хлєбнікова Інна, Лепеха Марина
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ..... 553

Шараєнко Ольга
РОЗВИТОК ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ..... 559

Панель 5. Податкові драйвери модернізації публічних фінансів в Україні

Бедринець Мирослава, Ліснічук Оксана
ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТІЙКОСТІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ 564

Біленко Дарья
ПОДАТКОВІ ЗАХОДИ РЕАГУВАННЯ НА КРИЗУ ВІД COVID-19 В ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇНАХ 570

Долінський Леонід, Онишко Світлана
РОЛЬ ДЕРЖАВНИХ БОРГОВИХ ЗАПОЗИЧЕНЬ У СИСТЕМІ НЕФІСКАЛЬНИХ МЕТОДІВ НАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТУ 575

Жерліцин Дмитро
ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВІРТУАЛЬНИМИ ФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ 579

Калита Тетяна, Ріппа Марія
НАПРЯМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ В УКРАЇНІ 583

Канцур Інна
ОСНОВНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ У СУЧАСНИХ УМОВАХ..... 589

Коляда Тетяна
ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ НОВИХ ІНСТИТУТІВ ВЛАДИ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ 594

Мартиненко Валентина
МОДЕРНІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ 601

Михайлова Олена
УДОСКОНАЛЕННЯ СТРАТЕГІЧНИХ КОМУНІКАЦІЙ У ПУБЛІЧНОМУ УПРАВЛІННІ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ МІЖНАРОДНИХ ФІНАНСОВИХ ВІДНОСИН..... 606

Павлюк Валерій
СУЧАСНІ ТРЕНДИ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ: СОЦІАЛЬНА І ГУМАНІТАРНА СКЛАДОВІ..... 613

Сукач Олена, Коваль Віталій
НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ: ПОДАТКОВІ НОВАЦІЇ 617

Унинець-Ходаківська Валентина
ОПОДАТКУВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ..... 623

Панель 6. Сервісно-контрольні тренди розвитку обліково-аналітичних систем

Білобровенко Тетяна
ОСОБЛИВОСТІ ТА РЕЗУЛЬТАТИ КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ..... 628

Бурдега Катерина
РОЗВИТОК, СТАН АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ
У ПЕРІОД ВПЛИВУ КАРАНТИННИХ ЗАХОДІВ,
ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ПОШИРЕННЯМ COVID-19 635

Грищук Єлизавета
УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
КОНСУЛЬТАТИВНИХ ПОСЛУГ З ОПОДАТКУВАННЯ 641

Занько Борис
ПІЛЬГИ ДЛЯ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ
ПРИ СПРАВЛЯННІ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО,
ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ 646

Кібиш Олександра
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ
З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ 651

Колісник Олена
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
ПІДПРИЄМСТВОМ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 657

Корж Марина
ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СПІЛЬНОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ ДЛЯ БУДІВНИЦТВА ЖИТЛА 662

Краєвський Володимир, Костенко Олександр
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ
В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 669

Лісовий Андрій
НАПРЯМИ ТА ШЛЯХИ РЕАЛІЗАЦІЇ
ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ 674

Мацелюх Наталія, Джадалла Олена
ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ НА МІСЦЕВОМУ
РІВНІ ЯК ФАКТОР РОЗВИТКУ МІСТ ТА СПІЛЬНОТ 679

Мискін Юрій, Мискіна Оксана
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ
ФІСКАЛЬНОЮ ПОЛІТИКОЮ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ 686

Міщенко Тетяна
НЕОБХІДНІСТЬ УНІФІКАЦІЇ ЄДИНИХ ПІДХОДІВ
ДО ПРОВЕДЕННЯ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ 692

Моргуненко Артем
РЕЖИМ «БЕЗПЕЧНІ ГАВАНІ» ЯК ОПЦІЯ МІЖНАРОДНОЇ ПРАКТИКИ РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНИХ ЦІН 697

Муравський Олександр
ТРАНСФЕРНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ ТА НЕОБХІДНІСТЬ ЙОГО РЕГУЛЮВАННЯ 702

Новікова Олена
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ В УКРАЇНІ 707

Ополінська Вікторія
ВПЛИВ ЕЛЕКТРОННОЇ ТОРГІВЛІ НА ОБЛІКОВУ ДІЯЛЬНІСТЬ В УКРАЇНІ 713

Остапенко Яна
СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ 719

Панасюк Ольга
АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ РИНКУ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ 725

Параниця Надія
ТЕНДЕНЦІЇ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО СУПРОВОДУ РЕАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІЧНОЇ СТРАТЕГІЇ КОРПОРАТИВНОГО РОЗВИТКУ 732

Параниця Надія, Параниця Сергій
ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ У СФЕРІ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ 735

Паянок Тетяна
ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ЗАСТОСУВАННЯ MS SQL SERVER У ПРАКТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ 740

Пілевич Дмитро
ФУНКЦІЇ ТА ЗАВДАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВ 745

Поснова Тетяна
ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ 751

Проскура Катерина
ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВИХ ЕКСПЕРТИЗ У ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРКАХ 756

Роздимаха Ірина
ВПЛИВ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НА СИСТЕМУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ 761

Рябчук Оксана
СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ АУТСОРСИНГУ В АУДИТОРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ 769

Салямон-Міхєєва Катерина
ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У ВІТЧИЗНЯНИЙ БІЗНЕС..... 775

Свінцицький Андрій
СУДОВО-ЕКСПЕРТНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СЛУЖБИ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ..... 779

Скорик Марина
РОЛЬ ПОДАТКІВ У СТАЛОМУ РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД..... 785

Сторожук Тетяна
ІНФОРМАЦІЙНЕ НАПОВНЕННЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ..... 789

Таращенко Володимир
ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ 796

Титенко Лариса
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ МЕХАНІЗМ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВОЮ СТРАТЕГІЄЮ БІЗНЕСУ 800

Ткаченко Сергій
ЯВНЕ ВИЗНАЧЕННЯ ЦІЛЕЙ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ТЕХНОЛОГІЇ 806

Tomchuk Yuliia
PROSPECTS FOR THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR PAYMENTS TO SERVICEMEN..... 809

Панель 7. Організаційні та правові засади забезпечення економічної безпеки

Антипов Володимир
НЕЗАКОННІ ДІЯННЯ ЩОДО ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ (СТАТТЯ 204 КРИМІНАЛЬНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ) 814

Боднарчук Олег
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ЗОВНІШЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 820

Вергелюк Юлія
ЦИФРОВІ ЗАГРОЗИ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ 827

Вовкочин Інна
БЮДЖЕТНА БЕЗПЕКА ДЕРЖАВИ ЯК СКЛАДОВА НАЦІОНАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ: ПРАВОВІ РЕАЛІЇ ТА ШЛЯХИ ПОДОЛАННЯ ОСНОВНИХ ЗАГРОЗ..... 831

Габрись Олександр, Никитченко Наталія
ВПЛИВ ЗЛОВЖИВАННЯ ПРОЦЕСУАЛЬНИМИ ПРАВАМИ У ПРОЦЕДУРІ БАНКРУТСТВА НА ЕКОНОМІЧНУ БЕЗПЕКУ УКРАЇНИ 837

Завидняк Ірина
ОСОБЛИВОСТІ СУЧАСНОГО ЕТАПУ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ЗЛОЧИНІВ ТРАНСНАЦІОНАЛЬНОГО ХАРАКТЕРУ 841

Завидняк Володимир
НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ..... 848

Кузьменко Олена
АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРИЗНАЧЕННЯ ДЕЯКИХ ВИДІВ ЕКСПЕРТИЗ ПІД ЧАС ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ЕКОНОМІКИ 852

Кумков Дмитро
ДО ПИТАННЯ ПРО ВИЗНАЧЕННЯ ДЖЕРЕЛ МИТНОГО ПРАВА..... 858

Лисенко Володимир, Комишнюк Юрій
РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ДЕРЖАВИ 865

Нікітіна Ольга
ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ, ЯКІ ПЕРЕДБАЧЕНІ СТ. 206 КРИМІНАЛЬНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ, В УМОВАХ ВІЙСЬКОВОГО КОНФЛІКТУ..... 870

Рєзнік Сергій, Гурочкіна Вікторія
СУЧАСНИЙ СТАН ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УКРАЇНІ 877

Рудая Марина
ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ВИЗНАЧЕННЯ ЗБИТКІВ БАНКІВ..... 883

Рябченко Олена, Винниченко-Кумкова Лілія
СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПІДГОТОВКИ ЮРИДИЧНИХ КАДРІВ ДЛЯ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ: АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ 889

Соколова Ольга
КОНКУРЕНТНІ СТРАТЕГІЇ ТА ПРОГРАМИ ЗМІЦНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ АКТИВІЗАЦІЇ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ 895

Цимбалюк Михайло
НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ: ПИТАННЯ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ 902

Чигрина Галина
ПРОЦЕСУАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ 908

Панель 8. Правове забезпечення державної фіскальної політики

Амеліна Анна
ДЕЯКІ АСПЕКТИ РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ «РОБОТИ» ТА «ПОСЛУГИ» У СФЕРІ НАДАННЯ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ 912

Атаманчук Наталія
УЧАСТЬ ІНСТИТУТІВ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА У ФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ 917

Березенко Ірина
ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ 924

Боднарчук Оксана
ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ 928

Гмирін Андрій
УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ЗАГРОЗА СТАБІЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ 932

Дідківська Галина
СТАНОВЛЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ СПІВПРАЦІ ЗАПОБІГАННЯ ПОДАТКОВІЙ ЗЛОЧИННОСТІ 936

Іванський Андрій
ПРОБЛЕМНІСТЬ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПРАВОПОРУШЕННЯ У ПОДАТКОВОМУ КОДЕКСІ УКРАЇНИ 940

Ільницький Олег
ПРОЩЕННЯ БОРГУ ЗА КРЕДИТНИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ 945

Кабанець Катерина
ЩОДО ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВИХ ДЕФІНІЦІЙ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ 955

Касьяненко Любов
БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ 962

Пижова Марина
НЕОБХІДНІСТЬ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ 968

Попович Олег, Касьяненко Любов
ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ ВЕРХОВЕНСТВА ПРАВА У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ: НОРМА ЗАКОНУ ТА СУДОВА ПРАКТИКА 973

Селезень Павло
КОНЦЕПЦІЯ MENS REA В ПРАКТИЦІ СУДІВ КАНАДИ (НА ПРИКЛАДІ РІШЕННЯ R. V. PATRY) 980

Семеряк Микола, Крикун Віктор
ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО РЕЗИДЕНТА ПРИ ОПЕРАЦІЯХ, ЩО ПОТРЕБУЮТЬ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ 984

Стріяшко Галина
НЕПРИБУТКОВІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЯК СУБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ 989

Топчій Василь
ПРОТИДІЯ ПОДАТКОВІЙ ЗЛОЧИННОСТІ ЯК ЗАПОРУКА ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ 993

Трубіна Марина
ТЛУМАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ДОБРОСОВІСНІСТЬ» У СФЕРІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН 997

Чайковський Дмитро
РОЛЬ ЗАСОБІВ МАСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ
У ЗАПОБІГАННІ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ
У СФЕРІ ЕКОНОМІКИ 1003

Панель 9. Пріоритети сталого розвитку України: соціально-гуманітарний аспект

Берташ Марія
ОСОБЛИВОСТІ ПРОФЕСІЙНО-ПСИХОЛОГІЧНОГО
ВІДБОРУ ПРАЦІВНИКІВ МИТНОЇ СЛУЖБИ 1008

Богдановський Ігор, Льовкіна Олена
ГУМАНІСТИЧНА ОСВІТНЯ ПАРАДИГМА ЯК ОСНОВА
СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЛЮДСТВА 1012

Вахнован Мирослава
ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ГРАМАТИЧНОЇ
ІНШОМОВНОЇ КОМПЕТЕНЦІЇ У СТУДЕНТІВ, МЕТОДИ
ПОЯСНЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ РІВНЯ СФОРМОВАНОСТІ
ГРАМАТИЧНИХ ВМІНЬ ТА НАВИЧОК..... 1019

Верховцева Ірина
ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ДЕРЖАВНОГО СЛУЖБОВЦЯ:
ДО ІДЕЙНО-ТЕОРЕТИЧНИХ ЗАСАД НАВЧАЛЬНОЇ
ДИСЦИПЛІНИ У ЗВО ФІСКАЛЬНОГО ПРОФІЛЮ 1026

Весельська Людмила
МІГРАЦІЯ СТУДЕНТСЬКОЇ МОЛОДІ ЗА КОРДОН:
НАСЛІДКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 1032

Волкова Людмила
ФОРМУВАННЯ ПОЛІКУЛЬТУРНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ
МОЛОДІ В ПРОЦЕСІ ВИВЧЕННЯ ІНОЗЕМНОЇ МОВИ 1041

Воробйова Любов
ПОДАТКИ ЯК КАТЕГОРІЯ МОРАЛІ..... 1047

Гиріна Тетяна
МУЛЬТИМЕДІЙНИЙ ІНСТРУМЕНТАР ПРЕЗЕНТАЦІЇ
ФІНАНСОВИХ ДАНИХ У МЕДІА..... 1050

Гордей Оксана, Лукашенко Олена
БЮДЖЕТНА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ЯК НАПРЯМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
СТАЛОГО РОЗВИТКУ МІСТ ТА СПІЛЬНОТ..... 1054

Готра Олена
РОЛЬ КРИТИЧНОГО МИСЛЕННЯ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТНОГО ФАХІВЦЯ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ 1062

Данюк Леся
ДО ПИТАННЯ ПРАВОВОГО ПОРЯДКУ ВІДНОСИН ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ ІЗ СУБ'ЄКТАМИ НОТАРІАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ 1069

Дєніжна Світлана
ПСИХОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ВІРТУАЛЬНОЇ РЕАЛЬНОСТІ 1073

Дячук Олена
КОМУНІКАТИВНІ ОСОБЛИВОСТІ ДИСКУРСУ СОЦІАЛЬНОЇ РЕКЛАМИ В УМОВАХ COVID 1079

Заєць Світлана
ВЕКТОРИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ УНІВЕРСИТЕТІВ У КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 1086

Зайцева Інна
ВИРАЖАЛЬНІ ЗАСОБИ ЖУРНАЛІСТСЬКОГО ТЕКСТУ НА ЕКОНОМІЧНУ ТЕМАТИКУ 1092

Заушнікова Марина
СИНДРОМ ПРОФЕСІЙНОГО ВИГОРАННЯ: ОСНОВНІ НАПРЯМИ ПРОФІЛАКТИКИ 1096

Калениченко Руслан, Сковира Олег
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНО-ПСИХОЛОГІЧНОГО СУПРОВОДУ ОСВІТНЬОГО ПРОЦЕСУ ПІД ЧАС ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ 1102

Калита Олена
ВПЛИВ ЗАСОБІВ МАСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ НА РОЗВИТОК ДУХОВНОГО УНІВЕРСУМУ СУЧАСНОГО СУСПІЛЬСТВА 1109

Клевець Любов
ПСИХОФІЗІОЛОГІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОЧОГО МІСЦЯ СПІВРОБІТНИКІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ 1115

Коваленко Юлія
ПІДВИЩЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ГРАМОТНОСТІ УКРАЇНЦІВ ЯК ПРІОРИТЕТ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 1120

Литвинська Тетяна
СОЦІАЛЬНІ МЕРЕЖІ ЯК СЕРЕДОВИЩЕ АНГЛОМОВНОЇ КОМПЕТЕНЦІЇ СТУДЕНТСЬКОЇ МОЛОДІ 1127

Маковоз Оксана, Передерій Тетяна
ЦИФРОВА ТРАНСФОРМАЦІЯ БІЗНЕСУ ЯК ЗАПОРУКА СТАЛОГО РОЗВИТКУ 1133

Науменко Ліана
ВИКОРИСТАННЯ МУЛЬТИМЕДІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ПІД ЧАС ВИСТУПУ РИТОРА 1140

Овдієнко Оксана
ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 1144

Овдієнко Ірина
ПСИХОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОСОБИСТОСТІ УСПІШНИХ ПІДПРИЄМЦІВА..... 1151

Onuchak Liudmyla
MEANS FOR WRITING SKILLS DEVELOPMENT 1155

Охріменко Зорина
ПРОФОРІЄНТАЦІЯ ЯК СИСТЕМА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ..... 1158

Пернарівська Тетяна
ОСОБЛИВОСТІ ВИВЧЕННЯ ІНОЗЕМНИХ МОВ ПРОФЕСІЙНОГО СПРЯМУВАННЯ 1164

Пєтухова Ірина
ФОРМУВАННЯ КОМУНІКАТИВНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ У ПРОФЕСІЙНІЙ ПІДГОТОВЦІ ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАНТІВ В УМОВАХ ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ..... 1168

Романюк Людмила
СТАНОВЛЕННЯ ЦІННОСТЕЙ ОСОБИСТОСТІ В ОСВІТНЬОМУ І БІЗНЕС-ПРОСТОРІ: ФЕНОМЕНОЛОГІЧНО-СИНЕРГЕТИЧНИЙ ПІДХІД 1173

Руженська Тетяна
РОЛЬ І МІСЦЕ ЕЛЕКТРОННИХ НАВЧАЛЬНИХ РЕСУРСІВ У ВИВЧЕННІ ІНОЗЕМНИХ МОВ 1176

Савченко Анатолій
ЗАКОНОМІРНОСТІ ПРОЦЕСУ ОСОБИСТІСНО-ОРІЄНТОВАНОЇ ВЗАЄМОДІЇ В ОВОЛОДІННІ ІНОЗЕМНОЮ МОВОЮ 1180

Сова Маргарита
ІГРОВИЙ ФОРМАТ МЕДІАОСВІТНІХ ТЕХНОЛОГІЙ 1191

Сукаленко Тетяна
МЕДІАГРАМОТНІСТЬ ЯК ДІЄВИЙ ІНСТРУМЕНТ ВИВЧЕННЯ МЕДІЙНОГО СЕРЕДОВИЩА 1198

Ховрак Інна
РОЛЬ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ УНІВЕРСИТЕТІВ У ДОСЯГНЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ 1201

Чеберяко Оксана
ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНЕ ПАРТНЕРСТВО ЯК ЧИННИК ДОСЯГНЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 1205

Чорна Альона
ВИКОРИСТАННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ ЯК ОДИН ІЗ МЕТОДІВ РОЗВИТКУ НАВЧАЛЬНОГО ПРОЦЕСУ В УКРАЇНІ 1212

Чупрій Леонід
ЗОВНІШНЬОПОЛІТИЧНА ДОКТРИНА США В УМОВАХ СУЧАСНИХ ВИКЛИКІВ..... 1217

Шапошник Галина
ВАЖЛИВІСТЬ КОМУНІКАТИВНОЇ АКТИВНОСТІ ТА КРЕАТИВНОГО МИСЛЕННЯ СТУДЕНТІВ ШЛЯХОМ ВИКОРИСТАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НАВЧАННЯ НІМЕЦЬКОЇ МОВИ 1222

Шульгун Мадлен
КОМУНІКАТИВНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ ЯК БАЗИСНА КАТЕГОРІЯ ONLINE-ЗАНЯТТЯ (НІМЕЦЬКА МОВА)..... 1229

Ярош Анна
ОСОБЛИВОСТІ ВИКЛАДАННЯ ПРОФЕСІЙНО-ОРІЄНТОВАНОЇ ІНОЗЕМНОЇ МОВИ ДЛЯ КУРСАНТІВ ВІЙСЬКОВИХ СПЕЦІАЛЬНОСТЕЙ..... 1233

Панель 10. Профілактика професійних захворювань фахівців фіскальних органів: практичні напрями реалізації

Гаврилюк Валерій
ЗНАЧЕННЯ ОЗДОРОВЧО-РЕКРЕАЦІЙНОЇ РУХОВОЇ АКТИВНОСТІ У ПОКРАЩЕННІ СТРЕСОСТІЙКОСТІ ПРАЦІВНИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ..... 1238

Гаєвий Вадим
ВПЛИВ ГІПОКІНЕЗІЇ НА ПРАЦЕЗДАТНІСТЬ ПРАЦІВНИКІВ МІНІСТЕРСВА ФІНАНСІВ УКРАЇНИ: ШЛЯХИ ПРОФІЛАКТИКИ 1243

Довгань Надія
ЗАСТОСУВАННЯ ЗДОРОВ'ЯЗБЕРІГАЮЧИХ ТЕХНОЛОГІЙ ПРОФІЛАКТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ ФАХІВЦІВ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ 1249

Крупеня Світлана
ВПЛИВ МЕТОДИКИ ОЗДОРОВЧОЇ РУХОВОЇ АКТИВНОСТІ НА ФІЗИЧНИЙ СТАН ОСІБ ЗРІЛОГО ВІКУ 1257

Лаврентьєв Олександр
РУХОВА АКТИВНІСТЬ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ЗДОРОВОГО СПОСОБУ ЖИТТЯ..... 1262

Малинський Ігор
ФІЗИЧНА АКТИВНІСТЬ – УНІВЕРСАЛЬНИЙ ЗАСІБ ПРОФІЛАКТИКИ ЗАХВОРЮВАНЬ ОПОРНО-РУХОВОГО АПАРАТУ 1269

Олар Віталій
ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ АДАПТАЦІЙНИХ МОЖЛИВОСТЕЙ СЕРЦЕВО-СУДИННОЇ СИСТЕМИ СТУДЕНТІВ-ПЕРШОКУРСНИКІВ СПЕЦІАЛЬНОЇ МЕДИЧНОЇ ГРУПИ ТА СЕКЦІЇ БАСКЕТБОЛУ 1275

Сергієнко Юрій
ПРОФІЛАКТИКА ЗАХВОРЮВАНЬ І ЗМІЦНЕННЯ ЗДОРОВ'Я ШЛЯХОМ ЗАНЯТТЯ ФІЗИЧНОЮ КУЛЬТУРОЮ..... 1281

Терещенко Тетяна
НАПРЯМИ ПРОФІЛАКТИКИ МЕТАБОЛІЧНОГО СИНДРОМУ ПРАЦІВНИКІВ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ..... 1287

Чаплигін Василь
РЕКРЕАЦІЯ І СПОРТИВНО-ОЗДОРОВЧИЙ ТУРИЗМ У СИСТЕМІ ПРОФІЛАКТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ 1292

Доброго дня, шановні учасники ІІ Міжнародного податкового конгресу!

Ми раді вітати вас на заході, який для нашого закладу вищої освіти став традиційним. Проте цього року він особливий – приурочений до відзначення столітнього ювілею вишу!

Пройшовши непростий, але успішний шлях: технікум – коледж – інститут – академія – національна академія – університет, Державний податковий університет із багаторічною історією є унікальним закладом вищої освіти, єдиним в Україні, що підпорядковується Міністерству фінансів України, лідером у підготовці фахівців фінансової сфери, економічної безпеки держави, провадить освітню діяльність за трьома рівнями вищої освіти. За роки існування Університет підготував тисячі фахівців, серед яких відомі державні діячі, науковці, юристи, економісти, інші висококваліфіковані працівники фінансової сфери, податкових та митних служб.

Державний податковий Університет, який сьогодні об’єднує нас в онлайн- і офлайн-режимах, використовує університетські традиції та напрацьовує інноваційні освітні підходи для реалізації права громадян на якісну та доступну освіту, повною мірою усвідомлює важливість завдань, поставлених перед ним державою та часом.

Роль податків, податкової системи та податкової політики в економічному розвитку країни неможливо переоцінити. Економічне зростання, стійкість розвитку, структурні зрушення в економіці, якість життя та рівень добробуту населення – це той орієнтир, якому послуговують податки.

Питання оподаткування, безспірно, сягає міжнародного виміру, прикладом чого є не тільки двостороння податкова співпраця між державами, а також об’єднання зусиль та напрацювання спільних рішень у сфері оподаткування всіма країнами світу та міжнародними організаціями (ООН, Організація економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), Міжнародна організація податкових адміністрацій та ін.).

Наш захід об’єднує усіх, кому небайдужі питання фіскальної політики держави – представників влади, бізнесу, експертів, науковців, а також прогресивне покоління інтелектуальної та ділової еліти, наших студентів.

Тематичні панелі податкового заходу сформовано відповідно до проблем, які нині постають перед українською державою і вирішення яких, можливо, вдасться наблизити до практичної реалізації.

Так, розглядаючи трансформацію фіскальної політики в умовах євроінтеграції, зазначаючи про європейські цінності, потрібно враховувати плату громадян розвинених країн для досягнення та збереження цих цінностей не тільки у моральному, а й фінансовому сенсі.

Звертаючи увагу на розвиток державного фінансового контролю у контексті економічної безпеки країни, потрібно зважати на те, що ці компоненти є невід'ємною складовою публічних фінансів, потребують справедливості формування і прозорості використання. Низка заходів плану БЕПС (План заходів ОЕСР проти розмивання податкової бази та перенесення прибутків), до якого долучилась Україна, спрямовані на посилення контролю за сплатою податків у такий спосіб, щоб оподатковувати доходи компаній у країні, де формуються такі доходи або їх частина, а не в низькоподаткових юрисдикціях.

Діджиталізація та глобалізація, як вимір сучасного життя, виявляються також у розвитку фінансових технологій, що значно прискорюють мобільність ресурсів учасників господарських відносин, надають змогу залучити додаткові фінансові ресурси у свій бізнес та водночас потребують ефективного регулювання з боку держави для забезпечення захисту прав усіх користувачів таких послуг. За сприяння Міністерства фінансів України ми впровадили нову освітню програму «Фінансові технології».

Під час формування фіскальної політики держави необхідно враховувати економічні реалії, у яких сьогодні доводиться діяти вітчизняному бізнесу, починаючи від відсутності дешевих кредитів, порівняно з європейськими конкурентами, так і податкової конкуренції, яка призводить до відпливу інноваційного бізнесу та кваліфікованих працівників з України. Отже, податкова та митна політика має формуватися з урахуванням потреб українського суспільства та бізнесу.

Організаційні та правові засади забезпечення економічної безпеки ніколи не втрачали своєї актуальності та набули нового значення у зв'язку зі створенням Бюро економічної безпеки. Ми налагоджуємо співпрацю з новоствореним органом, оскільки маємо досвід підготовки фахівців у сфері розслідування податкових правопорушень. Враховуючи це, у структурі Державного податкового університету 04.11.2021 створено

Навчально-науковий інститут економічної безпеки та митної справи. Ми долучили до освітнього процесу провідні освітні центри підготовки кадрів для служб протидії загрозам у сфері економіки, такі як Академія правоохоронних органів при Генеральній прокуратурі Республіки Казахстан, Академія Міністерства фінансів Грузії, Турецька національна поліцейська академія та компетентні органи іноземних держав.

Державний податковий університет підтримує відкриту комунікацію між фахівцями у сфері публічних фінансів, оподаткування, бізнесу та новим поколінням інтелектуальної та ділової еліти країни. Ми спрямовуємо свою діяльність на зміцнення економічного патріотизму, формування кадрового потенціалу для дослідницької, виробничої, адміністративної і підприємницької діяльності.

Ціла плеяда викладачів, науковців і випускників Університету долучається до формування податкової культури та світоглядних орієнтирів для наших студентів.

Шановні колеги, наш захід передбачає дискусії, привітання, побажання. Тому нехай слова стануть ділом!

З повагою
в.о. ректора Державного
податкового університету **Валентина Унинець-Ходаківська**

ПАНЕЛЬ 1. ТРАНСФОРМАЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

УДК 339.727.2

Володимир Бодров,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України;
Яна Фенюк,
аспірант кафедри регіональної політики,
Навчально-науковий інститут
публічного управління та державної служби
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

ГЛОБАЛЬНІ ВИКЛИКИ ОФШОРИЗАЦІЇ ТА ПРОБЛЕМИ АНТИОФШОРНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

Невідповідність та прогалини існуючих правил оподаткування, які були розроблені понад сто років назад, створюють можливості для розмивання оподатковуваної бази та виведення капіталів, за межі юрисдикцій, де фактично здійснюється економічна діяльність та створюється додаткова вартість. Результатом неузгодженості процесів та правил є глобальна офшоризація, про що свідчать консолідовані статистичні дані міжнародних організацій. На сьогодні, план БЕПС виступає основоположним документом антиофшорної політики, що визначає кроки співробітництва країн-учасниць на наднаціональному рівні, які передбачають системні зміни в регулюванні та звітуванні, в першу чергу, оподаткування прибутку там, де ведеться економічна діяльність. Висвітлено питання необхідності регулювання офшорної діяльності через контроль за зовнішньоекономічними операціями, особливо через механізм трансфертного ціноутворення. Зосереджено увагу, на формуванні інституційної незалежності регуляторного органу, що повинен бути автономним від впливу виконавчої̈ та законодавчої̈ гілок влади, та в цілому, зниження рівня політизації в проведенні антиофшорної політики.

Ключові слова: *офшоризація, антиофшорне регулювання, податок на прибуток, план BEPS, трансфертне ціноутворення.*

Volodymyr Bodrov,
Doctor of economics, Professor,
Professor Department of Enterprise Economics of UDFS of Ukraine;
Iana Feniuk,
PhD student, Department of regional policy,
Educational and Scientific Institute of public administration and public service
Taras Shevchenko National University of Kyiv

GLOBAL CHALLENGES AND PROBLEMS OF OFFSHORE REGULATION POLICY IN UKRAINE

The imbalance and gaps in existing taxation rules, which were developed more than a hundred years ago, create opportunities for base erosion and capital shifting, outside the jurisdictions where economic activity is actually carried out and additional value is created. The result of inconsistency of processes and rules is global offshorization, as evidenced by consolidated statistics of international organizations. Today, the BEPS plan is a fundamental document of anti-offshore policy, defining the steps of cooperation of participating countries at the supranational level, which involve system changes in regulation and reporting, first of all, profit taxation where economic activity is conducted. The issue of the need to regulate offshore activities through control over foreign economic operations, especially through the trade misinvoicing mechanism, is highlighted. Attention is focused on the formation of institutional independence of the regulatory body, which should be autonomous from the influence of executive and legislative branches of power, and in general, the reduction of the level of politicization in conducting of anti-offshore policy.

Keywords: *offshorization, anti-offshore regulation, profit tax, BEPS plan, trade misinvoicing.*

Для країн, що розвиваються, особливим показником, що вказує на ефективність проведення фіскальної політики, а з іншого боку, на масштаби виведення прибутку з-під оподаткування є традиційний податок на прибуток підприємств. Розмивання оподатковуваної бази та виведення капіталів до місць з низькими податками або взагалі без оподаткування, так званих «податкових гаваней», в яких економічна діяльність відсутня

або мінімальна, призводить до зменшення чи ліквідації податку на прибуток як такого.

За результатами економетричного аналізу, що проводився Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) [1] було з'ясовано, що найбільше пригнічують економічне зростання прямі податки, далі йдуть непрямі, а найменш відчутними виявилися регулярні податки на землю і нерухомість. Високе або зростаюче податкове навантаження виступає своєрідним стимулом для уникнення оподаткування, і одним із основних інструментів такого уникнення є використання національними товаровиробниками офшорних юрисдикцій, що, як наслідок, суттєво деформує процеси розподілу і перерозподілу створеного у суспільстві ВВП чи нагромадженого національного багатства.

Основою регулювання діяльності і взаємовідносин вітчизняних підприємств з офшорними компаніями на національному рівні є наявна законодавча та нормативно-правова база, яка визначає «правила гри» щодо використання офшорних юрисдикцій українськими компаніями. Тому, приєднання до світової регуляторної практики у зазначеній царині, насамперед, знаменує початок імплементації у національне законодавство загальновизнаних правових механізмів регулювання.

Статистичні дані свідчать, що уникнення від оподаткування за допомогою офшорних схем, найчастіше здійснюється в площині експортно-імпортних операцій та прямих іноземних інвестицій (ПІІ), зовнішньоекономічної діяльності. Втрати бюджету через офшорні схеми, як зазначає О. Гетман, фахівець Економічної експертної платформи, складають від 23 до 40 млрд гривень на рік, що займає за розміром втрат третє місце [2]. Найбільш інституційно слабким є контроль за механізмом трансфертного ціноутворення, що свідчить про недоотримання в бюджет коштів саме від сплати податку на прибуток. За підрахунком Global Financial Integrity [3] обсяги фальсифікацій цін у рахунках-фактурах на товари за зовнішньоекономічними контрактами з усіма країнами світу за період 2008–2017 роки для України складають в середньому за рік більше 14 млрд дол. США або близько 20 % від усіх торгових операцій.

Перерозподіл прибутків між країнами через механізм трансфертного ціноутворення не є унікальним явищем для України, за оцінками Світового банку близько 2/3 операцій світової торгівлі здійснюється всередині транснаціональних компаніій (ТНК), що свідчить про потужність внутрішньофірмових каналів корпорацій і бізнес-груп як

каналів переміщення фінансових ресурсів із національних економік. Світовий досвід державного регулювання процесів трансфертного ціноутворення свідчить, що побудова дієвої системи протидії відпливу коштів із національних господарств через внутрішньофірмові канали ТНК потребує додаткових витрат як для компаній (введення відповідної документації), так і для податкових органів (запровадженням додаткових інструментів адміністрування податків і зборів). Незважаючи на це, у багатьох країнах такі витрати вважають виправданими, законодавство щодо державного регулювання трансфертного ціноутворення існує в усіх країнах ОЕСР. Це спосіб керування фінансовим результатом та оптимізації податку на прибуток і трансферу капіталу від одного підприємства до іншого.

Більше 650 млн дол. США Україна втрачає кожного року через податкове розмивання оподатковуваної бази, і 621 млн дол. США з них через транснаціональні корпорації [6].

Зважаючи на те, що специфіка регулювання офшорної діяльності лежить в міжнародній площині і безпосередньо залежить від наднаціональної кооперації та співпраці, варто розглядати заходи з регулювання та проведення антиофшорної політики, через призму головного документу міжнародного статусу – плану BEPS (Base erosion and profit shifting) [4], який на сьогодні є основоположним в сфері боротьби з розмиванням оподатковуваної бази. Офіційне приєднання до Програми розширеного співробітництва з питань імплементації плану BEPS в 2017 році, поставило перед Україною необхідність безумовного виконання чотирьох мінімальних стандартів (захід 5 щодо шкідливих податкових практик, захід 6 щодо зловживання угодою, захід 13 щодо звітування в розрізі країн та захід 14 щодо механізмів врегулювання спорів). На основі їх виконання та дотримання можливо буде відслідковувати еволюцію податків, які зумовлюють виклики цифрової економіки (захід 1), а також економічний аналіз BEPS (захід 11). Кожен із чотирьох мінімальних стандартів BEPS підлягає експертній оцінці для забезпечення своєчасної і точної реалізації, а отже, захисту рівного ігрового поля. Експертну оцінку мінімального стандарту заходу 5 проводитиме FHTP (Форум з питань шкідливих податкових практик).

Нормативно-правовий механізм визначає можливості та інструментарій учасників фінансових ринків, та надає право вибору, експортувати капітали за кордон чи ні.

Закон України 466-IX, редакція від 01.01.2021, вперше масштабно запровадив та визначив правову базу антиофшорного законодавства України. Відповідно до кроків, передбачених планом BEPS, Україна долучилася до ширшого впровадження, аніж мінімальні стандарти (зокрема, додаються: розкриття фізичними особами-резидентами України своєї участі в іноземних компаніях, які вони контролюють (КІК), і правила оподаткування таких компаній; обмеження витрат на фінансові операції з пов'язаними особами; запобігання штучному уникненню визнання статусу постійного представництва; заходи щодо удосконалення контролю за трансфертним ціноутворенням; та правила звітності в розрізі країн для міжнародних груп компаній).

У липні 2021 року Україна та ще 129 членів Програми розширеного співробітництва з питань протидії розмиванню оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування приєдналися до масштабного плану щодо реформування міжнародної системи оподаткування для великого бізнесу [5]. План складається з двох блоків, покликаних забезпечити узгодження підходу урядів різних країн до оподаткування великого високотехнологічного бізнесу, що сприятиме підвищенню стабільності податкової системи та зменшення адміністративного навантаження на бізнес. Таким чином, кожна держава отримає право на оподаткування прибутку групи компаній, яка продає товари чи послуги на території держави, незалежно від наявності у даній групи бізнес-одиниці в країні (постійного представництва) та відбудеться удосконалення правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (КІК), розміщених у юрисдикціях з низькими ефективними ставками оподаткування.

Для того щоб нові правила набрали чинності та мали інституційний ефект, Україні, як й іншим учасникам Програми, необхідно підписати міжнародні угоди та ухвалити законодавство, яке буде розроблене ОЕСР.

На сьогодні нормативно-правовий механізм являється основоположним у регулюванні офшорної діяльності, він визначає базовий законодавчий рівень, на основі якого можлива кооперація та обмін інформацією на наднаціональному рівні. Проте, винятково лише взаємозв'язок з реальним функціонуючим ринком зможе визначити ефективність та доцільність імплементації міжнародних практик та світового досвіду.

Особливої уваги потребує і є своєрідним викликом для антиофшорної діяльності держави, високий рівень її політизації,

надмірний вплив політичної кон'юнктури, про що свідчить останнє широковідоме розслідування Міжнародного консорціуму журналістів-розслідувачів (ICIJ), яке було опубліковано 3 жовтня 2021 року, під назвою Pandora Papers [7]. Документи розкрили виток інформації щодо секретних офшорних рахунків 35 світових лідерів, у тому числі нинішніх і колишніх президентів, прем'єр-міністрів і глав держав, а також понад 100 мільярдерів, публічних осіб та бізнес-лідерів. Інформаційні служби новин назвали витік інформації, найширшим викриттям фінансової таємниці, що містить документи, зображення, електронні листи та електронні таблиці від 14 компаній, які надають послуги з реєстрації та обслуговування компаній, у таких країнах, як Британські Віргінські острови, Панама, Беліз, Кіпр, Об'єднані Арабські Емірати, Сінгапур та Швейцарія.

Подібні витоки хоч і дозованого, але значного масиву даних про кінцевих бенефіціарів (в т.ч. й українських громадян) офшорних компаній свідчить про суттєві недоліки існуючих податкових систем, а також нестабільність антиофшорного податкового законодавства в багатьох країнах світу, що є головними причинами поширеного використання офшорних схем серед українських підприємців.

Наразі, можна виокремити такі недоліки системи антиофшорного регулювання та нагляду за офшорною діяльністю господарюючих суб'єктів в Україні як недостатність інституційної незалежності, під якою розуміють відокремленість регуляторного органу від впливу виконавчої та законодавчої гілок влади, відсутність або недостатність його фінансової незалежності; органи нагляду та регулювання не можуть забезпечити стабільність фінансового сектору. Формування і неухильне застосування дієвих управлінських механізмів в різних площинах публічного врядування на основі кращих світових практик, їх синтез та взаємодія, дотримання міжнародних стандартів є підґрунтям досягнення мети, що передбачає значне зниження виведення українського капіталу за межі його походження і можливості використання в національній економіці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD Economics Department Working Papers No. 1447. URL:https://doi.org/10.1787/c57eaa14-en (дата звернення 20.10.2021)

2. Дубровский В., Черкашин О., Гетман. О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення

оподаткування в Україні: нові виклики // Інститут соціально-економічної трансформації – Київ, 2020.: URL: http://www.visnuk.com.ua/uploads/media/file/2020/10/15/511abe042e29b50d054719df87b29acff11922c8.pdf (дата звернення 11.10.2021)

3. Trade-Related Illicit Financial Flows in 135 Developing Countries: 2008-2017 // Global Financial Integrity. URL: https://gfintegrity.org/report/trade-related-illicit-financial-flows-in-135-developing-countries-2008-2017/

4. Action plan on base erosion and profit shifting // OECD. 2013. URL: https:// www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf

5. Розвиток протидії BEPS: Україна приєдналась до плану щодо реформування міжнародної системи оподаткування для великого бізнесу. Новини. 2021. URL:http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025569-rozvitok-protidiyi-beps-ukrayina-priyednalas-do-planu-schodo-reformuvannya-mizhnarodnoyi-sistemi-opodatkuvannya-dlya-velikogo-biznesu

6. Illicit Financial Flows Vulnerability Tracker, URL: https://tax-justice.thibi.co/#/profile/UKR

7. Offshore havens and hidden riches of world leaders and billionaires exposed in unprecedented 03.10.2021, URL: https://www.icij.org/investigations/pandora-papers/global-investigation-tax-havens-offshore/ (дата звернення 11.10.2021)

УДК 336.56:336.225.673

Наталія Борейко,
канд. екон. наук,
завідувач відділу розвитку податкового та митного аудиту,
Науково-дослідний інститут фіскальної політики,
Університет ДФС України

УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ПРИКЛАДІ ЧЕСЬКОЇ РЕСПУБЛІКИ

У цьому дослідженні акцентовано увагу на вивченні зарубіжного досвіду управління ризиками у сфері трансфертного ціноутворення на прикладі Чеської Республіки. З'ясовано, що в Чеській Республіці регулювання трансфертного ціноутворення на державному рівні відбувається за принципом «м'якого права», а Настанови ОЕСР з трансфертного ціноутворення у цій країні застосовуються не лише до транскордонних, а й до внутрішньодержавних контрольованих операцій. Проаналізовано окремі положення Керівництва D-334 щодо формування документації у сфері трансфертного ціноутворення упровадження якої сприятиме ефективній протидії зловживанням при здійсненні трансфертного ціноутворення, а також удосконаленню заходів щодо управління ризиками у сфері трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, ризик, платники податків, агресивне податкове планування, податкові юрисдикції.*

Nataliia Boreiko,
Candidate of Sciences (Economics),
Head of the Department of Tax and Customs Audit Development,
Research Institute of Fiscal Policy,
University of the SFS of Ukraine

RISK MANAGEMENT OF TRANSFER PRICING ON THE EXAMPLE OF THE CZECH REPUBLIC

This study focuses on the study of foreign experience in risk management in the field of transfer pricing on the example of the Czech Republic. It has been

found that in the Czech Republic, regulation of transfer pricing at the state level is based on the principle of "soft law", and the OECD Guidelines on Transfer Pricing in this country apply not only to cross-border but also to domestic controlled transactions. Some provisions of the Guidance D-334 on the formation of documentation in the field of transfer pricing are analyzed, the implementation of which will contribute to effective counteraction to abuse in the implementation of transfer pricing, as well as improving risk management measures in the field of transfer pricing.

Keywords: *transfer pricing, risk, taxpayers, aggressive tax planning, tax jurisdictions.*

Актуальність. Зростання ролі міжнародних груп компаній (далі – МГК) у світовій економіці, а також використання їхніми представниками агресивного податкового планування (далі – АПП) для перенесення доходів до податкових юрисдикцій з більш сприятливими режимами оподаткування (у тому числі й офшорні юрисдикції), підриває конкурентоспроможність національних податкових систем. Зловживання при здійсненні трансфертного ціноутворення (далі – ТЦУ) з метою оптимізації оподаткування є предметом посиленої уваги податкових відомств країн з розвиненою економікою. Велика кількість країн, зокрема, країни-члени Європейського Союзу докладають значних зусиль для удосконалення системи управління ризиками трансфертного ціноутворення шляхом внесення змін до законодавства про трансфертне ціноутворення відповідно до рекомендацій, розроблених Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР).

Мета дослідження полягає в аналізі європейської практики управління ризиками трансфертного ціноутворення на прикладі Чеської Республіки.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети у даному дослідженні використано такі наукові методи пізнання як: історико-логічний (для аналізу зарубіжного досвіду управління ризиками трансфертного ціноутворення); систематизації та логічного узагальнення (під час узагальнення нормативної бази, міжнародних стандартів щодо управління ризиками трансфертного ціноутворення та наукової літератури за темою дослідження).

Результати дослідження. У Чеській Республіці контролю трансфертного ціноутворення приділяється значна увага. За даними

Міністерства фінансів Чеської Республіки внаслідок АПП щороку бюджет країни недоотримує значні суми коштів (орієнтовно 6–15 млрд крон). В цілому, за розрахунковою оцінкою втрати від застосування МГК агресивного податкового планування складають 4–10 % світового податку на прибуток підприємств [1]. В питаннях регулювання трансфертного ціноутворення уряд країни керується Настановами ОЕСР, Директивами ЄС, а також внутрішнім законодавством. Урядом Чеської Республіки прийнято та впроваджено положення Директиви ATAD, запроваджено обмін інформацією між податковими відомствами, здійснюється постійна робота щодо налагодження міжнародного адміністративного співробітництва з іншими країнами з метою протидії АПП.

В цій країні регулювання ТЦУ на державному рівні відбувається за принципом «м'якого права». До цієї умовної класифікації окрім Чеської Республіки на даний час відносяться й Бельгія та Фінляндія, оскільки відповідно до експертних досліджень, ці країни отримали найнижчу оцінку за критерієм «суворість законодавства з ТЦУ», зокрема [1]:

− не вимагається щорічне подання файлу документації з ТЦУ;

− не існує фіксованого терміну для підготовки документації з ТЦУ;

− кінцевий термін подання файлу ТЦУ на запит податкових органів становить (за винятками) понад 30 днів;

− штрафні санкції за невиконання вимог документації щодо трансфертного ціноутворення не передбачено (за деякими винятками);

− не вимагається оновлювати щороку базовий аналіз (за винятками);

− термін позовної давності нижчий за 5 років;

− доступні угоди про попереднє ціноутворення (Advance pricing arrangement (APA)).

Стандарти ОЕСР з ТЦУ у цій країні застосовуються не лише до транскордонних, а й до внутрішньодержавних контрольованих операцій. Внутрішнє податкове законодавство всіх країн-членів ЄС, що регулює здійснення ТЦУ, базується на рекомендаціях ОЕСР. Важливе значення надається дотриманню вимог Конвенції щодо усунення подвійного оподаткування (90/463/ЕЕС) у зв'язку з коригуванням прибутку пов'язаних компаній. При виникненні спірних питань перевага надається міжнародному законодавству.

Чеська Республіка є членом ОЕСР тож, як зазначалося вище, податкове відомство цієї країни застосовує принципи та рекомендації видані цією організацією. ОЕСР оприлюднено посібник, який

використовується як керівництво для платників податків, а також податкових адміністрацій країн-членів щодо вирішення питань ТЦУ – Керівні принципи ціноутворення для багатонаціональних підприємств та податкових адміністрацій (далі – Настанови). Настанови видані у формі звіту Комітету ОЕСР з фінансових питань, вважаються дуже ефективними і їх дотримуються не тільки податкові адміністрації держав-членів ОЕСР (зокрема, й Чеської Республіки), а й інших країн [2].

Як зазначається у Керівництві D-334 (Повідомлення Міністерства фінансів Чеської Республіки щодо документації у сфері трансфертного ціноутворення (Guidance D – 334 Communication by the Ministry of Finance in respect of the scope of transfer pricing documentation)) [2], при перевірці МГК основним критерієм, на який звертають увагу, є відповідність операцій принципу «витягнутої руки». Платникам податків рекомендовано самостійно визначати трансфертні ціни для цілей оподаткування податком на прибуток.

Відповідно до положень Керівництва D-334 платникам податків рекомендовано подавати master file (основна документація), local file (що відповідає принципам підготовки документації з ТЦУ в ЄС (Concept of European Documentation on Transfer Pricing (EU TPD)), а згідно Закону 164/2013, з 2017 року – country-by-country report, що повною мірою відповідає Настановам ОЕСР. Крім того, заповнюючи податкову декларацію, останні повинні подавати й спеціальний додаток до неї, де відображається інформація про операції з пов’язаними особами.

Відповідно до принципів підготовки документації з ТЦУ в ЄС (Concept of European Documentation on Transfer Pricing (EU TPD)) у Чеській Республіці, як і в інших країнах-членах, при формуванні основної документації (так званого master file) зазначається детальна інформація щодо МГК, а саме [2]:

1) загальний опис підприємницької діяльності та бізнес-стратегії групи підприємств (у т. ч. зміни у стратегії бізнесу порівняно з попереднім роком);

2) загальний опис організаційної, правової та оперативної структури групи (у т. ч. список учасників групи та опис участі/частки материнської компанії у дочірніх підприємствах);

3) загальна ідентифікація асоційованих підприємств, що здійснюють ділові відносини залучення пов’язаних підприємств у межах ЄС;

4) загальний опис ділових відносин із залученням асоційованих підприємств ЄС, тобто загальний опис таких елементів як: потоки

операцій (матеріальні та нематеріальні активи, послуги, фінанси тощо); потоки рахунків-фактур; обсяг угоди;

5) загальний опис виконуваних функцій, передбачених ризиків та опис змін функцій та ризиків порівняно з попереднім податковим роком;

6) право власності на нематеріальні активи (патенти, торгові марки, ноу-хау, тощо) та роялті, сплачені або отримані;

7) внутрішньофірмову політику ТЦУ компанії або опис політики групи щодо системи трансфертного ціноутворення;

8) перелік угод про розподіл витрат, перелік угод про попереднє ціноутворення та правила, що охоплюють аспекти ТЦУ, якщо вони застосовуються до відповідних суб'єктів у межах ЄС;

9) зобов'язання кожного національного платника податків надавати додаткову інформацію на запит та у розумний термін відповідно до національних правил.

У свою чергу, при підготовці документації компанії для конкретної країни (local file) в Керівництві D-334 наголошується на тому, що інформація має подаватися ще більш детально та містити такі елементи [2]:

1) детальний опис підприємницької діяльності та бізнес-стратегії, у т. ч. зміни у бізнес-стратегії порівняно з попереднім податковим роком;

2) опис ділових відносин, в яких компанія бере участь: потоки операцій (матеріальні та нематеріальні активи, послуги, фінанси тощо); потоки рахунків-фактур; обсяг угоди;

3) аналіз порівнянності (характеристики майна або послуг; функціональний аналіз (виконувані функції, використані активи, передбачені ризики); договірні умови; економічні обставини; конкретні бізнес-стратегії);

4) пояснення вибору та застосування методу ТЦУ (чому саме був обраний той чи інший конкретний метод ТЦУ і як він застосовувався);

5) інформацію про внутрішні та/або зовнішні порівняння, якщо вони є;

6) опис того, як компанія бере участь у ТЦУ групи.

Також в Чеській Республіці компанії мають можливість доповнювати документацію ТЦУ необхідною додатковою інформацією залежно від того, в яку країну подається звітність. Контролюючі органи Чеської Республіки не вимагають від транснаціональних компаній обов'язкового застосування EU TPD, підготовка master file та local file добровільна, адже поки що положення Керівництва D-334 мають

рекомендаційний характер. Проте Міністерство фінансів рекомендує все ж таки мати їх відповідно до TPD та зберігати упродовж визначеного періоду часу [3].

Висновки. Таким чином, внаслідок застосування АПП при здійсненні ТЦУ багато країн світу несуть колосальні збитки у вигляді недоотримання податкових надходжень і Чеська Республіка не є виключенням. Зважаючи на те, що при здійсненні ТЦУ як правило приймають участь суб'єкти господарювання з декількох юрисдикцій, виявлення ризиків ТЦУ є складним процесом, який потребує постійного вивчення та удосконалення не лише на рівні окремо-взятих країн, але й на рівні усієї світової спільноти.

Для України, яка також докладає максимум зусиль для протидії АПП з використанням ТЦУ важливим є вивчення досвіду зарубіжних країн з досліджуваної проблематики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Brychta K., Ištok M., Sulik-Górecka A., Poreisz V. Transfer Pricing in V4 Countries. Visegrad Fund / Published by VUTIUM Press of Brno University of Technology in 2020. 293 p. URL: https://www.transferpricing-v4.net/data/files/E-book/Transfer_Pricing_in_V4_Countries.pdf (дата звернення: 28.10.2021).

2. Guidance D – 334 Communication by the Ministry of Finance in respect of the scope of transfer pricingdocumentation. Ministry of Finance Czech Republic's. URL: https://www.financnisprava.cz/assets/en/attachments/t-taxes/Guidance-D-334.pdf (дата звернення: 29.10.2021).

3. Czech Republic. Transfer Pricing Country Profile. July 2021. URL: https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profile-czech-republic.pdf (дата звернення: 29.10.2021).

УДК 336

Олена Борзенко,
д-р екон. наук, професор,
завідувач сектором міжнародних
фінансових досліджень
ДУ «Інститут економіки
та прогнозування НАН України»

ПОКРАЩЕННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ У ФІСКАЛЬНІЙ ПОЛІТИЦІ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Еволюція податкового менеджменту ВПП в Україні здійснюється поступовою трансформацією взаємодії від етапу податкового адміністрування до розширеного співробітництва. Вбачається, що розширене співробітництво, ідея якого полягає у формуванні високого рівня довіри до фіскальних органів, є найвищим еталоном податкового менеджменту ВПП.

З точки зору державного управління, фіскальні менеджери відіграють провідну роль у визначенні фіскальної політики урядової установи. Відповідно до кейнсіанського підходу до фіскальної політики будь-яке збільшення або зменшення доходів (у вигляді податків) і витрат (державних витрат) впливає на інфляцію, зайнятість і пропозицію грошей в економіці. Так, пріоритетним завданням в Україні залишається розроблення і впровадження ефективної фіскальної політики, запровадження дієвого механізму формування доходів бюджету, дієвого механізму розподілу і спрямування державних коштів на здійснення державних видатків з метою повноцінного виконання повноважень і функцій держави.

Ключові слова: *фіскальна політика, фіскальний менеджмент, євроінтеграція, бюджет, податкова політика.*

Olena Borzenko,
Doctor of economy, professor,
Chief of department of international financial research,
SI "Institute of economy and forecasting NAS of Ukraine"

IMPROVEMENT OF FISCAL MANAGEMENT IN THE FISCAL POLICY OF UKRAINE IN THE CONDITIONS OF EUROPEAN INTEGRATION

The evolution of GDP tax management in Ukraine is carried out by the gradual transformation of interaction from the stage of tax administration to enhanced cooperation. It is seen that enhanced cooperation, the idea of which is to build a high level of trust in fiscal authorities, is the highest standard of runway tax management of GDP. From the point of view of public administration, fiscal managers play a leading role in determining the fiscal policy of a government agency. According to the Keynesian approach to fiscal policy, any increase or decrease in revenues (in the form of taxes) and expenditures (government expenditures) affects inflation, employment and money supply in the economy. Thus, the priority task in Ukraine remains the development and implementation of effective fiscal policy, the introduction of an effective mechanism for generating budget revenues, an effective mechanism for allocating and directing public funds to public expenditures in order to fully perform the powers and functions of the state.

Keywords: *fiscal policy, fiscal management, European integration, budget, tax policy.*

Аналіз наукових та практичних підходів до визначення стійкості системи державних фінансів [1] дозволяє визначити, що її забезпечення насамперед орієнтовано на підвищення спроможності держави підтримувати функціонування державних фінансів на платоспроможному рівні за умови впливу різних факторів, а також необхідності виконання основних зобов'язань у довгостроковій перспективі [2].

Для оцінки стійкості державних фінансів країн ЄС Європейською Комісією було розроблено відповідну методологію, що базується на розрахунку індикаторів середньо- та довгострокової фіскальної стійкості. Індикатори середньострокової фіскальної стійкості *S1* та довгострокової фіскальної стійкості *S2* визначають фіскальний розрив, який необхідно

усунути для забезпечення стійкості державних фінансів та платоспроможності держави у відповідному періоді [3]. Чим більшим є значення індикаторів, тим більшого коригування потребує баланс бюджету для забезпечення фіскальної стійкості. Оптимальним способом реагування на отримані результати оцінки стійкості системи державних фінансів є визначення та дослідження основоположних факторів, які обумовлюють їх формування та зміну.

Основним обов'язком фіскальних менеджерів є забезпечення діяльності організації в межах її бюджету. На фіскальних менеджерів покладено нагляд за доходами та витратами установи, включаючи бухгалтерські операції, функції нарахування заробітної плати, фінансову звітність та дотримання, а також дотримання фінансових планів. Ключовим елементом роботи фіскальних менеджерів є створення внутрішнього контролю для виявлення та запобігання шахрайській діяльності персоналу або сторонніх осіб.

З точки зору державного управління, фіскальні менеджери відіграють провідну роль у визначенні фіскальної політики урядової установи. Відповідно до кейнсіанського підходу до фіскальної політики будь-яке збільшення або зменшення доходів (у вигляді податків) і витрат (державних витрат) впливає на інфляцію, зайнятість і пропозицію грошей в економіці. Двома основними типами фіскальної політики є експансіоністська, яка спрямована на зростання економіки; та стисливими, метою яких є уповільнення економічного зростання, наприклад, стримування високого рівня інфляції. Експансіоністська політика передбачає збільшення державних витрат, зниження податків або комбінацію того й іншого. І навпаки, політика скорочення передбачає скорочення державних витрат і збільшення податків.

Фіскальне управління в приватному секторі впливає майже на всі аспекти діяльності підприємства: від підвищення ефективності внутрішніх операцій до розробки ефективних маркетингових планів і встановлення фінансових цілей. Оскільки технології продовжують автоматизувати багато функцій фінансової звітності, фіскальні менеджери тепер витрачають більше часу на аналіз фінансових даних для підтримки прийняття рішень старшими менеджерами. Окрім того, щоб бути в курсі змін до податкового законодавства та інших фінансових нормативних актів, фіскальні менеджери повинні розуміти напрями діяльності своїх організацій. Для державного управління вони мають бути експертами з державних асигнувань та бюджетних процедур.

Фіскальна політика уряду відрізняється від його грошово-кредитної політики тим, що перша керує витратами та збиранням доходів, а друга коригує процентні ставки та кількість грошей в обігу через центральні банки, такі як Федеральна резервна система США.

Незалежно від того, чи є вони в бізнесі чи уряді, фіскальні менеджери відіграють життєво важливу роль у забезпеченні безперебійного функціонування фінансових процесів і сприяють зусиллям організації для досягнення її цілей

Державна фіскальна політика на будь-якому етапі розвитку суспільства відіграє суттєву роль, особливо в умовах економіко-соціальної нестабільності. Здійснювані в Україні реформи та, як наслідок, соціально-економічні трансформації потребують зміцнення економічної ситуації та підвищення рівня довіри суспільства до урядових рішень і програм та їх підтримки. За цих умов стає надзвичайно актуальною гнучкість державної фіскальної політики щодо зовнішніх чинників та спроможність влади трансформувати та підлаштовувати її з огляду на процеси, які відбуваються в середині країни.

Сьогодні ефективна фіскальна політика є одним з найважливіших завдань держави, адже саме вона визначає основні джерела поповнення державного бюджету та напрями розподілу та використання фінансових ресурсів держави.

В Україні однією з основних проблем фіскальної політики є неефективні і негнучкі видатки, слабкий фіскальний менеджмент, постійне перевищення та швидке зростання зобов’язань стосовно бюджетних ресурсів, що спричинює постійне коригування бюджету й податкового законодавства й ускладнює адміністрування й прогнозування податків.

Так, пріоритетним завданням залишається розроблення і впровадження ефективної фіскальної політики, запровадження дієвого механізму формування доходів бюджету, дієвого механізму розподілу і спрямування державних коштів на здійснення державних видатків з метою повноцінного виконання повноважень і функцій держави. Створення прозорого механізму розподілу і спрямування державних коштів носить глобальний характер, адже за рахунок мобілізованих ресурсів держава надає публічні блага та послуги, намагається усунути «провали» ринку та знизити рівень проблем, що виникають в економіці внаслідок як об’єктивних, так і суб’єктивних обставин. При цьому

ефективне, законне і результативне витрачання бюджетних коштів зменшує потребу в залученні додаткових коштів на реалізацію відповідних соціальних чи інфраструктурних проектів [4]

Пропорції розподілу капітальних видатків бюджету, що склалися в 2020-2021 роках, не можна назвати обґрунтованими, з огляду на зношеність і застарілість мереж житлово-комунального господарства, недорозвиненість міського і залізничного транспорту, погану оснащеність медичних закладів, дефіцит об'єктів соціальної інфраструктури в сільській місцевості та містах-мільйонниках.

Планові видатки бюджету 2021 року були практично виконані у таких сферах: соціальний захист і соціальне забезпечення; громадський порядок, безпека, судова влада. Але більш за всього постраждали такі сфери: житлово-комунальне господарство – недовиконання плану на 32,6 %; оборона – на 10,4 %; охорона здоров'я – на 14,5 %; державне управління – на 18 %; економічна діяльність – на 25,5 %; охорона навколишнього природного середовища – на 22,7 % [5].

Таким чином, судячи з фіскального менеджменту та аналізу виконання бюджетного плану відносно попередніх років дозволяє зробити висновки про фактичні пріоритети витрачання бюджетних коштів: на дорожнє господарство та охорону здоров'я та середню освіту. З іншого боку, значними сумами недофінансування були: житлово-комунального господарство; оборона; охорона навколишнього середовища; вища освіта.

Можна зробити висновки, що пріоритетами фіскального менеджменту у сфері покращення фіскальної політики потрібно: концентрація ресурсів на заходах боротьби з пандемією, налагодження сучасної системи стратегічного планування державних інвестицій на якісну освіту, охорону довкілля: підвищення ефективності податкового адміністрування

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Auerbach A., Gorodnichenko Y. Fiscal Stimulus and Fiscal Sustainability. *NBER Working Paper*. № 23789. URL: http://www.nber.org/papers/w23789; Blanchard O., Das M. A New Index of External Debt Sustainability. *NBER Working Paper*. No. 24068. URL: https://piie.com/system/files/documents/wp17-13.pdf; Elmendorf D., Sheiner L. Federal Budget Policy with an Aging Population and Persistently Low Interest Rates. *Journal of Economic Perspectives*. 2017.№ 31 (3). P. 175–194. URL:

https://www.brookings.edu/wp-content/uploads/2016/02/wp18_elmendorf-sheiner_final.pdf

2. Aldama P. Fiscal Policy in the US: Sustainable After All? Documents de Travail de l'OFCE. Observatoire Francais des Conjonctures Economiques. 2017 . URL: https://afse2018.sciencesconf.org/191256/document

3. Fiscal Sustainability Report 2015. *European Economy Institutional Papers*. 2016. № 018. URL: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/ip018_en_2.pdf

4. Дуліба Є.В. Особливості формування та реалізації фіскальної політики держави / Є.В. Дуліба // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – 2018. – Серія « Юридичні науки». № 4(9). – С. 18–23.

5. https://www.treasury.gov.ua/ua/main-figures

УДК 336.227

Сергій Брехов,
канд. екон. наук, провідний науковий співробітник
НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України

КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ З ПИТАНЬ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ДЛЯ УКРАЇНИ

У роботі наведено пропозиції щодо розвитку системи оцінки ризиків трансфертного ціноутворення, визначення пріоритетних напрямів діяльності ДПС та формування інструментарію оцінювання ризиків з питань ТЦ.

Ключові слова: *податковий контроль, трансфертне ціноутворення, оцінка ризиків.*

Sergiy Brekhov,
Candidate of Sciences (Economics),
Leading Researcher,
Research Institute of Fiscal Policy
of the University of the SFS of Ukraine

CONCEPTUAL ASPECTS OF DEVELOPMENT OF TRANSFER PRICING RISK ASSESSMENT SYSTEM FOR UKRAINE

The paper presents proposals for the development of a risk assessment system for transfer pricing, identification of priority areas of the State Tax Service and the formation of tools for risk assessment on transfer pricing.

Keywords: *tax control, transfer pricing, risk assessment.*

Аналіз вітчизняного законодавства та вивчення міжнародних рекомендацій та зарубіжного досвіду дозволяє стверджувати що нині в Україні практично створені всі законодавчі передумови для функціонування ефективної системи контролю за трансфертним

ціноутворенням (далі – ТЦ) [1]. Фактично залишається інтегрувати технічну та інтелектуальну компоненти для оцінювання ризиків з питань ТЦ. Це дозволить за рахунок часткової автоматизації процесу оцінювання забезпечити економію часу та людських ресурсів, цілеспрямований відбір випадків для аналізу, а також використовувати диференційовані заходи щодо відпрацювання ризиків залежно від рівня ризиковості платника податків та характеру ймовірного порушення [3-4].

Складність цього питання полягає у тому, що через різноманітний характер фінансово-господарських операцій та специфіку діяльності платників податків, що є об'єктами контролю за ТЦ, остаточні висновки щодо дотримання відповідності принципу «витягнутої руки» під час здійснення контрольованих операцій, як правило, можна зробити лише після ретельного аналізу документації з ТЦ та податкової перевірки. Відповідно центральне місце в оцінюванні та відпрацюванні ризиків з питань ТЦ залишається за фахівцями спеціалізованих на контролі за ТЦ підрозділів ДПС. Виходячи з цього, вбачається можливим лише створити інструментарій для моніторингу ризиковості платника податків та «підсвічення» проблемних аспектів його діяльності та окремих операцій, що потребують більшої уваги з боку контролюючих органів [2, С. 248–252].

В ідеалі ми можемо говорити про створення та функціонування такої системи оцінювання ризиків з питань ТЦ, що вказуватиме на характер ймовірних порушень та конкретні операції, в яких порушено принцип «витягнутої руки». Але будемо реалістами, що така система може бути сформована лише у разі узагальнення, аналізу та систематизації емпіричного досвіду за багатьма сферами діяльності господарюючих суб'єктів та податкового контролю як у вітчизняній практиці, так і за кордоном. Тому створення такої системи потребує подальших досліджень за участі науковців, експертів, податківців-практиків. Крім того, підтримка такої системи в актуальному стані потребує її постійного адміністрування та наповнення.

Попри складність створення та адміністрування такої системи, переваги від неї є безперечними. Оскільки вона забезпечить податковий ризик-менеджмент інформацією щодо реальних масштабів, тенденцій та характеру порушень у сфері ТЦ. Це дозволить враховувати таку інформацію при прийнятті рішень щодо заходів впливу на платників

податків, включно з профілактичною, роз'яснювальною роботою, перевірками, ініціюванням законодавчих змін тощо.

Тому нам необхідно прийняти те, що формування та налаштування системи оцінювання ризиків з питань ТЦ у площині конкретних порушень та схем АПП – це питання багатьох років, яке потребує значних зусиль та ресурсів. Відповідно, за нинішніх умов необхідно:

I. представити концептуальне бачення підходу щодо удосконаленої системи оцінювання ризиків з питань ТЦ;

II. визначити пріоритетні напрями удосконалення діяльності ДПС щодо оцінювання ризиків з питань ТЦ;

III. надати пропозиції щодо формування інструментарію оцінювання ризиків з питань ТЦ.

I. Концептуалізація підходу щодо удосконаленої системи оцінювання ризиків з питань ТЦ:

– оцінювання ризиків з питань ТЦ здійснюється на кількох рівнях – макроекономічному, на якому визначаються потенційні сфери і види діяльності, що мають ознаки поведінки BEPS; середньому, де враховується галузева специфіка і ринкові тенденції, мікро-, де аналізуються операції та показники діяльності конкретного платника податків та МГК;

– перелік ймовірних порушень податкового законодавства щодо ТЦ систематизується у реєстрі ризиків, за кожним з яких формується профіль ризику з описом суті порушення чи схеми АПП, а також ключових індикаторів та показників, алгоритмів, базових показників та коефіцієнтів з податкової й фінансової звітності, інформаційних баз даних ДПС, які вказують на ризик;

– відбір випадків ТЦ для контролю здійснюється на основі пріоритетного переліку індикаторів ризиковості платника податків, а також за результатами ранжування тих ризиків, що можуть бути визначені та оцінені в автоматичному режимі. Детально ризики мають досліджуватися при взаємодії з платниками податків, аналізу документації ТЦ чи перевірці з питань ТЦ;

– оцінка та відпрацювання ризиків фіксуються у спеціалізованій інформаційній системі ДПС. Профілі ризиків, індикаторів для їхнього встановлення та критеріїв оцінювання, у разі необхідності, уточнюються та коригуються через зворотній зв'язок з працівниками підрозділів ДПС, що здійснюють контроль за ТЦ;

– платники податків та МГК повинні мати доступ до інформації щодо окремих маркерів їх поведінки щодо ТЦ для того, щоб вони мали можливість переглянути цінову політику, скоригувати податкові зобов'язання, відмовитися від практики АПП.

ІІ. Основні пріоритетні напрями удосконалення діяльності з оцінювання ризиків з питань ТЦ полягають у наступному:

– уточнення основних термінів та понять, необхідних для оцінювання ризиків з питань ТЦ;

– агрегування та систематизація інформації, необхідної для оцінювання ризиків з питань ТЦ в інформаційній системі ДПС по роботі з великими масивами даних щодо ТЦ;

– виокремлення діяльності, пов'язаної з визначенням масштабів BEPS та зон податкового ризику, пов'язаного з ТЦ, на основі аналізу статистичних даних та показників транскордонної торгівлі;

– затвердження реєстру ризиків з питань ТЦ;

– визначення пріоритетного переліку індикаторів ризиковості платника податків;

– типологізація основних порушень ТЦ та схем АПП;

– складання профілів ризиків з питань ТЦ, в яких описувати встановлення взаємозв'язку порушень ТЦ та схем АПП з показниками ризиків;

– удосконалення взаємодії, розподілу обов'язків, методичного забезпечення щодо оцінювання ризиків для підрозділів ДПС та регіональних відділень ДПС;

– удосконалення взаємовідносин з платниками податків щодо підвищення прозорості їхньої діяльності, отримання додаткової інформації та пояснень, необхідних для оцінювання ризиків з питань ТЦ;

– розвиток автоматичного обміну інформацією з компетентними органами інших країн в цілях контролю за ТЦ.

ІІІ. Пропозиції щодо формування інструментарію оцінювання ризиків з питань ТЦ:

– перелік та реєстр ризиків з питань ТЦ;

– перелік індикаторів ризиків;

– перелік базових показників та коефіцієнтів для визначення індикаторів;

– перелік пріоритетних індикаторів для встановлення рівня ризиковості платників податків;

– рекомендації щодо заповнення профілю ризику;

– алгоритми для встановлення ризиків деяких схем АПП;

– інші пропозиції щодо діяльності з оцінювання ризиків з питань ТЦ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кругляк В. В., Курілов Є. А. Основні положення моніторингу контрольованих операцій як складової податкового контролю за дотриманням правил трансфертного ціноутворення в Україні. *Економічний вісник Університету державної фіскальної служби України. Серія: фінанси, облік, оподаткування.* 2021. Випуск 7. С. 61–73. URL: http://ojs.nusta.edu.ua/index.php/ojs1/issue/view/28/21;

2. Протидія агресивному податковому плануванню: світовий досвід та висновки для України: монографія / [С. С. Брехов, В. І. Коротун, О. Є. Сушкова, Н. В. Новицька та ін.]; за заг. ред. С. С. Брехова та В. І. Коротуна. К.: Алерта, 2017. – 344 с.;

3. Стародуб Д. М. Щодо модернізації вітчизняної системи управління податковими ризиками у контексті світового досвіду. Міжнародний юридичний вісник: актуальні проблеми сучасності (теорія та практика). – 2019. – Вип. 15. – С. 134–142;

4. Сушкова О. Є. Вдосконалення підходу до ідентифікації ризикових платників податків [Електронний ресурс] / О. Є. Сушкова // Економіка і суспільство. – 2017. – Вип. № 8. – С. 690–694. – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/8_2017.pdf

УДК 005.35

Pavlo Brin,
PhD, Professor of Department of Management and Taxation;
Mohamad Nehme,
PhD, Assistant of Department of Management and Taxation, National technical university "Kharkov polytechnic institute" (Kharkiv)

IMPLEMENTING THE CONCEPT OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY: INCREASING THE TAX BURDEN OR TAX AVOIDANCE

Over the last decade, scholars have become more and more interested in the relationship between Corporate Social Responsibility (CSR) and tax avoidance. This is because the relationship was ambiguous due to the scarcity of research on this topic. Generally, two perspectives prevail toward this relationship. Firstly, it is argued that CSR has provided tax avoidance and evasion safe havens, because many companies incorporate many of their commercial activities under non-taxable humanitarian and environmental projects. As for the second point of view, social responsibility is considered an incentive and a contributor to making companies more compliant with ethical standards in terms of absolute transparency by declaring commercial and non-commercial activities, financial revenues and taxes paid, and from a political point of view as an incentive to commit to paying taxes in ways that are commensurate with the tax laws imposed in the country in which they operate. In the research the authors are analyzing interrelatedness between CSR and tax avoidance from an academic and applied point of view.

Keywords: *tax evasion, tax avoidance, corporate social responsibility, sustainable development.*

Павло Брінь,
канд. екон. наук, професор кафедри менеджменту та оподаткування;
Мохамад Нехме,
д-р філос з менеджменту, асистент кафедри менеджменту та оподаткування,
Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»

ВПРОВАДЖЕННЯ КОНЦЕПЦІЇ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ: ЗБІЛЬШЕННЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ АБО УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

Останнім часом вчені все більше звертають увагу на зв'язок концепції корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) та оптимізації податкових платежів. У сучасній літературі можна зустріти два напрями поглядів: перший погляд наголошує на збільшення податкових платежів компаніями, які використовують концепцію КСВ; другий – навпаки, розглядає використання концепції КСВ як штучний метод зменшення податкового навантаження. У статті проведено дослідження двох вказаних поглядів, при цьому окремо досліджено різницю між оптимізацією податкових платежів та ухилення від сплати податків.

Ключові слова: *оптимізація податкових платежів, ухилення від сплати податків, корпоративна соціальна відповідальність, сталий розвиток*

Introduction. CSR and corporation taxation remain relatively understudied topics. Furthermore, it is fair to say that corporate responsibility literature has tended to ignore taxation issues in its entirety. CSR and tax avoidance are rare subjects of cross-country research in different legal and institutional environments. Different countries with different legal and institutional environments may have different relationships between CSR and tax avoidance. The reason for this is because CSR reflects the morals, norms, and values of society; therefore, there are differences across countries [1, 2]. Numerous tax studies have attempted to examine the relationship between CSR

and tax aggressiveness. This is due to the increased attention given to CSR in recent years, but the results are mixed. On the one hand, companies can engage positively in society by paying tax; businesses with social responsibility goals should contribute their fair share of taxes. Taxpaying is the bottom line of being a responsible citizen. Avoiding taxes contradicts corporate citizenship and CSR [3]. On the other hand, tax studies show that tax avoidance is primarily an issue of management discretion. In order to conceal illegal activities and avoid taxes, managers may use CSR if they wish to seek private benefits and avoid taxes [4], in this case CSR can be used as a business process of increasing the company's performance [5]. The ***aim of the study*** is to demonstrate how CSR can curb aggressive and irresponsible tax avoidance, and to contribute to establishing points of intersection and enhancing communication between the two disciplines.

Materials and Methods. Tax avoidance, Tax evasion, and CSR. To understand the link between CSR and taxation, it is necessary to understand the meaning of tax avoidance and tax evasion, and to highlight the difference between them. The art of tax avoidance is to avoid paying taxes without violating any tax laws. The process of avoiding taxes is done by simulating a series of transactions, resulting in a tax benefit for a taxpayer [6]. Environmental taxes are one example of this; these taxes are primarily intended to reduce the environmental damage caused by household and business activities, not to raise revenue. It would be strange to talk about tax avoidance if taxes succeeded in achieving this policy objective [7]. These enterprises can take advantage of differing tax rates and residency rules and, through cross-border tax arbitrage, utilize incompatibilities and inconsistencies between different tax systems to their own advantage [8]. Multinational tax avoiders are being called out publicly in a growing number of cases. There are numerous examples of companies that have engaged in elaborate tax avoidance schemes, like IKEA, Starbucks, as well as tech giants such as Amazon, Apple, Facebook, and Google. There are several ways to approach in tax avoidance reasons. For some scholars, the failure of national and international governments and markets is being linked to tax avoidance. Particularly big multinational corporations with high capital mobility are being blamed for this trend, since they can choose between different jurisdictions when investing based on preferential tax terms and other opportunities [9]. For others economic scholars who investigated tax avoidance on a large scale, the globalization of the economy have led to massive tax avoidance. In fact, it is symptomatic of the excesses and moral failures of finance

capitalism that have been all too well documented since the financial crisis of 2008 [10]. We believe CSR can be used to curb corporate tax avoidance; the concept of CSR must be viewed as one part of a wider, multidimensional system containing rules, regulations, international principles, multilateral agreements, and multistakeholder dialogue and collaboration [2].

Despite their differences in legal status, tax avoidance and tax evasion have similar outcomes. As for tax evasion, it is using illegal means to avoid paying taxes. Typically, tax evasion schemes involve an individual or corporation misrepresenting their income. Thereafter ɯn some ways, tax avoidance is legal, but tax evasion is illigal. It is inherent in the idea that tax avoidance may be irresponsible and legitimate at the same time. Yet, it contradicts the idea of being legal and responsible at the same time from a CSR perspective. However, tax evasion is considered as illegal and irresponsible from legal perspectives and from CSR perspectives. As a whole, tax avoidance and tax evasion are caused by economic gap financial crises, cross-border taxation systems, and offshore financial centers, or by greedy stakeholders in a corporation planning to reduce costs and increase profits despite considering the consequences to society and the environment.

The negative association between CSR and tax avoidance activities has been demonstrated in several studies. According to Lanis and Richardson, companies that disclose more CSR information are less likely to engage in tax-aggressive business practices [3]. Those companies adopting a CSR strategy and paying their taxes will not be reluctant to disclose all their financial reports. A high disclosure rate will allow all stakeholders to make comparisons across corporations' performance, as well as give priority to competitive bids and projects. This will strengthen the competitiveness and reputation of these companies, as well as making sure the EU ethics guidelines are well followed [11]. As a result of a company's compliance with mandatory CSR spending, which is contingent on profitability and size, it receives more visibility and scrutiny, which results in a lower tax aggression [12]. A more general discussion of responsible taxation and its connection to sustainability was included in sustainability reports. It has been concluded that responsible companies should adopt "active" rather than "passive" taxation strategies. The passive approach reflects a focus on legal compliance that is primarily motivated by economics. While the active approaches recognize tax policies as a major social and economic influence, and thus become an integral component of CSR and corporate sustainability policies [13]. In countries with strong

governance, CSR statements are less discretionary and more transparent. This is consistent with International Accounting Standard, CSR that is transparent and includes more disclosures may be less likely to be used as a smokescreen to conceal tax avoidance behavior [14].

Results and Discussion. Responsible corporate governance: CSR strategies to measure and control tax avoidance. There are the following basic ways to measure firm's tax avoidance. Tax avoidance could be determined by calculating annual ETR, which equals "the combination of current tax expense and deferred tax expense" on an income statement. A firm's annual ETR provides insight into tax planning and tax avoidance activities affecting its net earnings and services [15]. Another method of measuring tax avoidance is by measuring the difference between pre-tax earnings and taxable income, which is derived from the firm's total assets [16]. Previous literature has stated that either an increase in accounting income or a reduction in taxable income can widen the book-tax gap [17].

Country-level governance is measured using the Government Index taken from the World Governance Indicator (WGI), which is published by the World Bank [1]. Six governance indicators voice and accountability, political stability and absence of violence, government effectiveness, regulatory quality, law and order, and corruption control are used by WGI to measure the quality of governance at the country level.

Since there are specific and agreed standards for studying the extent of tax evasion by companies, and since there is another global measure to measure governance at the country level, it is reasonable to find a specific mechanism or formula to measure the degree of corporate social responsibility based on internationally agreed standards stipulated by the by international organizations. Accordingly, a total score for CSR could be calculate by combining environmental score, economic score, social score, ecological score, and ethical score. The economic score measures the company's ability to generate sustainable growth and a high return on investment based on the efficient use of all a company's resources. This measure reflects the financial health of a company and the way it uses efficient management practices to create long-term value for its shareholders. As it measures the rate of tax avoidance, if the tax avoidance is at small or zero rate, then the economic score must increase. The "environmental scores" of companies are a measure of the negative impacts of the company's operation on land, air, and water. The social score evaluates a company's ability to generate trust and loyalty with its workforce, customers,

and society by using best management practices. Basically, it reflects the company's reputation and health of its license to operate, which are important factors in determining its ability to generate long-term shareholder value. The ethical score measure rate or transparency and obeying labor and human rights inside the firm and outside it.

Conclusion. Research has proven that CSR plays a significant role in reducing tax evasion, and in achieving goals beyond sustainability. Due to the fact that there are specific criteria for measuring tax evasion and other criteria to measure corporate governance at the country level, corporate governance scores must be updated and modified. As a result, the CSR scores of companies operating in the country will be incorporated into the overall score for corporate governance.

REFERENCES

1. Zeng T. Relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: international evidence. *Social Responsibility Journal.* 2018. 15(2). P. 244–257.

2. Brin, P.; Nehme, M.N. Corporate Social Responsibility: Analysis of Theories and Models. *EUREKA: Social and Humanities*. 2019. 5. P. 22–30. https://doi.org/10.21303/2504-5571.2019.001007

3. Lanis R., Richardson G. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: a test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal.* 2012. 26(1). P. 75–100.

4. Desai M., Dharmapala D. Corporate tax avoidance and high-powered incentives. Journal of Finance Economics. 2006. 79(1). P. 145–179.

5. Brin P., Prokhorenko O., Nehme M. Trabulsi, H. Strategic Contribution of a Business Process to Company's Performance. *Journal of Information Technology Management.* 2020. 12(3). P. 82-99. DOI: 10.22059/jitm.2020.76296

6. Paulauskas A. Definition of Tax Avoidance, its Features and Relationship with Tax Evasion. *Public Policy & Administration Research Journal.* 2006. 15. P. 27–41.

7. Ohlsson H. Tax avoidance. *L'annuaire du Collège de France.* 2010. P.1055-1057. doi:https://doi.org/10.4000/annuaire-cdf.407

8. Knuutinen R. 2014. Corporate Social Responsibility, Taxation and. *Nordic Tax Journal*. 2014. 1. P. 36–75.

9. Christensen J., Murphy R. The social irresponsibility of corporate tax avoidance: taking CSR to the bottom line. *Development*. 2004. 43(3). P. 37–44.

10. Elgaard, K., Feldthu, R., Hilling, A., & Kukkonen, M. Fair Taxation and Corporate Social Responsibility. Copenhagen: Ex Tuto Publishing. 2019.

11. Brin, P., Nehme, M., & Polančič, G. Corporate Social Responsibility as an instrument of Increasing a Country's Competitiveness. *Torun International Studies*. 2020. 1(13). P. 131-150. DOI: http://dx.doi.org/10.12775/TIS.2020.010

12. Raithatha, M., & Shaw, T. Firm's tax aggressiveness under mandatory CSR regime: Evidence after mandatory CSR regulation of India. *International review of Finance*. 2021. P.1-9.

13. Brin, P., & Nehme, M. Sustainable development in emerging economy: using the Analytical Hierarchy Process for Corporate Social Responsibility decision making. *Journal of Information Technology Management.* 2021. Special Issue. P. 159-174. doi:10.22059/jitm.2021.80744

14. Cahan S., Villiers C., Jeter D., Naiker V., Staden C. Are CSR disclosure value relevant? Cross-country evidence. *European Accounting Review*. 2016. 25(3), P. 579-611.

15. Robinson J., Sikes S., Weaver C. Performance measurement of corporate tax departments. *The Accounting Review*. 2010. 85(3). P. 1035–1065.

16. Amidu M., Yorke S., Harvey S. The effects of financial reporting standards on tax avoidance and earnings quality: a case of an emerging economy. *Journal of Accounting and Finance.* 2016. 16(2). P. 129–150.

17. Lim Y. Tax avoidance, cost of debt and shareholder activism: Korean evidence. *Journal of Banking and Finance.* 2011. 35(2). P. 456–470.

УДК 336.02:336.143(477)

Захарій Варналій,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансів,
Київський університет
імені Тараса Шевченка

ФІСКАЛЬНА БЕЗПЕКА УКРАЇНИ В СИСТЕМІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

В умовах глобалізації посилюється роль і значення забезпечення національної безпеки, зокрема, фіскальної її складової. Це в свою чергу посилює роль і значення безпекознавства та безпекології, у тому числі економічної безпекології. Дано авторське визначення економічної безпекології як науки, що вивчає закономірності ефективного забезпечення безпеки економічних систем, своєчасного виявлення, запобігання та нейтралізації реальних і потенційних, внутрішніх та зовнішніх загроз економічним інтересам відповідних суб'єктів. Пропонується авторське визначення фіскальної безпеки держави у вузькому розумінні слова, як рівень (ступінь) захищеності національних фінансових інтересів у фіскальній сфері від внутрішніх та зовнішніх загроз, та у широкому розумінні слова, як достатній рівень захищеності національних фінансових інтересів у бюджетно-податковій та митній сфері від ендогенних та екзогенних загроз з метою ефективних фінансових надходжень до бюджетів держави та зміцнення фінансової стабільності країни. Доведено, що фіскальна безпека в системі трансфертного ціноутворення може бути представлена як сукупність фіскальної безпеки підприємств та держави стосовно операцій, що здійснені за трансфертними цінами, яка виступає детермінантом фіскальної політики держави.

***Ключові слова**: фіскальна безпека, трансфертне ціноутворення, фінансові інтереси, загрози.*

Zacharii Varnalii,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of the Department of Finance,
Taras Shevchenko University of Kyiv

FISCAL SECURITY OF UKRAINE IN THE SYSTEM OF FUNCTIONING OF TRANSFER PRICING

In the context of globalization, the role and importance of ensuring national security, in particular, and its fiscal component, is growing. This in turn strengthens the role and importance of security science, including economic security science. The author's definition of economic security is presented as a science that studies the patterns of effective security of economic systems, timely detection, prevention and neutralization of real and potential, internal and external threats to the economic interests of relevant actors. The author's definition of fiscal security of the state is presened in the narrow sense of the word as the level (degree) of protection of national financial interests in the fiscal sphere from internal and external threats, and in the broad sense of the word as a sufficient level of protection of national financial interests in the budgetary and customs sphere from endogenous and exogenous threats in order to effectively finance the state budget and strengthen the country's financial stability. It is proved that fiscal security in the system of transfer pricing can be represented as a set of fiscal security of enterprises and the state in relation to transactions carried out at transfer prices, which is a determinant of fiscal policy of the state.

***Keywords**: fiscal security, transfer pricing, financial interests, threats.*

В умовах поглиблення геофінансових викликів посилюється роль і значення подальшого розвитку безпекознавства, як системи знань про безпеку в широкому розумінні. З накопиченням знань безпекознавство, як й кожний науковий напрям перетворюється на науку – безпекологію. Безпекологія, на нашу думку, це наука, яка вивчає закономірності ефективного забезпечення безпеки у соціальних, біологічних, технічних та інших системах, котрі реалізуються за допомогою відповідних відносин у сфері безпеки. Безпекологія як наука, в залежності від сфер безпеки, має теж свої види (різновиди). Мова йде про безпекологію в політичній, військовій, екологічній, інформаційній, економічній та інших сферах.

Економічна безпекологія, на нашу думку, це наука, що вивчає закономірності ефективного забезпечення безпеки економічних систем, своєчасного виявлення, запобігання та нейтралізації реальних і потенційних, внутрішніх та зовнішніх загроз економічним інтересам відповідних суб'єктів [1]. Однією з важливих складових економічної безпеки України на сучасному етапі є фінансова безпека держави, зокрема, фіскальна її складова.

На сьогодні не існує чіткого визначення поняття «фіскальна безпека». Так, зокрема, Прокопенко Н. та Тимошенко А. фіскальну безпеку держави визначається як стан захищеності фіскальних інтересів держави, підприємств та громадян, здатність бюджетно-податкової системи своєчасно виконувати функції, адекватно реагувати на виклики, протидіяти ризикам і загрозам зовнішнього та внутрішнього характеру [6, с. 73].

У свою чергу, професор Слатвінська М., розглядаючи фіскальну безпеку як складову фінансової безпеки, акцентує увагу на необхідності забезпечення фінансової стабільності, сталих надходжень до бюджету, ефективної протидії тіньовій економіці та надійного захисту митних кордонів. І зазначає, що в умовах загострення глобалізаційних викликів актуалізується необхідність розробки заходів щодо детінізації фінансово-економічних відносин, які мають носити комплексний, системний характер і охоплювати організаційний, ресурсний, метеріально-технічний та інформаційний аспекти [7].

Мартинюк В. П. та Баранецька О. В. фіскальну безпеку держави розглядають як здатність суб'єкта (держави, регіону) забезпечити запланований рівень фінансових надходжень до бюджетів держави з метою здійснення необхідних державних витрат і гарантування економічного суверенітету держави, її макроекономічної стабільності та реалізації стратегії соціально-економічного розвитку [5, с. 14–15].

На нашу думку, ми можемо визначати фіскальну безпеку держави, у вузькому розумінні слова, як рівень (ступінь) захищеності національних фінансових інтересів у фіскальній сфері від внутрішніх та зовнішніх загроз. У широкому розумінні слова, фіскальна безпека – це достатній рівень захищеності національних фінансових інтересів у бюджетно-податковій та митній сфері від ендогенних та екзогенних загроз з метою ефективних фінансових надходжень до бюджетів держави та зміцнення фінансової стабільності України.

Потреби в безпеці пов'язані з прагненням держави досягти стабільного й безпечного стану та являють собою необхідність захисту від

економічних, екологічних, технологічних, соціально-економічних та інших небезпек з боку навколишнього середовища й упевненість у тому, що пріоритетні потреби держави та людини задовольнятимуться.

Досягнення стійкості фіскальної сфери в умовах економічної нестабільності є мірилом та критерієм стану держави, а також рівня життя її населення, а забезпечення фіскальної безпеки держави вважається одним із ключових завдань при реалізації її стратегічних пріоритетів. Фіскальна безпека держави – це здатність суб'єкта (держави, регіону) забезпечити запланований рівень фінансових надходжень до бюджетів держави з метою здійснення необхідних державних витрат і гарантування економічного суверенітету держави, її макроекономічної стабільності та реалізації стратегії соціально-економічного розвитку.

З точки зору підприємств, фіскальна безпека полягає у стабільному та чіткому прогнозуванні майбутніх податкових зобов'язань що виникнуть у разі здійснення тієї чи іншої діяльності або конкретної операції. Операції, що здійснені за трансфертними цінами не завжди можуть бути якісно оцінені з точки зору можливих фіскальних наслідків, а отже виникає фіскальний ризик для підприємства.

Держава зі своєї сторони, також несе певний фіскальний ризик, що виникає при застосуванні підприємствами трансфертних цін, адже трансферне ціноутворення в межах однієї транснаціональної компанії сприяє мінімізації податкового навантаження, а існування офшорних фінансових центрів передбачає відмивання грошей та процвітання процесу ухилення від сплати податків [3]. Відповідно, може здатися, що інтереси підприємств та держави в контексті трансфертного ціноутворення є кардинально протилежними та у будь-якому випадку хтось, тобто підприємство або держава в межах однієї операції, яка була здійснена за трансфертною ціною повинен понести відповідні фіскальні збитки: підприємство у вигляді додатково сплаченого податку на прибуток підприємств або держава – у вигляді недоотриманих податкових надходжень у зв'язку із розмиванням бази оподаткування завдяки трансфертному ціноутворенні. Але дане твердження не є вірним, адже потрібно чітко розрізняти «чесні» трансфертні операції та ті, які були здійснені із метою ухилення від оподаткування. Класифікація таких операцій відбувається шляхом перевірки відповідності їх умов принципу «витягнутої руки» або ринковим умовам [2].

Як свідчить практика, принцип «витягнутої руки» ефективно використовується у більшості випадків. Наприклад, існує багато випадків купівлі та продажу товарів та кредитування коштами, коли можливо з легкістю підібрати звичайну ринкову ціну у порівняній операції, укладеній між порівняними незалежними підприємствами за порівнянних умов. Існує також багато випадків, коли належне порівняння операцій може бути здійснене на рівні фінансових індикаторів, таких як торговельна надбавка на витрати, валова маржа або індикатори чистого прибутку. Однак, незважаючи на це, існує значна кількість випадків, у яких принцип «витягнутої руки» застосувати складно, як, наприклад, у групах ТНК з інтегрованим виробництвом вузькоспеціалізованих товарів, з унікальними нематеріальними активами та/або у групах ТНК, які надають спеціалізовані послуги.

Як податкова служба, так і платники податків часто мають труднощі щодо одержання адекватної інформації для застосування принципу «витягнутої руки». Оскільки його застосування вимагає від платників податків та податкових органів оцінювання неконтрольованих операцій та комерційної діяльності незалежних підприємств, а також порівняння зібраної інформації з операціями та діяльністю асоційованих підприємств, – це може призводити до збирання і обробки великої кількості даних. Доступна інформація може бути неповною та складною для пояснення. Щодо інших видів інформації можуть виникати складності у її отриманні через географічні особливості (місцезнаходження сторін, які мають її надати). Крім того, одержання такої інформації від незалежних підприємств може ускладнюватися через її конфіденційність. У такій ситуації важливо не відхилятися від мети знайти прийнятне рішення для оцінювання результату за принципом витягнутої руки, яке ґрунтувалося б на достовірній інформації. Корисно пам’ятати, що трансфертне ціноутворення не є точною наукою, але вимагає від податкових органів і платників податків проведення експертних оцінювань [4].

На даний час, принцип витягнутої руки є загальноприйнятним та таким, що враховує найбільше коло чинників для об’єктивного визначення комерційних та фінансових відносин між асоційованими особами, щодо їх відповідності ринковим та забезпечує справедливу частку податкової бази для кожної податкової юрисдикції, в межах якої функціонує відповідний підрозділ транснаціональної корпорації [8].

Фіскальна безпека в системі трансфертного ціноутворення може бути представлена як сукупність фіскальної безпеки підприємств та держави стосовно операцій, що здійснені за трансфертними цінами, яка виступає детермінантом фіскальної політики держави.

Висновки. Таким чином, фіскальна безпека в контексті трансфертного ціноутворення полягає у визначенні та контролі ризику невідповідності умов операцій, що здійснені за трансфертними цінами принципу «витягнутої руки». Для держави цей ризик виражений у можливості проведення підприємством неякісного аналізу відповідності даних операцій принципу «витягнутої руки» з метою уникнення сплати додаткових податкових зобов'язань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Варналій З. С. Економічна та фінансова безпека України в умовах глобалізації / монографія. Київ: Знання України, 2020. 423 с.

2. Варналій З. С., Мацур С. М. Коригування параметрів зіставності операцій для цілей трансфертного ціноутворення // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". 2021. № 1/45. С. 74–91.

3. Варналій З.С., Мендрик Д.В., Офшорні зони як виклик та загроза фінансовій безпеці України // Фінансові послуги. 2018. № 1. С. 2–6.

4. Лист ДФС України від 23.03.2015 № 9853/7/99-99-22-01-02-17 "Про податковий контроль за трансфертним ціноутворенням" // [Ел. ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenn/listi-rozyasnennya/63740.html

5. Мартинюк В. П., Баранецька О.В. Фіскальна безпека держави: концептуальні засади та шляхи забезпечення: монографія. Тернопіль: Крок, 2015. 206 с.

6. Прокопенко Н.С., Тимошенко А.О. Забезпечення фіскальної безпеки держави в умовах євроінтеграції // Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 27. Частина 3. 2017. С. 72–77.

7. Слатвінська М. О. Детінізація фінансово-економічних відносин як основа фіскальної безпеки України. Домінанти соціально-економічного розвитку України в умовах інноваційного типу прогресу: тези доповіді Всеукраїнської наук.-практ. конф. 26 березня 2020 р. Київ. КНУТД. 2020. С. 277–279.

8. Ferguson R.C. Transfer pricing: s electing suitable methods // Journal of General Management. 1981. № 55 (2). PP. 53–57.

УДК 336.221.4(477)

Оксана Волкова,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

ВПЛИВ КРИЗИ COVID-19 НА МІСЦЕВІ ФІНАНСИ У ФІСКАЛЬНОМУ ВИМІРІ: СВІТОВИЙ ДОСВІД

Розглядаються наслідки впливу пандемії COVID-19 у різних країнах світу. Встановлено диференційований вплив кризи на місцеві фінанси різних регіонів та муніципалітетів в межах однієї країни, що зумовлює необхідність вираховування регіональних особливостей у запровадженні відповідних заходів фінансової підтримки держави.

Визначено фактори впливу на фінансовий стан місцевих органів влади: ступінь децентралізації, яка зумовлює різний обсяг повноважень місцевих органів влади та, відповідно, потребує різний обсяг фінансових ресурсів; стан місцевого бюджету: обсяг та структура доходів та витрат, резервів, рівень боргового навантаження, дефіцит/профіцит; джерела формування доходів місцевих органів влади та рівень їх еластичності до економічних коливань; гнучкість фінансової політики місцевих органів влади та вміння приймати ефективні фінансові рішення у кризових умовах, що характеризує їх здатність оперативно вносити зміни у формуванні та використанні фінансових ресурсів зважаючи на поточну ситуацію; фінансова підтримка місцевих фінансів центральними органами влади.

Зазначено, що серед країн ОЕСР більш суттєві скорочення відбулися у дохідних базах органів місцевого самоврядування тих країн, де бюджетоутворюючими є податки доходи, в той час найменше постраждали муніципалітети, основу доходів яких формували податки на власність.

Ключові слова: *муніципалітети, місцеві фінанси, фіскальні наслідки, місцеві бюджети.*

Oksana Volkova,
PhD, Associate Professor of the Department Finance
Odessa national economic university

THE IMPACT OF THE COVID-19 CRISIS ON LOCAL FINANCE IN THE FISCAL DIMENSION: WORLD EXPERIENCE

The consequences of the impact of the COVID-19 pandemic in different countries of the world are considered. The differentiated impact of the crisis on the local finances of different regions and municipalities within one country has been established, which necessitates the calculation of regional peculiarities in the implementation of appropriate measures of financial support of the state.

The factors influencing the financial condition of local authorities are identified: the degree of decentralization, which determines the different scope of powers of local authorities and, accordingly, requires different amounts of financial resources; state of the local budget: volume and structure of revenues and expenditures, reserves, level of debt burden, deficit / surplus; sources of local government revenues and the level of their elasticity to economic fluctuations; flexibility of financial policy of local authorities and the ability to make effective financial decisions in crisis conditions.

It is noted that among the OECD countries, more significant reductions occurred in the revenue bases of local governments in those countries where budget-generating income taxes, while the least affected municipalities, the revenue base of which was formed by property taxes.

Keywords: *municipalities, local finances, fiscal implications, local budgets.*

Питання збереження ділової активності у період пандемічної кризи COVID-19 та подолання її наслідків розглядаються як на національному, так і міжнаціональному рівнях. Експертні дослідження присвячуються аналізу економічних показників усіх секторів економіки, у тому числі сектору публічних фінансів на регіональному рівні. Саме на місцеві органи влади покладено значна частина відповідальності у сфері охорони здоров'я, соціального забезпечення, дистанційної освіти та інш. За таких умов, очевидно, що витрати на надзвичайні заходи у період поширення COVID-19 здійснюється не тільки з центральних бюджетів країн світу, а й

з бюджетів регіонального та місцевого рівня. Одночасно, криза COVID-19 вплинула не тільки на витрати місцевих бюджетів, а більшою мірою саме на їх доходи, внаслідок скорочення податкових надходжень та доходів від фінансових активів. Так, за даними національної ліги США у 2020 році міста втратили за рахунок власних джерел 21,6 % доходів. Муніципалітети Канади можуть недотримати доходів у розмірі 35 миллиардов канадских долларов. Фінляндія оцінила розмір втрати доходів муніципалітетів близько 4 % від їх загальних доходів у 2020 році [1].

При цьому, вплив пандемії на регіони у країнах світу є асиметричним, зважаючи на регіональні відмінності за економічним розвитком, зокрема, за рівнем розвиненості зовнішньоекономічних зв'язків регіонів (зовнішня торгівля, туризм).

За дослідженнями експертів ОЕСР в умовах пандемії COVID-19, факторами впливу на місцеві фінанси, є:

– ступінь децентралізації, яка зумовлює різний обсяг повноважень місцевих органів влади та, відповідно, потребує різний обсяг фінансових ресурсів;

– стан місцевого бюджету: обсяг та структура доходів та витрат, резервів, рівень боргового навантаження, дефіцит/профіцит;

– джерела формування доходів місцевих органів влади та рівень їх еластичності до економічних коливань;

– гнучкість фінансової політики місцевих органів влади та вміння приймати ефективні фінансові рішення у кризових умовах, що характеризує їх здатність оперативно вносити змінити у формуванні та використанні фінансових ресурсів зважаючи на поточну ситуацію;

– фінансова підтримка місцевих фінансів центральними органами влади [2].

Пандемія COVID-19 висвітила асиметричну залежність доходів місцевих бюджетів від джерел їх формування: податкові надходження, неподаткові надходження, трансферти від вищого рівні влади тощо.

Відомо, що одним з суттєвих джерел формування доходів місцевих бюджетів в різних країнах світу є трансферти з центрального бюджету країну. Серед країн ОЕСР ступінь залежності місцевих органів влади від міжбюджетних трансфертів є різною – від близько 90 % в Естонії до 10 % в Ісландії. Отже, місцеві бюджети країн ОЕСР з високою ступеню залежності від трансфертів центральних бюджетів, отримують фінансування їх зростаючих витрат з боку центральних органів влади в

межах експансіоністської фіскальної політики урядів на протязі 2020–2021 рр. Так, велика кількість країн та Європейський союз надають фінансову підтримку найбільш постраждалим регіонам, а більше 2/3 країн ОЕСР пом'ягшили податково-бюджеті норми. Наприклад, Фінляндія збільшила частку корпоративного податку у 2020 и 2021 роках, який надходить до муніципалітетів, що нівелювало скорочення муніципальних податкових надходженнях останніх. У Німечинні, на фоні зниження питомої ваги муніципального податку на прибуток на 7,4 %, збільшилися трансферти від урядів земель на 20 % [2].

Зазначимо, що Україну можна віднести до категорії країн з високою питомою вагою трансфертів Державного бюджету України у доходах місцевих бюджетів – у 2020 році цей показник дорівнював 57 %. У період кризи та пост кризового період відновлення економіки, високе фіскальне значення трансфертів Державного бюджету України у формуванні фінансової бази місцевих бюджетів України можна оцінити на користь останніх. При цьому, при розробці регіональної політики України, доцільно звернути увагу, що країнами ОЕСР визначено три пріоритетні сфери державної підтримки: охорона здоров'я; оцифрування; прискорення переходу до вуглецево -нейтральної економіки.

Слід зауважити, що стабільність такого джерела доходної частини місцевих бюджетів різних країн як міжбюджетні трансферти залежить від рівня надання такої фінансової підтримки: муніципалітети, які отримують трансферти від центральних органів влади опинилися в більш привабливому становище порівняно з муніципалітетами, які фінансуються регіональними урядами (штатами, регіонами, землями) з огляду на збільшення фінансової допомоги з боку перших та скорочення доходів останніх. Отже, на фінансовий стан місцевих органів влади в різних країнах впливає й діюча в країнах система міжбюджетних відносини

Щодо податкових надходжень, як джерела формування доходів місцевих бюджетів в різних країнах світу, очевидно, що вони, як автоматичні стабілізатори, внаслідок призупинення ділової активності, скорочення споживання, зайнятості, скоротилися. Додатково скорочують доходи місцевих бюджетів й запроваджені місцевими і центральними органами влади податкові пільги (призупинення, звільнення від сплати податків, податкові канікули, зниження ставок тощо).

Важливо, що найбільші фіскальні розриви відчули місцеві бюджети, доходи яких формуються за рахунок високо чутливих податкових

надходжень до доходів та споживання, а саме – податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб, податку на додану вартість; а також інші податки на бізнес та економічну діяльність. Про фіскальну значимість цих податків у різних країнах ілюструють такі показники: у Німечинні муніципальний податок на бізнес складає 44 % місцевих податкових надходжень, в Австрії – 68 %, муніципальний торгівельний податок у Люксембурзі – 91 % місцевих податкових надходжень. В Австрії прогнозується скорочення податкових надходжень штатів на 7–12 %, а на муніципальному рівні – на 10 % частки федеральних податків (податків на продаж, податку на заробітну плату, корпоративних податку), зменшення на 10 % та 12 % місцевих податків (місцевий та туристичний податок, збори за різні види послуг (догляд за дітьми та інш) [2].

У Великобританії фіскальні втрати розподіляються між муніципальним податком та комерційними ставками – 60 % втрат доходів та втратами від зборів та комерційного доходу – решта 40 % втрат доходів.

В Італії бюджетоутворюючими є регіональний податок на виробничу продукцію, регіональний прибутковий податок з фізичних осіб та регіональний податок на транспортні засоби, скорочення яких впливає на фінансовий стан регіонів [2].

Високо еластичними у період пандемії COVID-19 виявились такі податкові надходження як податки, пов’язані з операціями з нерухомістю (податки на продаж нерухомості, дозволи на будівництво); податки, пов’язані з комерційним та особистим споживанням: податки на автомобілі, туристичний податок, податок на рекламу, податок на азартні ігри; податкові надходження від сировинних галузей, збори з користувачів.

У Франції у структурі загальних доходів муніципалітетів недонадходження податків становитиме 70 %, у числі яких найбільші втрати зазнають податок на операції з нерухомістю, податок на додану вартість бізнесу, податок на транспорт, податок на споживання електроенергією. На місцевому рівні Франції найбільші втрати доходи зазнають муніципалітет (46 % втрат місцевого рівня), на другому місці – департаменти (36 % втрат місцевого рівня), на останньому місці – регіони (18 % втрат місцевого рівня).

У Німечинні недонадходження податків на рівні муніципалітетів склали – 15%, а на рівні земель – 11 % [2].

Очевидно,що скорочення доходів місцевих органів влади на фоні зростаючих витрат в період кризи, зумовлює зростання обсягів боргового фінансування з метою покриття дефіцитів місцевих бюджетів.

У загальному підсумку, серед країн ОЕСР більш суттєві скорочення відбулися у дохідних базах органів місцевого самоврядування тих країн, де бюджетоутворюючими є податки доходи, в той час найменше постраждали муніципалітети, основу доходів яких формували податки на власність

Зважаючи на неоднорідність впливу пандемії COVID-19 на регіони (у соціальному, економічному, фінансовому аспекті) навіть в межах однієї країни, державна політика має враховувати специфіку цього регіонального впливу та інтегрувати його при розробці національних стратегій державних інвестицій.

Для України є вкрай актуальним врахування порад експертів ОЕСР щодо інвестиційної політики держави при розподілі фінансових ресурсів з Державного фонду регіонального розвитку на розвиток місцевих громад, а саме необхідність уникати ризиків розпилення коштів на велику кількість невеликих інфраструктурних проектів з метою швидкого витрачання коштів, фінансувати довгострокові проекти, що забезпечать стійкість територіальних громад, враховувати необхідність вирішення соціальних та кліматичних проблем [2].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Євростат. – Режим доступу: ttps://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/GOV_10DD_EDPT1__custom_1337446/default/table?lang=en

2. OECD (2020), The territorial impact of COVID-19: Managing the crisis across levels of government.- Режим доступу: www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/the-territorial-impact-of-covid-19-managing-the-crisis-acrosslevels-of-government-d3e314e1/

УДК 336.2:069.51(477)

Ольга Герасименко,
канд. екон. наук., старший викладач
кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

КУЛЬТУРНІ ЦІННОСТІ ТА АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЇХ ВИВЕЗЕННЯ / ВВЕЗЕНЯ В УКРАЇНУ

Досліджено межі застосування поняття «культурні цінності». Обгрунтовано необхідність уточнення понятійного апарату в частині визначення рухомих та нерухомих культурних цінностей, а також формування їх чіткого переліку та розподілу на види. Акцентовано увагу на доцільності спрощення процедури оформлення вивезення та ввезення культурних цінностей та удосконаленні оподаткування операцій з їх ввезення в Україну.

Ключові слова: *культурні цінності, вивезення, ввезення, оподаткування, арт-ринок.*

Olha Herasymenko,
PhD, Senior Lecturer of the
Department Tax Policy,
University of SFS of Ukraine

CULTURAL VALUES AND CURRENT ISSUES OF TAXATION OF OPERATIONS ON THEIR EXPORT / IMPORTATION IN UKRAINE

The limits of application of the concept "cultural values" are investigated. The necessity of specification of the conceptual apparatus in the part of definition of movable and immovable cultural values, and also formation of their accurate list and distribution on kinds is substantiated. Emphasis is placed on the expediency of simplifying the procedure for registration of export and import of cultural values and improving the taxation of transactions for their import into Ukraine.

Keywords: *cultural values, export, import, taxation, art market.*

Актуальність теми. Переміщення юридичними чи фізичними особами з будь-якою метою через митний кордон України культурних цінностей з території України або ж навпаки з території іноземної держави в Україну без зобов'язання їх зворотного ввезення чи вивезення з України є досить проблемним питанням. Адже воно стосується таких аспектів як право власності на культурні цінності; державна експертиза культурних цінностей та статус експертів, уповноважених їх оцінювати; проходження митного контролю; оподаткування операцій з культурними цінностями та ін. Саме оподаткування операцій з вивезення та ввезення культурних цінностей досить часто розглядають як одну з причин недостатньо розвинутого арт-ринку в Україні, в той час як цивілізований арт-ринок є свідченням духовної зрілості країни.

Мета дослідження. Мета дослідження полягає у обґрунтуванні актуальних питань, що стосуються визначення та класифікації культурних цінностей, їх вивезенням та ввезенням в Україну (включаючи оподаткування таких операцій)

Матеріали та методи дослідження. Інформаційною базою дослідження слугували законодавчі та підзаконні нормативні акти України, міжнародні нормативні документи ЮНЕСКО, що регламентують питання охорони, ввезення, вивезення культурних цінностей та оподаткування; праці вітчизняних та зарубіжних науковців і практиків, які сприяли формуванню авторського бачення при вирішенні поставлених у процесі дослідження завдань; офіційні матеріали державних органів виконавчої влади.

Для досягнення мети використано загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема: діалектичні методи; системний метод; історичний; порівняння; аналогія; узагальнення.

Результати та обговорення. Для чіткого розуміння предмету дослідження важливе значення має теоретичне осмислення поняття «культурні цінності». Вказане поняття є загальновживаним як у повсякденному житті, так і в міжнародних та вітчизняних нормативно-правових актах. Водночас, не вдаючись до проблем термінологічної невпорядкованості, зазначимо, що універсальна дефініція поняття «культурні цінності» відсутня, а обсяг зазначеного поняття залежить від цілей і завдань конкретного нормативно-правового акта. Більше того, поняття «культурні цінності» може стосуватись як рухомих (конвенція «Про захист культурних цінностей в випадках збройного конфлікту» [1])

так і нерухомих об’єктів (конвенція «Про заходи, спрямовані на заборону та запобігання незаконному ввезенню, вивезенню та передачі права власності на культурні цінності» [2], Рекомендації ЮНЕСКО «Про охорону рухомих культурних цінностей» [12], Закон України «Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей» [9]).

Досить цікавими є підходи до дослідження сутності культурних цінностей окремими науковцями. Поняття «культурні цінності», на думку Пивовар І. В., не може бути визначено, оскільки його складові ще не знайшли адекватного тлумачення [7, с. 62]. Кудерська Н. І. робить акцент на доцільності розгляду культурних цінностей у широкому значенні як культурного надбання минулого і сучасного поколінь [3, с. 79], що уявляється абсолютно логічним.

Загалом, поняття «культурні цінності» можна тлумачити по-різному досить широко. Саме тому, ймовірно, його використання в нормативно-правових актах нерозривно пов’язане з переліком цінностей або наведенням певних характеристик для чіткого розуміння предмету регулювання.

Відносини, пов’язані з вивезенням, ввезенням та поверненням культурних цінностей, регулюються Законом України «Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей», відповідно до якого: культурні цінності – об’єкти матеріальної та духовної культури, що мають художнє, історичне, етнографічне та наукове значення і підлягають збереженню, відтворенню та охороні відповідно до законодавства України, а саме: …. (наводиться перелік культурних цінностей – авт.) [9].

При дослідженні порядку вивезення чи ввезення культурних цінностей (включаючи оподаткування операцій), вбачаємо необхідність поділу таких цінностей на три групи:

1. Культурні цінності, які заборонені до вивозу (ввозу) без зворотнього повернення. Наприклад, заборонені до вивозу: культурні цінності, занесені до Державного реєстру національного культурного надбання; культурні цінності, включені до Національного архівного фонду; культурні цінності, включені до Музейного фонду України [9];
2. Культурні цінності, які можна вивозити (ввозити) в загальному порядку без особливих обмежень;
3. Культурні цінності, які можна вивозити (ввозити), але на це потрібно отримувати спеціальний дозвіл.

При вивезенні культурних цінностей необхідно звернутись до експертних установ, визначених МКІП України, для проведення державної експертизи та подати заяву; примірники кольорових фотокарток об'єктів; предмети, заявлені до експертизи. За результатами експертизи видається експертний висновок. Якщо у експертному висновку вказано, що предмет не є культурною цінністю, то такий експертний висновок пред'являється працівнику митного органу під час декларування. Якщо у експертному висновку вказано, що предмет є культурною цінністю, то необхідно звернутись до МКІП України з заявою; експертним висновком; документом, що підтверджує право власності для отримання свідоцтва на право вивезення (тимчасового вивезення) культурних цінностей з території України або повідомлення про відмову у його видачі. Вказана процедура займає, як правило, не один місяць [14]. І лише після неї можна задекларувати культурні цінності відповідно до вимог Митного кодексу України [4]. І тут є особливість. Вивезення за межі митної території України громадянами культурних цінностей з метою їх відчуження здійснюється у разі, коли сумарна фактурна вартість культурних цінностей: не перевищує суму, еквівалентну 10000 євро, на підставі свідоцтва встановленого зразка на право вивезення (тимчасового вивезення) культурних цінностей та з обов'язковим письмовим декларуванням; перевищує суму, еквівалентну 10000 євро, – на умовах поміщення товарів у митний режим експорту [13].

Проведення державної експертизи культурних цінностей, заявлених до ввезення на митну територію України, законодавством України не передбачено. Водночас, відповідно до статті 327 Митного кодексу України, у разі потреби для участі у здійсненні митного контролю можуть залучатися спеціалісти та експерти, в тому числі декларантом [4].

Відповідно до ст.374 Митного кодексу України культурні цінності за кодами 9701 10 00 00, 9701 90 00 00 (картини, малюнки та пастелі, повністю виконані вручну, за винятком малюнків товарної позиції 4906 та інших готових виробів, розмальованих або декорованих вручну; колажі та аналогічні декоративні зображення: картини, малюнки та пастелі та інші), 9702 00 00 00 (оригінали гравюр, естампів та літографій), 9703 00 00 00 (оригінали скульптур і статуеток з будь-якого матеріалу), 9704 00 00 00 (марки поштові або гербові, знаки поштової оплати, у тому числі першого дня гашення, поштові канцелярські предмети (гербовий папір) та подібні предмети, використані або невикористані, за винятком товарів товарної

позиції 4907), 9705 00 00 00 (Колекції та предмети колекціонування із зоології, ботаніки, мінералогії, анатомії або такі, що становлять історичний, археологічний, палеонтологічний, етнографічний чи нумізматичний інтерес), 9706 00 00 00 (предмети антикваріату віком понад 100 років) згідно з УКТ ЗЕД, виготовлені 50 і більше років тому, незалежно від їх вартості та способу переміщення через митний кордон України, підлягають письмовому декларуванню [4, 11]. Операції з ввезення цих культурних цінностей звільняються від оподаткування митними платежами, а у відповідності до ст. 197 Податкового кодексу України [8] – і від оподаткування ПДВ.

Вказаний перелік культурних цінностей та їх перелік в Законі України «Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей» не досконалі та за багатьма позиціями не узгоджуються між собою. Крім того, виникають і деякі питання стосовно його узгодженості з вимогами Податкового та Митного кодексів. Наприклад, згідно з УКТ ЗЕД код 9706 00 00 00 включає предмети антикваріату віком понад 100 років, тоді як в кодексах мова йде про культурні цінності виготовлені 50 і більше років тому.

Окремі автори зазначають, що сьогодні 90% ринку культурних цінностей перебуває в тіні; В Україну вони ввозяться або контрабандою або з порушенням законодавства; більшість власників предметів мистецтва не мають документу, що підтверджує право власності; музейні предмети не оцифровані; каталоги культурних цінностей, які перебувають у розшуку, невпорядковані [5,6].

Досить розповсюджена думка, що через ПДВ на ввезення культурних цінностей в Україну колекціонери змушені залишати приватні зібрання у державах, де їх придбали, або ввозити твори мистецтва контрабандою. Коли в 2006–2007 р. в Україні відмінили ПДВ, то на територію країни в’їхало культурних цінностей на 215 млн. грн. Це в 200 разів більше, ніж було до цього. А коли ПДВ знову ввели, то ввіз різко зменшився. Коли в Росії ПДВ було відмінено, першою ввезеною картиною картину була картина Рубенса «Союз Землі і Води» вартістю 20 млн доларів» [5].

Фактом є те, що іноді процедура ввезення культурних цінностей вимагає залишити такі цінності у митного органу для визначення бази оподаткування (наприклад, для встановлення строку виготовлення культурних цінностей), де умови збереження не забезпечуються.

Отже, навіть поверхневий погляд на діючий порядок переміщення культурних цінностей вказує на безліч проблем та невирішених питань. Ввезення і вивезення культурних цінностей нині є надто складним, забюрократизованим і тривалим процесом для колекціонерів чи інших громадян, який потребує досить великих матеріальних затрат (адже витрати на зберігання та експертизу культурних цінностей відшкодовує власник, якщо інше не передбачено законодавством України або рішенням суду). Зазначене не сприяє розвитку вітчизняного арт-ринку.

У той час, як у західних країнах завдяки ліберальним правилам ввозу-вивезення предметів культурної цінності арт-життя вирує, у нашій державі воно зупинилося [6]. Загальний оборот арт-ринку Китаю становить 4,72 млрд доларів США, у США – 2,72 млрд доларів США, а у Великій Британії – 2,24 млрд доларів США. У порівнянні зі скромними на такому тлі українськими показниками цифри просто вражають (різниця більше чим в 500 разів) [10].

Висновки. Вирішення проблемних питань, пов’язаних з визначенням та класифікацією культурних цінностей, їх вивезенням та ввезенням в Україну (включаючи оподаткування таких операцій) сприятиме пожвавленню ринку культурних цінностей в Україні, його детінізації та загалом покращенню міжнародного іміджу країни. При цьому актуальними питаннями залишається:

– уточнення понятійного апарату в частині визначення рухомих та нерухомих культурних цінностей;

– формування чіткого переліку та розподілу культурних цінностей на певні види;

– оцифрування предметів і колекцій Музейного фонду України та створення їх зведеного каталогу;

– удосконалення та активізація роботи по формуванню Реєстрів культурних цінностей, ведення яких передбачено нормативно-правовими актами України;

– спрощення процедури оформлення вивезення та ввезення культурних цінностей через митний кордон;

– звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України всіх культурних цінностей незалежно від їх віку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конвенція про захист культурних цінностей у випадку збройного конфлікту: ЮНЕСКО; Конвенція, Міжнародний документ від 14.05.1954.

URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/995_157 (дата звернення: 20.10.2021).

2. Конвенція про заходи, спрямовані на заборону та запобігання незаконному ввезенню, вивезенню та передачі права власності на культурні цінності: ЮНЕСКО; Конвенція, Міжнародний документ від 14.11.1970. URL:. http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_186 (дата звернення: 20.10.2021).

3. Кудерська Н. І. Адміністративно-правове регулювання охорони та збереження матеріальної культурної спадщини в Україні: дис. ... доктора юр. наук. Київ, 2015. 486 с.

4. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text (дата звернення: 20.10.2021).

5. ПДВ культурних цінностей. Ввезення мистецького твору в Україну – неабияка складність. URL: https://www.radiosvoboda.org/a/2198542.html (дата звернення: 20.10.2021).

6. Переміщення культурних цінностей через кордон України. В чому проблема і де знайти рішення. URL: https://biz.nv.ua/ukr/experts/predmeti-mistectva-na-ukrajinskomu-kordoni-/chomu-sistema-ne-pracyuye-50063062.html (дата звернення: 20.10.2021).

7. Пивовар І.В. До проблеми визначення поняття “культурні цінності” (філософський аспект). Філософські, методологічні та психологічні проблеми права: матеріали ІІ Всеукр. наук.-теорет. конф., 31 січ. 2009 р. Київ: Нац. ун-т внутріш. справ, 2009. 284 с.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 20.10.2021).

9. Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей: Закон України від 21.09.99 р. №1068-XIV. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1068-14 (дата звернення: 20.10.2021).

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування культурних цінностей: Проект Закону України № 3872 від 16.07.2020 URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=/69514 (дата звернення: 20.10.2021).

11. Про Митний тариф України: Закон України від 04.06.2020 № 674-IX URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text (дата звернення: 20.10.2021).

12. Про охорону рухомих культурних цінностей: ЮНЕСКО; Рекомендації, Міжнародний документ від 28.11.1978 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_727#Text (дата звернення: 20.10.2021).

13. Про порядок вивезення (пересилання) за межі митної території України громадянами дорогоцінних металів (за винятком банківських металів, пам'ятних та ювілейних монет України із дорогоцінних металів), дорогоцінного каміння та виробів із них, а також культурних цінностей з метою їх відчуження: затв. Постановою Кабінету міністрів України від 21 травня 2012 р. № 448 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/448-2012-%D0%BF#Text) (дата звернення: 20.10.2021).

14. Увага! Важлива інформація щодо ввезення та вивезення культурних цінностей. URL: https://mkip.gov.ua/news/4431.html (дата звернення: 20.10.2021).

УДК 336.227.2.025

Вікторія Дейнека,
завідувач відділу загальних питань фіскальної політики Науково-дослідного інституту фіскальної політики, Університет ДФС України

ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ І МЕТОДИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОРЯДКУ РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ У США

Контроль за трансферним ціноутворенням – один з пріоритетів податкових органів США. Правове регулювання зазначеної сфери забезпечують Податковий кодекс США, IRC 2020 та тимчасові інструкції до Кодексу.

Контроль трансфертного ціноутворення, у тому числі щодо показників ризиків трансфертного ціноутворення, здійснюється аудиторами Податкової служби США. За допомогою перевірки зокрема, досліджуються:

– шляхи поділу, розподілу валового доходу, знижок, надбавок, якщо податковий орган визначає, що такий розподіл тягне за собою ухилення від сплати податків;

– економія коштів у разі вчинення дій, що підпадають під дію умов, що характеризуються низькими витратами;

– методи визначення цін, які не відповідають принципу «витягнутої руки»;

– фінансові показників платника податків зі статистичними даними (SOI);

– методи визначення цін (метод порівнянних неконтрольованих цін, метод перепродажних цін, метод розподілу прибутку методом «витрати плюс», метод порівняння прибутків).

Ключові слова: *Трансфертне ціноутворення, контрольована особа, перевірка діяльності транснаціональних корпорацій, показники ризиків трансфертного ціноутворення, Податковий кодекс США.*

Victoria Deineka,
head of the department of
general fiscal issues policy of the
Research Institute fiscal policy,
University of the SFS of Ukraine

BASIC PRINCIPLES AND METHODS OF DETERMINING THE PROCEDURE FOR REGULATING TRANSFER PRICING IN THE USA

Control over transfer pricing is one of the priorities of the US tax authorities. Legal regulation of this area is provided by the US Tax Code, IRC 2020) [1] and temporary instructions to the Code.

Control of transfer pricing, including transfer pricing risk indicators, is performed by auditors of the US Internal Revenue Service. By means of check in particular, the following are investigated:

- *ways of division, distribution of gross income, discounts, allowances, if the tax authority determines that such distribution entails tax evasion;*
- *saving money in the case of actions that fall under the conditions characterized by low costs;*
- *methods of determining prices that do not comply with the principle of "outstretched hand";*
- *financial indicators of the taxpayer with statistical data (SOI);*
- *methods of determining prices (the method of comparable uncontrolled prices, the method of resale prices, the method of profit distribution by the method of "cost plus", the method of comparing profits).*

Keywords: *Transfer pricing, controlled person, inspection of transnational corporations, transfer pricing risk indicators, US Tax Code. Transfer pricing control is one of the priorities of the US tax authorities. U.S.*

Першою країною, яка ухвалила спеціальне законодавство, що регулює питання трансфертного ціноутворення, стали Сполучені Штати Америки. У серпні 1971 року за ініціативою адміністрації президента США Річарда Ніксона вперше був встановлений централізований контроль цін.

Законодавство США з питань трансфертного ціноутворення істотно відрізняється від законів інших країн. Контроль за трансферним

ціноутворенням – один з пріоритетів податкових органів США. Аудитори Податкової служби США приділяють особливу увагу питанням трансфертного ціноутворення під час перевірки діяльності транснаціональних корпорацій. У Сполучених Штатах Америки операції, пов'язані з переданням нематеріальних активів в інші країни, ретельно відстежуються, з особливим акцентом на угодах про розподіл витрат. Крім того, у США все більше і більше проводиться перевірок послуг, що надають один одному підприємства однієї групи.

Правове регулювання зазначеної сфери забезпечують Податковий кодекс США, IRC 2020) [1] та тимчасові інструкції до Кодексу.

Контроль трансфертного ціноутворення, у тому числі щодо показників ризиків трансфертного ціноутворення, здійснюється аудиторами Податкової служби США. За допомогою перевірки зокрема, досліджуються:

– шляхи поділу, розподілу валового доходу, знижок, надбавок, якщо податковий орган визначає, що такий розподіл тягне за собою ухилення від сплати податків;

– економія коштів у разі вчинення дій, що підпадають під дію умов, що характеризуються низькими витратами;

– методи визначення цін, які не відповідають принципу «витягнутої руки»;

– фінансові показників платника податків зі статистичними даними (SOI);

– методи визначення цін (метод порівнянних неконтрольованих цін, метод перепродажних цін, метод розподілу прибутку методом «витрати плюс», метод порівняння прибутків).

Зазначений орган може провести аналіз розподілу валового доходу, якщо виручка перевищує 10 мільйонів доларів на рік.

Відповідно до Закону про трансферне ціноутворення в США концепція взаємопов'язаних осіб замінена контрольованою особою. У перекладі контроль інтерпретується як «...будь-яка форма контролю, прямого або непрямого, юридичного або неформального, включаючи контроль, який застосовується за наслідками дій двох або більше платників податків, що працюють за взаємною згодою або із загальною метою, або з наміром штучно перерозподілити між собою статті доходів або витрат» [2].

Якщо одна особа прямо чи опосередковано володіє понад 50 % капіталу іншої особи в угодах між такими особами, контроль не застосовується. У разі, коли формально одна особа володіє 50 % або менше статутного капіталу другої особи, податкові органи більш детально повинні аналізувати взаємини сторін для визначення необхідності контролю. Наприклад, податкові органи встановили, що одна особа продає нерухомість іншій особі, це вважається поверненням власності продавця, але у випадку передачі особами майна в оренду, необхідно дослідити чи у цьому випадку не виникають підстави щодо визнання контрольованої особи.

Правила трансфертного ціноутворення прийняті у США, мають деякі відмінності порівняно з підходами, що застосовуються ОЕСР.

Наприклад, керуючись «правилом найкращого методу», необхідно використовувати метод, що дозволяє отримати більш точний результат, незважаючи на те, що інші методи також можуть застосовуватися до операцій, які платник податків здійснює у процесі податкової перевірки. Податковий орган, а також платник податків, має право використовувати метод, який, на його думку, більш доречний у конкретному випадку. Справжня документація, яку підготував і надав платник податків, повинна підтверджувати й обґрунтовувати вибір методу встановлення ціни угоди.

Для забезпечення ефективного фіскального нагляду за транзакціями з трансфертного ціноутворення податкові органи США повинні мати необхідну кількість добре навченого і кваліфікованого персонал у зазначеній сфері. У зв’язку з цим податкові органи вкладають великі кошти в розвиток і навчання фахівців, які змогли б ефективно аналізувати контрольовані угоди та за необхідності оскаржувати позицію платника податків в суді. Наприклад, у податкових органах є спеціальні співробітники, які здійснюють моніторинг і відстежують діяльність платників податків для виявлення порушень правил трансфертного ціноутворення.

У міжнародній практиці податкового контролю трансфертного ціноутворення часто застосовується укладення попередніх договорів про ціноутворення та консолідована фінансова звітність. Це означає, що до здійснення операцій платниками податків визначаються економічно обґрунтовані критерії, згідно з якими ціна на такі угоди встановлюється на певний час. Угода не дозволяє проводити додаткові перевірки щодо правильності визначення ціни з метою нарахування ряду податків,

оскільки вони є фіксованими умовами для визначення цін для цілей оподаткування та їх тривалості. Якщо це передбачено законодавством конкретної країни, то платник податків може отримати попереднє схвалення трансфертної ціни у податковому органі, що, звичайно, радикально знижує податкові ризики. Проте основною перешкодою для укладення попередніх домовленостей про ціни стає те, що процедура перемовин між платником податків і податковими органами може бути тривалою (навіть понад рік). Незважаючи на це, інститут цінових угод широко застосовується в міжнародній практиці, він є інструментом, який сприяє для визначення порядку ціноутворення (метод зіставлення інформації про угоди, необхідних коригувань цін тощо).

Попередні домовленості між податковими органами та платниками податків про ціни особливо поширені в США і є ефективною формою податкового контролю трансфертного ціноутворення. Практика укладення попередніх угод про ціни у США та країнах ЄС сприймається багатьма платниками податків досить позитивно.

Згідно з міжнародними дослідженнями трансфертного ціноутворення, проведеними експертами, близько 21 % компаній укладають попередні угоди про ціноутворення. Водночас 86 % з них використали з цієї практики позитивний досвід і висловили готовність продовжити термін дії цих угод, оскільки попередні цінові угоди є ефективним способом управління ризиками, пов’язаними з трансфертним ціноутворенням.

Застосування правил трансфертного ціноутворення у США спрямоване на захист національної податкової бази під час оподаткування транскордонних операцій. Як правило, за розгляд і узгодження попередньої цінової угоди в міжнародній практиці плата не стягується, тоді як у США розмір зборів може становити від 5 до 50 тисяч доларів США, залежно від категорії платника податків та кількості угод, передбачених Договором. Договір про ціноутворення може бути розірваний, якщо під час його укладення була надана недостовірна інформація, мало місце шахрайство або умови Договору не були дотримані платником податків. Важливим нововведенням щодо податкового адміністрування трансфертного ціноутворення в Україні також є можливість укладення попередньої угоди про ціноутворення між найбільшими платниками податків та податковими органами [3].

Основне завдання інституту цінових угод в Україні, полягає у тому, що платник податків відкриває податковим органам ринковий метод

розрахунку ціни, за якою він буде працювати з іншими компаніями, а натомість отримує гарантію щодо уникнення позапланових перевірок та донарахування різних доплат.

Закон ґрунтується майже на тому самому моніторингу використання правил трансфертного ціноутворення, який існує у світі в контексті податкового контролю за ціноутворенням, особливо в Європі і США. Так, в Україні встановлюються абсолютно нові механізми податкового адміністрування трансфертного ціноутворення – угоди про ціноутворення. У законі є ряд положень сприятливих для представників великого бізнесу. Це, по-перше, звільнення від визнання контрольованих угод між учасниками консолідованої групи платників податків, а по-друге, можливість укладення угоди про ціноутворення для великих платників податків.

Щодо інституту фіскальної консолідації та формування консолідованої групи платників податків, та необхідно зазначити, що це практикується в багатьох країнах, незважаючи на те, що механізми і порядок податкового контролю за трансфертним ціноутворенням істотно різняться.

Тобто, щодо податкового контролю за трансфертним ціноутворенням то до однієї групи організацій податкові органи деяких країн застосовують кореляційні поправки. Це означає, що зміна ціни в умовах трансфертного ціноутворення для зниження податкового навантаження на першу групу організацій має привести до певних обмежень для внесення відповідних змін у ціну другої групи організації, яка працює в тій самій країні. Отже, застосування податкової консолідації значною мірою сприяє зменшенню суми цих коригувань у межах однієї держави.

Аналіз податкового контролю трансфертного ціноутворення в США, з огляду на чинне законодавство України, свідчить про тенденцію до скорочення істотних відмінностей у його реалізації в Україні та США.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. IRS (2020) URL: https://www.irs.gov/Tax-Professionals/Tax-Code (last accessed 12. 10. 2021).

2. 2020. Таксономія фінансових звітів GAAP США. URL: https://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176173898403 (дата звернення 15.10.2021).

3. Податковий кодекс України. URL: http://zakon 4. rada.gov.ua (дата звернення 12.10.2021).

УДК 336.225

Олена Діброва,
аспірантка кафедри фінансів;
Марина Слатвінська,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

ВСЕОХОПЛЮЮЧЕ ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ ЯК ТРИГЕР МОДЕРНІЗАЦІЇ ПДФО

Введення всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб в Україні слід розглядати як тригер модернізації податкової системи взагалі, та податку на доходи фізичних осіб зокрема. Однак, наразі, організаційні та технічні можливості для виявлення прихованих доходів майже не реалізовані, тому все більш злободенним постає питання необхідності послідовної реалізації пропозицій щодо запровадження всеохоплюючого декларування фізичних осіб в Україні.

Ключові слова: *декларування, доходи фізичних осіб, ПДФО.*

Olena Dibrova,
Phd-student of the Department of Finance;
Maryna Slatvinska,
Doctor of Economics, Professor,
Professor of Finance
Odessa National Economic University (ONEU)

COMPREHENSIVE INCOME DECLARATION AS A TRIGGER OF PIT MODERNIZATION

The introduction of a comprehensive declaration of personal income in Ukraine should be seen as a trigger for the modernization of the tax system in general, and personal income tax in particular. However, at present, the organizational and technical capabilities to identify hidden income are almost not realized, so the question of the need for consistent implementation of proposals for the introduction of a comprehensive declaration of individuals in Ukraine is becoming increasingly important.

Keywords: *declaration, income of individuals, personal income tax.*

В контексті модернізації ПДФО, нагальної актуальності набуває питання щодо пошуку шляхів подолання тінізації доходів фізичних осіб. Вирішення даного питання можливе лише з застосуванням комплексного підходу, пріоритетною складовою якого виступає введення всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб.

Всеохоплююче декларування доходів фізичних осіб слід розглядати як інструмент забезпечення ефективної реалізації фіскального та регулятивного потенціалу ПДФО.

Саме всеохоплююче декларування доходів фізичних осіб сприятиме реалізації принципу загальності оподаткування і однакового підходу до платників податків в частині адміністрування.

Введення всеохоплюючого декларування доходів слід розглядати як пріоритетний чинник розвитку податкової культури, який дозволить платникам податків повноцінно користуватися податковими знижками і соціальними пільгами, стимулюватиме їх до участі у формальному ринку праці, що матиме позитивний перспективний впив на формування фінансової захищеності платників.

До того ж запровадження всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб, на вимогу часу, сприятиме поширенню цифрових технологій у галузі державних послуг, що в свою чергу, з одного боку, сприятиме підвищеню рівня податкової грамотності населення, а з іншого – позитивно відзначиться на результативності державного контролю за повнотою сплати ПДФО.

Безперечно, введення всеохоплюючого декларування доходів призведе до ускладнення в процесі адміністрування ПДФО, зокрема в частині збору і обробки інформації, наведеної в деклараціях, однак на сьогодні в Україні вже формуються об’єктивні передумови для таких змін. Йдеться по успішне апробування деякими категоріями працівників (державними службовцями та приватними підприємцями) сучасних технологій подання податкової звітності, що можуть бути застосовані при всеохоплюючому декларуванні доходів [2]. Запорукою ефективного адміністрування ПДФО виступає необхідність запровадження ризикоорієнтованих систем попередньої перевірки декларацій за допомогою сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

Метою всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб насамперед виступає подолання тінізації доходів фізичних осіб шляхом

визначення достовірного об'єкту оподаткування та суми ПДФО, що підлягає сплаті до бюджету.

Наразі об'єктивними перепонами на шляху до запровадження всеохоплюючого декларування фізичних осіб в Україні виступають:

– Недосконаліть діючих інформаційно-комунікаційних технологій в частині забезпечення фіскальних органів доступом до інформації щодо доходів та майнового стану платників податку з метою перевірки достовірності задекларованих даних;

– Неефективність системи штрафних санкцій щодо попередження випадків девіантної поведінки платників податків в частині дотримання норм податкового законодавства;

– Недоліки норм ПКУ щодо подання податкової декларації про майновий стан та доходи.

В рамках пропозицій щодо запровадження всеохоплюючого декларування фізичних осіб в Україні виступають наступні кроки:

– Розвиток інформаційно-комунікаційних технологій, в частині запровадження ризикоорієнтованих систем попередньої перевірки декларацій щодо визначення повноти та достовірності об'єкту оподаткування.

– Запровадження сучасних технологій в частині спрощення самого процесу подання декларації шляхом запровадження автоматизованої on-line форми, з вбудованим механізмом автоматичного розрахунку суми ПДФО, що підлягає сплаті у бюджет.

– Перегляд системи штрафних санкцій в частині значного підвищення розміру адміністративного штрафу за подання недостовірної інформації щодо майнового стану та доходів фізичних осіб.

– Перегляд норми ст. 179 ПКУ, щодо автоматичного визнання обов'язку платника податку щодо подання податкової декларації виконаним при отриманні доходу від податкових агентів [1]. Усвідомлення платником своєї відповідальності за повноту і достовірність інформації, наведеної у декларації, зокрема суми отриманого доходу, спонукатиме податкового агента повною мірою дотримуватись норм податкового законодавства.

– Дотримання конфіденційності інформації, наведеної у податковій декларації [3].

Отже, введення всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб в Україні слід розглядати як тригер модернізації податкової системи

взагалі, та податку на доходи фізичних осіб зокрема. Однак, наразі, організаційні та технічні можливості для виявлення прихованих доходів майже не реалізовані.

Підводячи підсумок результатів дослідження, можна зробити висновок, про нагальну необхідність послідовної реалізації пропозицій щодо запровадження всеохоплюючого декларування фізичних осіб в Україні.

Напрямком подальшого дослідження виступає вивчення зарубіжного досвіду та можливості його імплементації щодо використання інформаційно-комунікаційних технологій при запровадженні всеохоплюючого декларування доходів фізичних осіб.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Верховна Рада України. Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua

2. Актуальні проблеми реформування оподаткування доходів фізичних осіб в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://niss.gov.ua/doslidzhennya/socialna-politika/aktualni-problemi-reformuvannya-opodatkuvannya-dokhodiv-fizichnikh

3. Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок: новації реформ та їх наслідки: монографія. К.: Алерта, 2018. 442 с.

УДК 347.73; 343.22

Олена Драган,
д-р юрид. наук, професор,
Університет ДФС України

ЩОДО ПРОБЛЕМ ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ ВИНИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ПІД ЧАС РОЗГЛЯДУ СУДОВИХ СПРАВ

Метою публікації є дослідження застосування судами концепції вини платника податків. Розглянуто особливості вини платника податків як однієї з необхідних умов притягнення його до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення. Охарактеризовано умисел у податкових правопорушеннях, як удаване, цілеспрямоване створення платником податків умов, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання законодавчих вимог.

Ключові слова: *вина платника податків, умисел в податкових правопорушеннях, судова практика.*

Olena Dragan,
Doctor of Law, Professor,
University of the SFS of Ukraine

PROBLEMS OF APPLYING THE CONCEPT OF TAXPAYER GUILT IN COURT PROCEEDINGS

The purpose of the publication is to study the application by courts of the concept of taxpayer guilt. The features of the taxpayer's guilt are considered as one of the necessary conditions for bringing him to financial responsibility for committing a tax offense. Intention in tax offenses is characterized as a feigned, purposeful creation by a taxpayer of conditions that cannot have any other purpose than non-fulfillment or improper fulfillment of legal requirements.

Keywords: *taxpayer 's guilt, intent in tax offenses, court practice.*

З набранням чинності 1 січня 2021 року відповідних змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) запроваджено оновлений підхід щодо притягнення платника податків до фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень за умови наявності в його діянні вини.

Зокрема, п. 109.1 ст. 109 ПКУ встановлено, що податковим правопорушенням є протиправне, винне (у випадках, прямо передбачених ПКУ) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (у тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їхніх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених ПКУ. Діяння вважаються вчиненими умисно, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Статтею 112 ПКУ, яка встановлює загальні умови притягнення до фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень передбачено, що особа може бути притягнута до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення за умови наявності в її діянні (дії або бездіяльності) вини, крім випадків, передбачених цим Кодексом (п. 112.1 ст. 112 ПКУ). У п 112.2 ст. 112 ПКУ зазначено, що особа вважається винною у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких цим Кодексом передбачена відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їх дотримання. Вжиті платником податків заходи щодо дотримання правил та норм податкового законодавства вважаються достатніми, якщо контролюючий орган не доведе, що, вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.

Крім того, п. 109.3 ст. 109 ПКУ передбачено, що у випадках, визначених п. 119.3 ст. 119, пунктами 123.2–123.5 ст. 123, пунктами 124.2, 124.3 статті 124, пунктами 125-1.2–125-1.4 ст. 125-1 ПКУ, необхідною умовою притягнення особи до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення є встановлення контролюючими органами вини особи.

Таким чином, податковим законодавством передбачено доведення контролюючими органами винності й умисності діяння платників, водночас поняття «вина», «умисність діяння» відсутні в ПКУ, їхній зміст розкрито опосередковано у нормах, які встановлюють умови, за яких особа вважається винною у вчиненні правопорушення, коли її дії вважаються такими, що вчинені умисно.

На практиці виникло дуже багато питань щодо застосування нових норм ПКУ, як у працівників податкової, так і у суддів, які розглядають податкові спори. При цьому, необхідно зазначити, що наразі не так багато судових справ, спірні правовідносини в яких виникли вже після прийняття змін до ПКУ. Цілком зрозуміло, що оскільки ці законодавчі зміни набрали чинності з 01.01.2021, то спори з цих питань ще не надійшли на розгляд до Верховного суду і позиція Верховного Суду з цього питання відсутня.

Разом з тим, вказані законодавчі новації знайшли своє втілення у судовій практиці судів першої інстанції. Наприклад, у рішенні від 27.07.2021 у справі № 640/16093/21 Окружний адміністративний суд м. Києва зазначив, що застосування відповідальності без встановлення вини та умислу є протиправним. Суд вказав, що застосовуючи відповідальність за п. 123.2 ст.123 ПКУ та приймаючи податкові повідомлення-рішення, відповідач не встановив та не довів обставини, які свідчать про вину позивача та що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених ПКУ. Суд погодився з доводами позивача, що застосування до позивача штрафних санкцій без встановлення вини та умислу, як того вимагає податкове законодавство України, є протиправними, але з огляду на те, що основні зобов`язання визначені податковим повідомленнями-рішеннями скасовані, відповідно штрафні (фінансові) санкції також підлягають скасуванню.

Аналізуючи оновлену концепцію вини в податковому праві, суддя Касаційного адміністративного суду Верховного суду Р. Ханова зазначає, що згідно з приписами п. 109.1 ст. 109 ПКУ кваліфікуючою ознакою податкового правопорушення є умисел у вчиненні діяння, спрямованого на невиконання податкового обов’язку з метою створення умов для невиконання вимог закону [2].

Водночас, А. Поляничко слушно зауважує, що податкове законодавство в жодній з норм прямо не вказує на те, що вина поділяється на форми – умисел або необережність чи будь-які інші різновиди вини. І цим

конструкція норм податкового права докорінно відрізняється від аналогічних інститутів цивільного законодавства, де ст. 614 Цивільного кодексу України прямо вказує на те, що особа, яка порушила зобов'язання, несе відповідальність за наявності її вини (умислу або необережності). Автор вважає, що немає підстав стверджувати, що вина в податковому праві поділяється на умисну та необережну чи якусь іншу. Натомість податкове законодавство виділяє загальне поняття вини як форми поведінки, що передбачає не вжиття платником податків достатніх заходів, спрямованих на дотримання норм податкового законодавства, а також виокремлює особливу форму поведінки – умисне вчинення правопорушення як додаткову кваліфікуючу ознаку такого правопорушення [3].

Тобто при вчиненні податкових правопорушень умисна вина буде наявна тоді, коли особа не просто не вжила достатніх заходів для того, щоб поводитися розумно, добросовісно та обачно, ще додатково цілеспрямовано й удавано вчиняла діяння, єдиною метою яких було невиконання податкового обов'язку. Тобто умисною вина не може бути при бездіяльності платника податків, а лише за умов його активних, цілеспрямованих, удаваних дій.

Таким чином, викликає заперечення позиція авторів, які вказують на те, що умисел платника податків за нормою, що міститься в абз. 2 п. 109.1 ст. 109 ПКУ необхідно визначати за допомогою аналізу внутрішнього ставлення фізичних осіб до діянь, що які вони вчиняють [4, с. 373].

З'ясування внутрішнього ставлення осіб до вчинених ними діянь необхідно враховувати у ході розслідування кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податків. Так, злочин, передбачений ст. 212 «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» КК України, є специфічним видом кримінальних правопорушень і полягає в умисному ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших внесків, що входять до системи оподаткування, якщо такі діяння призвели до фактичного ненадходження коштів до бюджетів або державних цільових фондів у визначених розмірах [5, с. 64].

Підтримуємо позицію авторів, які вважають, що умисел у податковому праві – це не психічне ставлення порушника до своїх дій, а певна поведінка платника податків, результат його цілеспрямованого волевиявлення. Його проявом є певне діяння (дія чи бездіяльність), спрямоване на створення умов для невиконання, чи неналежне виконання вимог законодавства, яке не може мати іншої мети, крім як невиконання вимог закону [3].

На користь такого підходу свідчить позиція, викладена в листі Державної податкової служби України від 31.12.2020 № 24242/7/99-00-20-01-02-07 «Щодо визначення вини платника податку, контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів та умисності діяння у податкових правопорушеннях» [6]. Доведення вини особи у вчинені протиправних дій (бездіяльності), які є податковим правопорушенням має здійснюватися органами ДПС через аналіз його фінансово-господарської діяльності та у разі виявлення обставин, які можуть свідчити про створення удавано, цілеспрямовано умов, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених законодавством – вживати заходи для притягнення платника податків до фінансової відповідальності. Такими обставинами, за результатами аналізу наявної судової практики, вважаємо можуть бути наступні:

– створення видимої реальності здійснення оподатковуваних операцій;

– відсутність ділової мети, розумних економічних причин для здійснення господарської операції;

– оформлення операції угодами, які не відповідають їхньому дійсному змісту;

– дефектність або відсутність первинних документів, тощо.

Таким чином, при притягненні платників податків до фінансової відповідальності необхідно особливу увагу приділяти тому, що свідченням вини у вчиненні податкового правопорушення є невжиття платником податків достатніх заходів щодо дотримання правил та норм, за порушення яких ПКУ передбачена відповідальність через діяння, які можуть бути кваліфіковані як нерозумні, недобросовісні та без належної обачності, за умови доведення цього контролюючим органом. Умислом у податкових правопорушеннях є удаване, цілеспрямоване створення платником податків умов, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання законодавчих вимог.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 18.08.2021).

2. Ханова Р, Барікова А. Оновлена концепція вини у податковому праві. *Судово-юридична газета.* 19.04.2021. URL: https://sud.ua/ru/news/blog/199581-onovlena-kontseptsiya-vini-v-podatkovomu-pravi (дата звернення: 20.08.2021).

3. Поляничко А. Умисел в податкових правопорушеннях – що таке і навіщо? *Юридична практика*: веб-сайт. URL: https://pravo.ua/umysel-v-podatkovykh-pravoporushenniakh-shcho-take-i-navishcho/ (дата звернення: 10.09.2021).

4. Андрущенко О. П., Шульга Т. М. Значення умислу в податковому правопорушенні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 4. С. 371–373. URL: http://www.lsej.org.ua/4_2021/93.pdf (дата звернення: 22.08.2021).

5. Dragan O, Zaitov V. Certain aspects of pre-trial investigation of deliberate evasion of taxes, fees (mandatory payments). *Visegrad Journal on Human Rights* 2021. № 3. P. 63–67.

6. Щодо визначення вини платника податку, контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів та умисності діяння у податкових правопорушеннях: лист ДПС від 31.12.2020 № 24242/7/99-00-20-01-02-07.

УДК [336.221+339.922](477+4-15)

Ольга Дубовик,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Досліджено податкове навантаження на економіку України та країн-членів ЄС. Проведено порівняльний аналіз рівня тіньової економіки України з іншими країнами. Визначено співвідношення прямих та непрямих податків у структурі податкових систем. Досліджено процес податкової амністії в Україні та деяких країнах Євросоюзу та його результативність. Визначено кроки до входження України в ЄС в межах податкової гармонізації.

Ключові слова: *податкове навантаження, тіньова економіка, євроінтеграція, прямі і непрямі податки, податкова амністія.*

Olga Dubovyk,
PhD in Economics, Associate Professor
of the Department of Finance,
Odessa National Economic University

TAXATION IN UKRAINE: EUROPEAN INTEGRATION ASPECT

The tax burden on the economy of Ukraine and EU member states is studied. A comparative analysis of the level of the shadow economy of Ukraine with other countries. The ratio of direct and indirect taxes in the structure of tax systems is determined. The process of tax amnesty in Ukraine and some EU countries and its effectiveness are studied. Steps to Ukraine's accession to the EU within the framework of tax harmonization have been identified.

Keywords*: tax burden, shadow economy, European integration, direct and indirect taxes, tax amnesty.*

Актуальність. Задля того, щоб Україна стала повноцінним членом Євросоюзу якнайшвидше, їй потрібно виконати низку вимог, у тому числі і з наближення податкового законодавства до законодавства країн-членів. Створення умов, що сприяють підвищенню конкурентоспроможності національних суб'єктів господарювання на міжнародних ринках, необхідність формування єдиного правового поля діяльності з урахуванням міжнародних норм, уніфікуючи національні правові норми з міжнародним правом у галузі оподаткування, – це основне завдання податкової гармонізації.

Метою дослідження є аналіз діючого стану розвитку податкової системи України з позиції наближення її податкового законодавства до законодавства країн-членів ЄС та визначення основних напрямів цього шляху.

В ході дослідження використовувалися *методи* аналізу, синтезу, систематизації, групування, узагальнення тощо.

Виклад основного матеріалу. Саме податки в Україні відіграють провідну роль у формуванні доходів бюджету. За підсумками 2020 р. вони складають 27,1 % ВВП держави [1]. У країнах ЄС рівень податкового навантаження значно коливається: від 13,1 % у Словакії до 48 % у Данії та Німеччині. У середньому він становить 26,4 % (рис. 1).

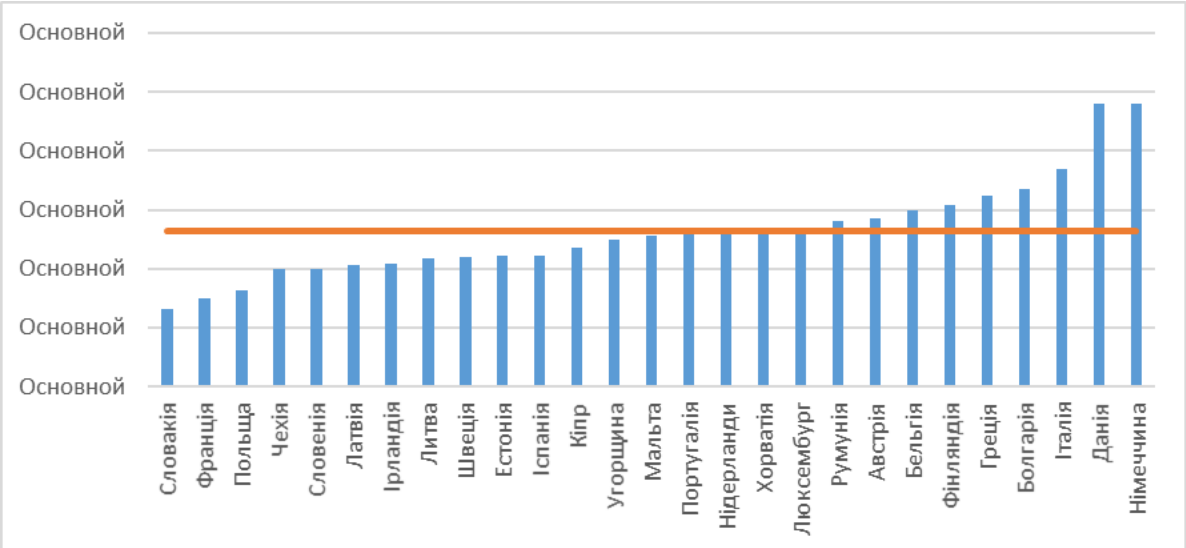


Рис. 1. Питома вага податків у ВВП країн ЄС станом на грудень 2020 р. [2]

Надмірний рівень податкового навантаження на економіку послаблює стимули до праці та накопичень, а також знижує ефективність

використання ресурсів, що перерозподіляються. Занадто високі податки можуть призвести до того, що частина економіки піде в тінь, перешкоджаючи цим ефективному розподілу праці, а також скорочуючи податкову базу.

За розрахунками Мінекономіки рівень тіньової економіки України у січні – березні 2021 р. становив 30 % від обсягу офіційного ВВП [3]. У той же час у Австрії, Люксембурзі, Чехії тіньова економіка становить менше 10 % офіційного ВВП, а у Болгарії, Литві, Хорватії – більше 35 %. Статистичні дані стверджують, що в середньому рівень тіньової економіки європейських країн сягає 24 % [4]. А це означає, що значні обсяги податкових надходжень недоотримує бюджет для покриття витратної частини, що призводить до ускладнення виконання державою своїх фінансових зобов'язань. Тіньова економіка спотворює конкуренцію, знижує привабливість економіки країни та зменшує приплив інвестицій, підвищує рівень криміналізації суспільства через збільшення кількості економічних злочинів.

Оскільки Україна позиціонує себе потенційним членом Євросоюзу, вона має відповідати основним вимогам, що висуваються до податкового законодавства. Податкова система в ЄС складається з двох компонентів: пряме оподаткування, яке є виключною справою держав-членів, і непряме оподаткування, яке впливає на вільний рух товарів і свободу надання послуг на єдиному ринку.

Що стосується прямого оподаткування, то ЄС встановив деякі гармонізовані стандарти для оподаткування суб'єктів господарювання та фізичних осіб, а країни-члени вжили спільних заходів для запобігання уникнення сплати податків та подвійного оподаткування. Щодо непрямого оподаткування, ЄС координує та гармонізує законодавство про податок на додану вартість, мито та акцизні збори. Це гарантує, що конкуренція на внутрішньому ринку не буде спотворена різницею в ставках непрямого оподаткування та системах, що дають підприємствам в одній країні несправедливу перевагу над іншими.

Незважаючи на це, кожна країна, яка входить до Євросоюзу, обирає для себе пріоритети в оподаткуванні прямими чи непрямими податками. Пряме оподаткування вимагає певного розвитку ринкових відносин і досить високого рівня економіки країни. Так, акцентоване формування доходів бюджету за рахунок прямих податкових надходжень відбувається у Бельгії, Данії, Ірландії, Німеччині тощо. А непрямі податки превалюють

у податкових надходженнях таких країн як Болгарія, Греція, Латвія, Литва, Угорщина.

В Україні в дохідної частині державного бюджету переважають непрямі податки, що пояснюється існуванням численних схем уникнення від оподаткування доходів як фізичних, так і юридичних осіб. Це робить прямі податки нестабільним джерелом доходів бюджету.

Задля боротьби з одержанням нелегальних доходів громадянами з 1 вересня 2021 р. в Україні розпочалася податкова амністія, яка триватиме цілий рік. Це спосіб цивілізовано вивести з тіньового сектору гроші та активи, які не були оподатковані. Якщо ж документального підтвердження походження коштів, які витрачено на придбання активів, у людей не буде після закінчення строку податкової амністії, сплатити доведеться вже не 5 % податку на доходи фізичних осіб, а 18 %. На сьогодні у рамках податкової амністії вже подано понад 30 млн. гривень активів на декларування, платежів з них отримано на 1,5 млн. грн.

Досвід інших європейських країн, які проводили податкові амністії, свідчить, що їх результати можуть бути не зовсім такими, як очікували їхні ініціатори. Вперше Італія проводила процедуру податкової амністії у 2001-2002 рр., коли було задекларовано 73 млрд. €, внаслідок чого бюджет отримав 1,4 млрд. €. Друга хвиля податкової амністії прокотилася країною у 2009 р. Населенням було задекларовано вже 80 млрд. € (із приблизно 500 млрд. € на закордонних рахунках), та бюджет отримав 4 млрд. €.

Також з податковою амністією стикнулася й Німеччина у 2004–2005 рр. Бюджет отримав 1,2 млрд. € замість очікуваних 5 млрд. Причому ставки прибуткового податку в Італії у першу каденцію становили 2,5 %, а у другу вдвічі більше – вже 5 %. А у Німеччині так і зовсім завеликі – 25–35 % [5].

Україна приймає активну участь у реалізації Плану BEPS з розробки заходів протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку суб'єктів господарювання з-під оподаткування, який прийнято Організацією економічного співробітництва та розвитку. Антиофшорні ініціативи українського уряду знайшли відображення у міжнародній діяльності.

Задля так потрібної українському суспільству європейської інтеграції у податковому законодавстві з непрямих податків також відбуваються суттєві зміни. Виконання Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я із боротьби проти тютюну та Угоди про

асоціацію між Україною та ЄС передбачає щорічне зростання ставок акцизу на тютюнові вироби на 20 % до 2025 року. Україна має досягти мінімального акцизу у 90 € за 1000 штук і виконати євроінтеграційне зобов'язання. Не дивлячись на неминуче скорочення споживання сигарет, одержано підвищення тютюнових акцизів, кошти від яких спрямовано на фінансування лікування онкохворих дітей, забезпечення медичними препаратами пацієнтів, хворих на ВІЛ, туберкульоз, гемофілію і гепатити.

Висновки. Однак вступ України в Євросоюз вимагає подальших конкретних кроків з гармонізації податкового законодавства до вимог ЄС. Сьогодні правоохоронні органи борються не стільки з тіньової економікою, скільки з конкретними випадками порушення законодавства – уникненням оподаткування, порушенням правил безпечності харчових продуктів, корупційними правопорушеннями або злочинами тощо. Тому комплексність дій та ефективність боротьби з корупцією в державних органах, результативність виконання взятих на себе зобов'язань з проведення реформ (у частості – податкової) – запорука наближення набуття Україною членства в ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна казначейська служба України. Звітність за 2020 р. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2020-rik.

2. European Union's Tax Revenue: % of GDP (2020). URL: https://www.ceicdata.com/en/indicator/european-union/tax-revenue--of-gdp.

3. Міністерство економіки України (2021). Загальні тенденції тіньової економіки в Україні у I кварталі 2021 року. URL: https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki.

4. International Monetary Fund (2020). Europe's Shadow Economies: Estimating Size and Outlining Policy Options. URL: https://www.elibrary.imf.org/view/books/071/29292-9781513575919-en/ch003.xml.

5. BBC News Україна (18.11.2020). Зануда А. Податкова амністія. Як це робили інші і навіщо вона. URL: https://www.bbc.com/ukrainian/features-54876368.

УДК 347.73; 343.22

Марія Кармаліта,
д-р юрид. наук, доцент,
головний науковий співробітник;
Світлана Федчук,
канд. юрид. наук, старший науковий співробітник,
провідний науковий співробітник,
Науково-дослідний інститут фіскальної політики,
Університет ДФС України

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В ІСПАНІЇ

Метою роботи є визначення особливостей правового регулювання відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства Іспанії. В дослідженні використано загальнонаукові (аналіз, синтез) та спеціальні (порівняльно-правовий, формально-юридичний, логіко-юридичний) методи наукового пізнання. Розглянуто класифікацію податкових правопорушень за законодавством Іспанії в основі якої є ступінь вини, наявної у поведінці ймовірного правопорушника. Охарактеризовано принципи відповідальності при вчиненні податкових правопорушень та особливості правового регулювання доказів і доказування в податкових процедурах, визначення та оцінювання засобів доказування за законодавством Іспанії.

Ключові слова: *податкове законодавство Іспанії, юридична відповідальність, вина платників податків, податкові органи, доказування.*

Mariia Karmalita,
Doctor of Law, Associate Professor, Chief Researcher;
Svitlana Fedchuk,
Ph.D., Senior Research Fellow, Leading Researcher,
Research Institute of Fiscal Policy
of the University of the SFS of Ukraine

LEGAL REGULATION OF LIABILITY OF TAXPAYERS FOR VIOLATION OF TAX LEGISLATION IN SPAIN

The purpose of this work is to determine the features of the legal regulation of liability of taxpayers for violations of Spanish tax law. The study used general scientific (analysis, synthesis) and special (comparative law, formal law, logical law) methods of scientific knowledge. The classification of tax offenses under Spanish law, which is based on the degree of guilt in the behavior of the probable offender, is considered. The principles of liability in the commission of tax offenses and the features of the legal regulation of evidence and proof in tax procedures, the definition and evaluation of means of proof under Spanish law are described

Keywords: *Spanish tax legislation, legal liability, taxpayers' guilt, tax authorities, evidence.*

На сьогодні серед вітчизняних наукових праць відсутні комплексні дослідження правового регулювання відповідальності платників податків за законодавством Іспанії, зокрема, щодо ролі інституту вини, як елемента податкових правопорушень. Окремі аспекти цієї проблематики висвітлені у працях О. Гедзюк, Д. Гетманцева, М. Кучерявенка, О. Музики-Стефанчук.

Основним нормативно-правовим актом Іспанії, який регламентує податкову систему в цілому, а також її окремі складові, зокрема, відносини між податковою адміністрацією та платниками податків, принципи та основні засади податкової відповідальності, обставини, що виключають відповідальність і звільняють від відповідальності за порушення законодавства про податки, а також обставини, що пом'якшують або обтяжують відповідальність за вчинення податкових правопорушень є Загальний податковий закон від 17.12.2003 (далі – ЗПЗ Іспанії) [1]. Цим законом було запроваджено нову класифікацію податкових правопорушень, а також оновлено підходи до застосування штрафних санкцій.

Зокрема, введено трирівневу класифікацію податкових правопорушень: незначні, небезпечні та дуже небезпечні, що було спрямовано на розмежування поняття небезпечного порушення, як джерела економічного збитку для державної казни, за вчинення якого передбачено штраф у відсотках, та простого порушення, як такого, що не спричиняє економічного збитку та карається фіксованим штрафом. За такого підходу порушення, які спричиняють економічний збиток, класифікуються **як незначні, небезпечні та дуже небезпечні відповідно до ступеня вини, наявного у поведінці ймовірного правопорушника.** Правопорушення є небезпечним, за умов часткового приховування даних, використання фіктивних первинних бухгалтерських документів. Правопорушення вважається дуже небезпечним, якщо використовувалися шахрайські засоби. Правопорушення завжди буде незначним за відсутності обох вказаних обставин, а також у випадках, незначного розміру виявленої податкової заборгованості.

З іншого боку, порушення, які не спричиняють економічного збитку, включаються до однієї з трьох категорій залежно від поведінки платника податків, а в деяких випадках їхній штраф встановлюється у відсотках, окрім несплаченого податкового боргу. Особливо посилюються штрафні санкції за невиконання обов'язку надавати інформацію податковій адміністрації та за вчинення опору, перешкоджання чи відмову від вчинення дій.

Стаття 105 ЗПЗ Іспанії від 17.12.2003 має назву «Тягар доказування» і передбачає, що у процедурах податкових оскаржень сторона, яка заявляє про своє право, має довести факти, на яких воно ґрунтується. Платники податків зобов'язані виконувати свої обов'язки щодо доведення того, що вони вказують, як конкретні докази, до яких є доступ податкової адміністрації.

Стаття 106 вказаного закону має назву «Правила щодо засобів доказування та оцінка доказів». Вона встановлює, що: у податкових процедурах правила щодо засобів доказування та оцінка доказів діють відповідно до Цивільного кодексу та Закону про цивільне судочинство 1/2000 від 7 січня, якщо інше не встановлено законодавством.

Також зазначений закон Іспанії містить окремий Розділ «Процедура по відношенню до винних та правонаступників», стаття 179 якого має назву «Принцип відповідальності у разі скоєння податкових правопорушень». Цією статтею передбачено, що до фізичних або

юридичних осіб та організацій, зазначених в розділі 4 статті 35 цього закону, можуть бути застосовані санкції за дії, що складають податкове правопорушення, якщо вони несуть за них відповідальність.

Дії або бездіяльність, передбачені законодавством, не тягнуть за собою відповідальності за податкові правопорушення в наступних випадках:

а) коли вони вчиняються тими, хто не може бути суб'єктами податкових правовідносин;

б) при виникненні форс-мажорних обставин;

в) для тих, хто утримався під час голосування або не був присутній на зборах, на якому було прийнято рішення, у випадку, коли дії або бездіяльність є наслідком колективного рішення;

г) при прояві необхідної обачності щодо дотримання податкових зобов'язань. Необхідна обачність вважається достатньою, коли боржник діяв на основі розумного тлумачення правила або коли платник податків скорегував свою діяльність відповідно до рекомендацій, наданих компетентною податковою адміністрацією у публікаціях й письмових роз'ясненнях, вказаних у статтях 86 і 87 цього закону. Також відповідальність не буде поширюватися у випадку, якщо платник податків коригував свою діяльність відповідно до рекомендацій, наданих податковою адміністрацією у відповіді на запит, зроблений іншим платником податків;

д) коли діяння пов'язані з технічним недоліком допоміжного програмного забезпечення, наданого податковою адміністрацією для виконання податкових зобов'язань.

Статтею 183 ЗПЗ Іспанії регламентуються поняття і види податкових правопорушень. Відповідно до цієї статті Податкові правопорушення – це шахрайські або недбалі дії або бездіяльність з будь-яким ступенем недбалості, які класифікуються і караються як такі згідно цього або будь-якого іншого закону. Податкові правопорушення поділяються на незначні, небезпечні та дуже небезпечні. Порушення і санкції щодо контрабанди регулюються особливими правилами.

Слід розуміти, що існує приховування даних від податкової адміністрації, коли не представлені декларації або декларації, які включають неіснуючі факти або операції або з помилковими сумами, або в яких повністю або частково не вказані операції, дохід, прибуток, результати діяльності, товари або будь-які інші дані, які впливають на

визначення податкового зобов'язання, за умови, що виникнення заборгованості, яка виникла в результаті приховування, по відношенню до основного штрафу перевищує 10 відсотків.

Шахрайськими засобами вважаються:

а) Істотні відхилення в бухгалтерському обліку і в бухгалтерських книгах або записах від вимог, встановлених податковим законодавством.

Істотними відхиленнями вважаються:

1. Абсолютне невиконання обов'язку ведення бухгалтерського обліку, бухгалтерських книг або записів, встановлених податковими правилами.

2. Ведення різних рахунків, що належать до одного і того ж виду діяльності і фінансового року, що не дозволяють визначити справжній стан компанії.

3. Неправильне ведення бухгалтерських книг або бухгалтерських записів, визначних податковим законодавством через фальсифікацію записів або сум, не зазначення виконаних операцій або використання невірних рахунків таким чином, щоб змінити їхній зміст.

б) Використання фальсифікованих рахунків-фактур, квитанцій або інших документів за умови, що кількість підробних документів або інших даних призвела до заборгованості, яка перевищує 10 відсотків від суми штрафу.

с) Використання осіб або організацій, коли суб'єкт-порушник з метою приховування своєї особи діяв від імені третьої сторони, з або без її згоди, використовував право власності на товари або права, отримання доходу або приросту капіталу, або виконання операцій, що мають значення для оподаткування, з яких виникає податкове зобов'язання, недотримання яких є порушенням, за яке накладаються санкції.

Податкові правопорушення караються грошовими штрафами і, за необхідності, нематеріальними штрафами допоміжного характеру.

Фінансові санкції можуть складатися з фіксованого або пропорційного штрафу.

Узагальнюючи викладені положення ЗПЗ Іспанії необхідно відзначити низку особливостей іспанського податкового законодавства. Зазначений Закон є основоположним у правовому регулюванні податкової системи Іспанії, визначає її основні принципи та регулює відносини між податковою адміністрацією та платниками податків від часу його введення в іспанську правову систему в 1963 році і до викладення у новій редакції у 2003 році [2].

Викликає особливий інтерес те, що ЗПЗ Іспанії містить відсильні норми до положень цивільного законодавства в частині правового регулювання доказів і доказування в податкових процедурах, визначення та оцінювання засобів доказування, які мають значення в податкових правовідносинах. Окремі положення розглядуваного закону присвячені правилам щодо тягаря доказування, правилам щодо засобів та оцінювання доказів, доказової сили та презумпції у податкових справах [3].

Щодо тягаря доказування «onus probandi», ЗПЗ встановлює й конкретизує для податкової сфери класичний принцип, який встановлює, що в процедурах податкових спорів той, хто заявляє своє право, несе тягар доказування цього права. Податкова процедура в Іспанії, як і будь-яка інша адміністративна процедура, є формальною (під адміністративною процедурою розуміється упорядкована послідовність процедур і дій, які здійснюються формально, відповідно до закону з метою реалізації адміністративного припису).

Важливо зауважити, що Верховний суд Іспанії вказав на те, що стаття 105 ЗПЗ Іспанії («Тягар доказування») є приписом, який зобов'язує і платника податків і податковий орган. В інтересах податкової справедливості було внесено зміни у доктрину щодо особливостей тягаря доказування при застосуванні принципу добросовісності в його процесуальному аспекті у випадках, коли для однієї зі сторін (наприклад, для податкової Інспекції) збір доказів є простішим, ніж для іншої сторони, це впливає на тягар доказування і необхідність доведення покладається на того, в кого є більше можливостей це зробити (doctrina «de la facilidad de prueba» – доктрина «легкості доказування»). Адже не можна вимагати докладення надмірних зусиль щодо доказування (probatio diabolica vs. probatio angelic) [3, с. 231].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Boletín Oficial del Estad. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria // https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186

2. Cayón Galiardo, A. M. Cuestiones sobre la prueba en los procedimientos tributarios, *Revista técnica tributaria*. 2012. № 97. Pp. 13–32.

3. Magraner Moreno, Francisco J. Aspectos actualmente controvertidos sobre la prueba en los procedimientos tributarios en España. Currently controversial aspects of evidence in tax procedure in Spain. *Revista Boliviana de Derecho*. 2017. № 24. Pp. 226–261.

УДК 347.73

Наталія Ковтунович,
завідувач відділу НДІ фіскальної політики;
Наталія Шкуренко,
науковий співробітник НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ ВИНИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ

Запровадження на законодавчому рівні концепції вини платника податків спонукає авторів до ґрунтовного дослідження питання притягнення платників податків до відповідальності за податкові правопорушення.

Ключові слова: *концепція вини, вина платника податків, контролюючі органи.*

Nataliia Kovtunovich,
head of the depart Research Institute Of Fiscal Policy;
Nataliia Shkurenko,
researcher Research Institute Of Fiscal Policy,
University of the State Fiscal Service of Ukraine

CURRENT PROBLEMS OF IMPLEMENTATION OF THE CONCEPT OF TAXPAYER'S GUILT

The explore of taxpayers liability for tax offenses.
Keywords: *concept of guilt, taxpayer guilt, controlling agencies.*

Трансформаційні процеси у податково-правовому регулюванні мають забезпечувати збалансування бюджетів за рахунок податкових надходжень та встановлювати справедливі умови для ведення бізнесу, ураховуючи як потреби економічного розвитку, так і нові виклики, що стоять перед суспільством загалом. На сьогодні Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 № 466-IX [1] внесено

ряд змін до Податкового кодексу України (далі – ПК України) у частині запровадження притягнення до відповідальності платника податків за податкові правопорушення лише за умови доведення його вини. Нова концепція відповідальності стосується як платників податків, так і контролюючих органів.

Положення статей 109 та 112 ПК України, характеризуючи діяння (бездіяльність) платника податків на вчинення податкового правопорушення як умисного, визначає умови, які можуть свідчити про ці обставини, а саме створення удавано, цілеспрямовано умов, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених ПК України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, навіть якщо платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності. Ці дії платника податків вважаються винними, якщо особа мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких ПК України передбачена відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їхнього дотримання [2; 3].

Варто зазначити, що саме податковий орган має довести, що заходи, вжиті особою, не були достатніми. Іншими словами, за замовчуванням вважається, що платник податків такого принципу дотримувався. Щоб стверджувати зворотне, контролюючі органи повинні довести, що платник податків діяв: 1) нерозумно; 2) недобросовісно; 3) без належної обачності.

Верховний Суд неодноразово наголошував, що платники податків мають проявляти розумну обачливість, адже наслідки вибору недобросовісного контрагента покладається саме на них. Тобто платникам податку необхідно подбати про підготовку доказової бази, яка б підтверджувала прояв належної обачності під час вибору контрагента. Іншими словами, ці поняття невід'ємно пов'язані одне з одним: добросовісний платник – це особа, яка кожного разу при здійснення господарської діяльності та вибору своїх контрагентів проявляє належну обачність.

Підтвердженням проявів належної обачності платника податків може свідчити: 1) проведення встановленої внутрішньої процедури відбору контрагента – тендера; 2) попереднє (до укладення договору) отримання від контрагента установчих, дозвільних документів, документів та інформації, що підтверджують наявність трудових, матеріальних ресурсів, досвіду здійснення аналогічної діяльності;

3) аналіз інформації про контрагента, отриманої з загальнодоступних джерел та державних реєстрів; 4) встановлення в договорі обов'язкових гарантій, що надаються контрагентом тощо.

З метою мінімізації ризиків притягнення до фінансової відповідальності платник податків, у межах запровадження концепції вини у податковому законодавстві, після завершення правовідносин з контрагентом має (щонайменше) протягом трьох років зберігати відповідні докази прояву своєї належної обачності.

Як уже зазначалося вище, п. 1 ст. 112 ПК України містить указівку на те, що особа може бути притягнута до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення за умови наявності в її діянні (дії або бездіяльності) вини, крім випадків, передбачених ПК України, тобто контролюючий орган має довести, що платник податків мав на меті саме отримання податкової вигоди.

Відтак – потім після того вина є обов'язковою умовою для притягнення до відповідальності лише під час вчинення умисних податкових правопорушень, у тому числі:

1) нарахування податку податковими органами за результатами перевірки внаслідок умисного вчинення платником податків певних діянь;

2) умисне порушення платником податків строків сплати узгодженої суми грошового зобов'язання;

3) умисне ненарахування/несплата податків податковим агентом до або під час виплати доходу на користь нерезидента або іншого платника податків.

Аналізуючи судову практику, варто зазначити, що в податкових спорах поняття «умисл» не є поширеним. Але водночас Верховний Суд уже висловлювався з цього питання, зазначаючи, що «у випадку нез'ясування платником податків наявності повноважень у представника контрагента щодо укладення угоди, у здійсненні господарської операції та оформленні первинних документів така поведінка може свідчити про наявність умислу на безпідставне одержання податкової вигоди та тягнути за собою ризик настання негативних наслідків для такого платника» [4].

Отже, недотримання платником принципу належної обачності, не лише доводитиме його вину, а й може свідчити про наявність умислу в його діяннях.

Підсумовуючи зазначене вище, можна зробити висновок, що основні засади концепції вини платника податків передбачають, що особа може

бути притягнута до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення лише за умови наявності в її діянні вини. У податковому законодавстві вина визначається як невжиття особою достатніх заходів для дотримання встановлених правил та норм, хоча в особи була можливість вжити таких заходів. Саме контролюючий орган має довести, що заходи, вжиті платником податків, не були достатніми, адже він мав на меті отримання податкової вигоди та діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності. Тому важливим аспектом залишається визначення критеріїв встановлення вини платника податків та шляхів доведення обставин, що у платника податків була можливість для виконання податкових зобов'язань, проте він не вжив всіх необхідних заходів для дотримання вимог законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 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. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text (дата звернення: 28.10.2021).

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text. (дата звернення 28.10.2021).

3. Сироїд І. Притягнення платників податків до відповідальності по-новому. URL: https://trustme.ua/prytyagnennya-platnykiv-podatkiv-do-/vidpovidalnosti-po-novomu (дата звернення: 28.10.2021).

4. Кальницька І. Вина та умисел, як умови притягнення платників податків до відповідальності. URL: https://golaw.ua/ua/insights/publication/vina-ta-umisel-yak-umovi-prityagnennya-platnikiv-podatkiv-do-vidpovidalnosti/ (дата звернення: 28.10.2021).

УДК 347.73:336.22

Ганна Коломієць,
старший викладач
кафедри фінансів імені Віктора Федосова,
ДВЗН «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ЕВОЛЮЦІЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ У КОНТЕКСТІ УЗГОДЖЕННЯ СУСПІЛЬНИХ ТА ПРИВАТНИХ ІНТЕРЕСІВ

В статті розглянуті основні етапи розвитку податкового планування. На кожному етапі розвитку визначено основні чинники впливу на суспільні та приватні інтереси. Встановлено, що взаємодія суспільних і приватних інтересів на кожному етапі розвитку планування обумовлена економіко-політичними факторами та загострюється змінами податкової системи. На основі проведеного дослідження виведена періодизація податкового планування у контексті узгодження суспільних та приватних інтересів.

Ключові слова: *податкове планування, узгодження інтересів, еволюція податкових відносин, суспільні інтереси, приватні інтереси.*

Ganna Kolomiiets,
Senior Lecturer
Department of Finance
named after Victor Fedosov,
Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman

EVOLUTION OF TAX PLANNING IN THE CONTEXT OF HARMONIZATION OF PUBLIC AND PRIVATE INTERESTS

The main stages of tax planning development are considered in the article. At each stage of development, the main factors influencing public and private interests are identified. It is established that the interaction of public and private interests at each stage of planning is due to economic and political

factors and exacerbated by changes in the tax system. Based on the study, the periodization of tax planning in the context of reconciling public and private interests is derived.

Keywords: *tax planning, coordination of interests, evolution of tax relations, public interests, private interests.*

Актуальність теми дослідження. Одним з ключових завдань фінансової політики держави являється узгодження суспільних та приватних інтересів економічних агентів, яке досягається різними механізмами та засобами, в системі яких одну з ключових ролей відіграє оподаткування. Встановлюючи рівень податкової централізації ВВП, держава визначає як обсяги власних доходів, так і фінансові можливості юридичних і фізичних осіб. Врахування суспільних та приватних інтересів реалізується насамперед через податкове планування, як на макро-, так і на мікрорівні. При цьому на макрорівні має досягатись максимальна точність планових розрахунків податкових надходжень, оскільки будь-які прорахунки негативно позначаються стабільності публічних фінансів. На мікрорівні важливим є оптимізація податкових зобов'язань, яка на практиці швидше є мінімізацією, а то й ухиленням від оподаткування. Різність механізмів здійснення податкового планування провокує виникнення антагоністичних відносин між державою та платниками податків протягом всього існування податкових відносин. У контексті зазначеного податкове планування, як засіб узгодження суспільних та приватних інтересів потребує ґрунтовного ввчення починаючи з його витоків. Необхідність дотримання балансу податкових інтересів загалом і податковому плануванні зокрема і зумовлює актуальність досліджуваної теми.

Метою дослідження є періодизація податкового планування, встановлення основних історичних причин виникнення антагоністичних інтересів протягом податкових відносин та можливості їх узгодження в процесі податкового планування.

Дослідження проводилося за допомогою методів: історичного метода – для з'ясування ставлення економістів та науковців до податкового планування та їх діалектичного взаємозв'язку із антагоністичними інтересами суб'єктів податкових відносин; метода логічного моделювання і конструювання для класифікації соціально-економічних факторів, які впливають на суспільні та приватні інтерес в

процесі податкового планування; метода аналогії і порівняння – при дослідженні проблем податкового планування і, ухилення від сплати податків, планування і організації формування доходів бюджету в Україні та інших країнах.

Виклад матеріалу. Розкриття історичного аспекту формування сучасного розуміння процесу податкового планування дає можливість зробити обґрунтовані висновки про тенденції розвитку процесу у майбутньому та механізми його вдосконалення.

Розвиток податкового планування, а подекуди і податкової мінімізації, тісно пов'язаний з розвитком податкової системи, з особливостями розвитку вітчизняної та світової економіки. Дослідження історичних аспектів дає змогу, спираючись на ряд історичних фактів, вивести періодизацію та простежити розвиток податкового планування. Особливе значення історико-фінансових досліджень було підкреслено видатним вітчизняним вченим М. І. Мітіліно: «Щоб розуміти сучасне, треба знати минуле» [1, с. 43]. Багато сучасних науковців звертається до ретроспективного аналізу податкових відносин: В. Андрущенко, М. Васильєва, О. Зварич, В. Мельник, Н. Нечай, В. Павленко, А. Соколовська, О. Тимченко, Ф. Ярошенко та інші. Багатьма вченими відмічається, що розвиток податкового планування в України бере свої витоки з розвитку планування в Російській імперії на перших етапах і характерний для багатьох країн. Але етап становлення податкового планування в Україні з періоду незалежності представляє окремий інтерес для нашого дослідження і потребує детального аналізу.

Етап 1991–1997рр. Вихід з СРСР та відокремлення України як незалежної самостійної держави дало можливість для поступового переходу економіки до ринкових відносин та відкрило широкі можливості для розвитку теорії оподатковування. Законодавчим підґрунтям для цього стало прийняття Закону України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 № 1251-12 який визначав понятійний апарат податкових відносин. Подальші редакції закону відображали реалії податкової системи, існуючі на той момент в Україні. Але наслідки централізованого господарювання тривалий час відображалися на макро- плануванні і податковій системі, що не давало можливості розвинутися мікро-податковому плануванню. Загальною характеристикою етапу є максимізація податкових ставок. Так ПДВ справлявся в розмірі 28 % (згодом 20%) і обчислювався як податок з обороту, податок на дохід

змінився податком на прибуток юридичних осіб за ставкою 30%, загальна кількість податків сягнула 20. Значно посилився податковий тиск, впали доходи юридичних осіб та заробітні плати фізичних осіб. Так податкова система етапу становлення була наділена рядом значних недоліків, які, в результаті, спонукали створення в Україні моделі державно- монополістичного капіталізму, втручання держави в економічне життя й адміністративно-директивний контроль за пересічними громадянами [2, с. 87].

Період 1997р. – 2010р. Характерними ознаками цього етапу став пошук оптимальної системи оподаткування: зміна ставок ПДВ (28 %, 20 %, 28 %, 20 %); часта зміна об'єкта прибуткового оподаткування юридичних осіб (прибуток – дохід – прибуток); внесення змін в нормативні акти щодо оподаткування; зміна переліку основних податків; застосування великої кількості податків з невисокими ставками. Всі ці зміни не дають високого податкового доходу але переобтяжують населення і створють гальмівний ефект в розвитку національного господарства [3, с. 130]. В 1997 р. при проведенні реформування бухгалтерського обліку відбулося розмежування фінансового та податкового обліку, що стало одним із принципів зміни ідеології бухгалтерського обліку та виокремило систему податкового планування на рівні суб'єкта господарювання із фінансового рахівництва як елементу фінансового менеджменту. В цей період податки стали використовуватися як інструмент економічного і навіть фізичного тиску на громадян та контролю за підприємцями. Підприємців позбавили стимулів розвивати бізнес. Внаслідок цього Україна з економічно розвинутої держави перетворилася на відсталу, перманентно кризову країну.

Законодавчим підґрунтям для розвитку податкового планування стають нормативні акти в яких прописані можливості для суб'єкта господарювання щодо корпоративного податкового планування. Так, один за одним були прийняті нормативи, надаючи можливість суб'єкту господарювання, шляхом фіксування своїх намірів обліковою політикою, обирати систему оподаткування або зменшувати базу оподаткування іншими шляхами: Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 № 168/97-ВР зі змінами та доповненнями, який набрав чинності з 01.10.1997, Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 № 334/94-ВР в редакції Закону України від 22.05.1997 №283/97-ВР із змінами і доповненнями, Указ Президента України «Про деякі зміни в оподаткуванні» від 07.08.1998 № 857/98 зі

змінами і доповненнями, який набрав чинності з 01.10.1998, Указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, суб'єктів малого підприємництва» зі змінами, внесеними Указом Президента України від 28.06.1999 № 746/99, Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 № 2181-III в статті 14 передбачає можливість користування підприємствами простими і доступними пільгами. Загальною характеристикою періоду є перехід до визнання і спроби зменшення податкового тягаря на суб'єкта господарювання як інструмента узгодження інтересів.

Початком сучасного етапу розвитку податкового планування можна вважати період з 2011 року з моменту прогресивного реформування податкової та бюджетної систем, прийняттям Податкового кодексу України. Податкова реформа в Україні була покликана реалізувати два основні завдання: по-перше, створення сприятливого фіскального клімату для бізнесу та інвестицій, виведення в правове поле тінізованих фінансових ресурсів; по-друге, збільшення доходів бюджету в умовах значного дефіциту та прогресуючого розбалансування державних фінансів [4]. Власне, це ті головні питання, які неможливо було вирішити в рамках старого заплутаного податкового законодавства і на виконання яких, спрямована податкова реформа. Нажаль, Податковий кодекс стає не настільки ліберальний до суб'єктів господарювання на відміну від попередніх нормативних актів які слугували стимуляторами розвитку виробництва та можливості формування податкового планування на мікрорівні. Підприємства змушені мінімізувати податки, тінізація економіки зростає.

Виконання Програми економічних реформ [5] в стислі строки дало можливість: скоротити кількість податків і зборів з 29 загальнодержавних до 18 та з 14 місцевих до 5; знизити ставки основних бюджетоутворюючих податків (у 2014 р. заплановано зниження ставки ПДВ до 17 %, а поступове зниження ставки податку на прибуток – до 16 %); скорочення кількості контролюючих органів (Податковим кодексом України визначено, що контролюючими органами є лише органи митної та податкової служби, які було об'єднано у 2013 р., а органами стягнення – виключно органи податкової служби); зменшення тривалості

податкових перевірок; запровадження комплексу податкових пільг за основними бюджетоутворюючими податками; впровадження компромісного варіанту спрощеної системи оподаткування; запровадження механізму автоматичного відшкодування ПДВ; спрощення процедури адміністративного оскарження рішень податкової служби; поступове узгодження податкового і бухгалтерського обліку (особливо в питанні нарахування податку на прибуток). Останні зміни надали можливості, з однієї сторони, для всебічного та швидкого розвитку податкового планування на мікрорівні і, з іншого боку, для розвитку розмиванням податкової бази і виведенням прибутку з-під оподаткування.

Впровадження прогресивних податкових реформ, які дали можливість розвитку податкового планування за рахунок спрощення обчислення та справляння податків, стимулювало значне зростання доходів державного бюджету з першого ж року реформування. Рівень фіскальних надходжень за результатами 2011 р. зріс на 56,7 % порівняно із 2010 р. (у порівняльних умовах без урахування рентних платежів, що були віднесені до податкових Податковим кодексом – на 73,6 млрд грн або 44,1 %). Зменшення податкового тиску призвело до зменшення рівня тіньової економіки і обумовило зростання обсягів запланованих та фактичних надходжень до державного бюджету України

28 грудня 2014 року прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи), що стає початком нового етапу розвитку податкової системи в Україні. По факту Законом були проведені наступні зміни: скорочення кількості загальнодержавних податків і зборів до 7, місцевих податків і зборів – до 4 (до загальнодержавних податків віднесено податок на прибуток підприємств, ПДФО, ПДВ, акцизний податок, екологічний податок, рентну плату та мито, а до місцевих податків – податок на майно та єдиний податок, крім того, пропонується тимчасово залишити ще кілька зборів, включаючи військовий збір, який буде стягуватися з усіх без виключення доходів, що підпадають під оподаткування ПДФО). Крім цього, передбачається, обмеження на перевірки у 2015 та 2016 роках суб'єктів господарювання з обсягом доходу до 20 000 000 грн за попередній календарний рік. Передбачаються зміни щодо розрахунку податку на прибуток: розрахунок об'єкта оподаткування відбувається на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на

різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, щодо амортизації необоротних активів, резервів (забезпечень) та фінансових операцій. Визначальним стає запровадження гармонізації бухгалтерського і податкового обліку. При цьому вони «гармонізуються» по особливим правилам, передбаченим розділом 3 Податкового кодексу України. Наслідком такої «гармонізації» стає надання можливості податківцям контролювати правильність ведення бухгалтерського обліку на підприємствах і, відповідно, втручатися в процедуру податкового планування суб'єкта господарювання. Тобто, виникає чергова конфронтація інтересів економічних агентів. Але часта зміна законодавства в рамках податкових реформ, спроба відстроїти податкове планування на макрорівні призвели до збільшення тінізації і застосування оптимізаційних практик (ухилення та уникнення) в податковому плануванні на мікрорівні.

За оцінкою фахівців ОЕСР щорічні втрати світової економіки від розмивання податкової бази, агресивного податкового планування [6] і виведення прибутку з-під оподаткування у $100–240 млрд, або 4–10 % загальносвітових податкових зборів. За прогнозами ОЕСР в Україні ця частка може бути ще вище. З урахуванням негативних тенденцій в економіці з 2017 року Україна імплементує мінімальний план дій ОЕСР щодо боротьби з розмиванням податкової бази і виведенням прибутку з-під оподаткування (BEPS) [7]. В заходах BEPS підкреслюється незмінна важливість роботи зі шкідливими податковими практиками з розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування, перегляд обсягу пільг та їх застосувань. Прийнята Дорожня карта реформ у відповідності до заходів BEPS призводить до посилення контролю за податковим плануванням на мікрорівні та недопущення оптимізації в податковому плануванні. Що, в свою чергу, знову породжує конфлікт суспільних та приватних інтересів.

У відповідності до прийнятої Дорожньої карти реформ на 2019–2023 роки Міністерство фінансів України створює більш ефективні механізми для справляння податків та виходить на шлях боротьби з безпідставним користуванням податковими пільгами шляхом прийняття змін до Податкового кодексу України (Законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» № 5600). Основною метою якого зазначено: забезпечити збалансованість

надходжень до державного бюджету України; ліквідувати необґрунтовані податкові пільги, преференції певним бізнесам, які по своїй суті, є узаконеними схемами ухилення від сплати податків; вирівняти конкурентні умови.

Таким чином, кожний етап розвитку податкового планування в Україні передбачає виникнення конфлікту суспільних і приватних інтересів, які потребують подальшого узгодження або компромісу.

Висновок. В результаті вивчення історичних аспектів оподатковування виявлена можливість застосування податкового планування та його існування на різних етапах еволюції податкової системи. Причому варто зробити висновок, що чим складніша податкова система і чим більшу диференціацію ставок, об'єктів оподатковування, пільг і інших елементів оподатковування вона припускає, тим більше існує можливостей для податкового планування. Слід зазначити, що в історичному аспекті у податкового планування навряд чи є межі і з розвитком податкової системи, вдосконаленням механізмів оподаткування, поділом податків на прямі і непрямі загострюються суперечності податкових відносин, зростає рівень податкового тягаря на платника, який спонукає його до пошуку альтернативних методів податкового планування. Це, в свою чергу, потребує реалізації заходів державного регулювання та податкового планування з урахуванням принципів узгодження та збалансування суспільних та приватних інтересів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мітіліно М. І. Елементи фінансової науки. Київ: Державне видавництво України, 1926. 206 с.

2. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. 362 с.

3. Ткаченко В. А. Історія становлення та розвитку податкової системи України. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2013№ 2 (22). С. 128–133

4. Пояснювальна записка до проекту Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо створення умов для детенізації економіки та створення сприятливого інвестиційного клімату)" від 13.05.2014 № 4855. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GG3QV00A.html

5. Програма економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» від 02.06.2010 / Комітет з економічних реформ при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf.

6. Dourado Ana Paula. Aggressive Tax Planning in EU Law and in the Light of BEPS: The EC Recommendation on Aggressive Tax Planning and BEPS Actions 2 and 6 (January 1, 2015). Intertax volume 43 issue 1 pp. 42–57 2015, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3370307

7. МФУ. Рекомендації з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua(1).pdf

УДК 336.025

Олександр Колосов,
аспірант кафедри кримінального процесу
та криміналістики,
Університет ДФС України

РЕФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ: ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ

У даній публікації досліджено питання впровадження в національній податковій сфері одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів у контексті євроінтеграційних процесів в Україні.

Проаналізовано нормативно-правову базу щодо досліджуваного питання. Визначено поняття, мету, об`єкти одноразового (спеціального) добровільного декларування, перелік та обсяг активів, джерела набуття яких у разі невикористання фізичною особою права на подання добровільної декларації, вважаються такими, з яких повністю сплачено податки і збори відповідно до податкового законодавства, перелік осіб (декларантів), які можуть скористатися правом одноразового (спеціального) добровільного декларування, також визначено перелік осіб, які не можуть бути декларантами, визначено ставки збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування.

Також проаналізовано спірні питання, які виникають у зв`язку з впровадженням одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів в Україні та шляхи вирішення відповідних проблем.

Ключові слова: *податкова амністія, декларування, активи, реформування.*

Oleksandr Kolosov,
graduate student,
department of criminal procedure and forensic science
University of the SFS of Ukraine

FISCAL POLICY REFORM IN UKRAINE IN THE CONTEXT OF EUROINTEGRATION PROCESSES: TAX AMNESTY

This publication examines the implementation of a one-time (special) voluntary declaration by individuals of their assets in the national tax sphere in the context of eurointegration processes in Ukraine.

Legal framework on the issue is analysed. The concepts, goals, objects of one-time (special) voluntary declaration, the list and volume of assets, the sources of acquisition of which in case of non-use by an individual of the right to submit a voluntary declaration, are considered to be those from which taxes and fees have been paid in full in accordance with tax legislation, the list of persons (declarants) who can use the right of a one-time (special) voluntary declaration, a list of persons who cannot be declarants and also the rates of collection for a one-time (special) voluntary declaration have been determined.

Also, the controversial issues arising in connection with the introduction of a one-time (special) voluntary declaration by individuals of their assets in Ukraine and the ways of solving the corresponding problems are analysed.

Keywords: *tax amnesty, declaration, assets, reform.*

Актуальність: На сьогоднішній день питання реформування фіскальної політики в Україні в умовах євроінтеграційних процесів є вкрай нагальним. Євроінтеграція залишається головним пріоритетом у сфері зовнішньополітичної діяльності України, що у свою чергу зумовлює відповідні зміни та зрушення у внутрішній політиці нашої держави.

Правовою основою відносин між Україною та ЄС є Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 [1] ратифіковану Законом України «Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» № 1678-VII від 16.09.2014 (надалі – «Угода про асоціацію») [2]. Так, відповідно до ст. 349 Угоди про

асоціацію Сторони співробітничають з метою покращення належного управління у сфері оподаткування з метою подальшого покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції.

Фіскальна політика є ключовим інструментом державного фінансового регулювання, що безпосередньо впливає на інвестиційний клімат держави. Тож для України надважливим завданням є підвищення інвестиційної привабливості, конкурентоспроможності та економічної активності держави.

Мета дослідження: характеристика впровадження у податковому законодавстві України одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів у контексті євроінтеграційних процесів в Україні та визначення шляхів вирішення визначених проблем.

Матеріали та методи: При вирішенні завдань були проаналізовані Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, наукові праці вітчизняних вчених, юридична аналітика; використовувались загальнонаукові та спеціальні методи аналізу, синтезу, порівняльно-правовий метод.

Результати та обговорення: Проблематиці даного питання присвячено роботи таких видатних вітчизняних науковців як: В. Л. Андрущенко, С. А. Буковинський, О. Д. Василик, А. С. Гальчинський, А. І. Даниленко, О. Д. Данілов, Г. В. Дмитренко, К. Г. Кейнадський, С. С. Осадець, О. І. Пилипченко, А. М. Поддєрьогін, В. В. Попова, Г. О. П'ятаченко, Т. М. Рева, М. І. Савлук, Д. М. Стеченко, В. М. Федосов, Д. М. Черваньов, В. В. Шокун та інші.

Станом на теперішній час в Україні проводиться ряд податкових реформ, серед яких важливо відзначити податкову амністію. Із набранням чинності Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» від № 1539-IX від 15.06.2021, який набрав чинності 21.07.2021 (надалі – «Закон № 1539-IX») [3] яким було визначено особливості застосування одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб (надалі також – «податкова амністія»).

Відповідно до Закону № 1539-IX одноразове (спеціальне) добровільне декларування – це особливий порядок добровільного декларування фізичною особою, визначеною пунктом 3 цього підрозділу, належних їй активів, розміщених на території України та/або за її межами, якщо такі активи фізичної особи були одержані (набуті) такою фізичною особою за рахунок доходів, що підлягали в момент їх нарахування (отримання) оподаткуванню в Україні та з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори відповідно до вимог законодавства з питань оподаткування та/або міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце до 1 січня 2021 року. Одноразове (спеціальне) добровільне декларування проводиться з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року (далі – період одноразового (спеціального) добровільного декларування) та передбачає сплату збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування в порядку, строки і розмірах, встановлених цим Кодексом, та виконання інших умов, визначених цим підрозділом [3].

Податкова амністія має на меті дві цілі: перша – привернути повернення грошових коштів до бюджету України; друга – дати можливість населенню обнулитися перед наступним етапом контролю доходів через непрямі методи [4].Основна цільова аудиторія податкової амністії – підприємці (ФОПи та самозайняті особи), які у минулому занижували розмір податкових зобов'язань, ухилялися від сплати ЄСВ або ж бізнесмени, які взагалі працювали без державної реєстрації [5].

Відповідно до Закону № 1539-IX об'єктами одноразового (спеціального) добровільного декларування можуть бути визначені підпунктами 14.1.280 і 14.1.281 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України активи фізичної особи, що належать декларанту на праві власності (в тому числі на праві спільної часткової або на праві спільної сумісної власності) і знаходяться (зареєстровані, перебувають в обігу, є на обліку тощо) на території України та/або за її межами станом на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації, у тому числі, але не виключно:

а) валютні цінності (банківські метали, крім тих, що не розміщені на рахунках, національна валюта (гривня) та іноземна валюта, крім коштів у

готівковій формі, та права грошової вимоги (у тому числі депозит (вклад), кошти, позичені третім особам за договором позики), оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до іншої фізичної особи;

б) нерухоме майно (земельні ділянки, об'єкти житлової і нежитлової нерухомості).

Законом №1539-IX визначено перелік та обсяг активів, джерела набуття яких у разі невикористання фізичною особою права на подання добровільної декларації, вважаються такими, з яких повністю сплачено податки і збори відповідно до податкового законодавства, зокрема, в частині визначення вартості нерухомого майна. Серед таких активів:

– квартири загальною площею, яка не перевищує 120 кв. м., або майнові права на таку квартиру;

– житлові будинки загальною площею, яка не перевищує 240 кв. м., або недобудовані будинки такої ж площі (за умови наявності права власності на земельну ділянку);

– нежитлові будівлі некомерційного призначення або недобудовані житлові будівлі некомерційного призначення площею до 60 кв.м.;

– земельні ділянки, розмір яких не перевищує норми безоплатної передачі, визначених Земельним кодексом України;

– один транспортний засіб особистого некомерційного використання, за винятком транспортного засобу, призначеного для перевезення 10 і більше осіб, легкового автомобіля з об'ємом двигуна не менше 3 тис. куб. см або середньоринковою вартістю понад 375 розмірів мінімальної зарплати, мотоцикла з об'ємом двигуна більше 800 куб. см, літака, гелікоптера, яхти і катера, право власності на який було зареєстровано на момент декларування;

- інші активи, сумарна вартість яких не перевищує 400 тис. грн. [6].

Законом №1539-IX визначено перелік осіб (декларантів), які можуть скористатися правом одноразового (спеціального) добровільного декларування, а саме фізичні особи – резиденти, у тому числі самозайняті особи, а також фізичні особи, які не є резидентами України, але які були резидентами на момент отримання (набуття) об'єктів декларування чи на момент нарахування (отримання) доходів, за рахунок яких були отримані (набуті) об'єкти декларування, і які відповідно до Податкового кодексу України є чи були платниками податків. Також Законом № 1539-IX

передбачено перелік осіб, які не можуть бути декларантами, до яких відносяться:

1) особи, які станом на дату початку періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування є малолітніми/неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб (у тому числі батьків) та/або держави, або є особами, дієздатність яких обмежена і над такими особами встановлена опіка/піклування;

2) особи, які за будь-який рік, починаючи з 1 січня 2005 року, подавали або мають подавати декларації відповідно до законів, що визначають чи визначали правові та організаційні засади у сфері запобігання корупції (крім тих, які претендували або претендують на зайняття посад, перебування на яких вимагає чи вимагало від особи подання відповідної декларації, та не були призначені або обрані на відповідні посади);

3) особи, стосовно яких з боку України застосовані спеціальні економічні та інші обмежувальні заходи (санкції) відповідно до Закону України «Про санкції».

Щодо ставок збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, варто зауважити, що:

– грошові кошти можна розмістити на спеціальному банківському рахунку в українському банку і ставка збору в цьому випадку складе – 5 % (якщо кошти залишаться на рахунках за кордоном або на інших рахунках декларанта – ставка збору становитиме 9 % (або 7 %, якщо декларація подана до 1 березня 2022 року);

– українські активи, а також ті, які переведені в Україну для цілей декларування можна амністувати під 5 %. З зарубіжних активів слід заплатити одноразовий збір у розмірі 9 % (7 % для декларацій, поданих до 1 березня 2022). Ставка може бути зменшена до 2,5 %, якщо до подачі декларації декларант придбає на всю суму декларованих коштів держ.облігації з терміном обігу більше 1 року без права дострокового погашення. Одноразовий збір необхідно сплатити одним платежем протягом 30 календарних днів з дати подання декларації або в розстрочку протягом 3х років трьома рівними платежами. В цьому випадку ставка складе 6 %, 11,5 % (9,5 %) і 3 % відповідно [4].

Таким чином, варто зробити висновок, що запровадження в Україні одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними

особами належних їм активів є позитивними новаціями в національній податковій сфері. Проте, деякі питання стосовно даної податкової реформи залишаються спірними. А саме: 1) проблема перевірки джерел походження задекларованих активів, оскільки українські банки здійснюють перевірку джерел походження коштів, відповідно декларанти повинні у даному відношенні доводити банкам легальне походження коштів; 2) проблема гарантій повернення задекларованих коштів, розміщених на спеціальному рахунку в банку для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів.

Отже, пропонуються наступні шляхи вирішення обох вищезазначених проблем:

1) чітке закріплення у податковому законодавстві механізму перевірки задекларованих фізичними особами належних їм активів;

2) визначення у податковому законодавстві гарантій повернення задекларованих коштів, розміщених на спеціальному рахунку в банку для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. Угода від 27.06.2014 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 20.10.2021).

2. Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. Закон України № 1678-VII від 16.09.2014 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1678-18#Text (дата звернення: 20.10.2021).

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету. Закон України від № 1539-IX від 15.06.2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text (дата звернення: 20.10.2021).

4. Аналіз Закону про податкову амністію. Ліга Закон: веб-сайт. URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/205829_shcho-potrbno-znati-pro-podatkovu-amnstyu-v-ukran-klyuchov-pitannya--vdpovd (дата звернення: 21.10.2021).

5. Податкова амністія стартувала з 1 вересня: кого це стосується, які є ризики для декларантів та питання без відповідей. Економічна правда: веб-сайт. URL: https://www.epravda.com.ua/publications/2021/09/1/677371/ (дата звернення: 22.10.2021).

6. Податкова амністія: ДПС пояснює, які активи можуть бути задекларовані. Вісник Офіційно про податки: веб-сайт. URL: http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100026071-podatkova-amnistiya-dps-poyasnyuye-yaki-aktivi-mozhut-buti-zadeklarovani (дата звернення: 24.10.2021).

УДК 336.02

Тетяна Кощук,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник відділу розвитку податкового та митного аудиту НДІ фіскальної політики, Університет ДФС України

ПОЛІТИКА ПІДВИЩЕННЯ АКЦИЗНОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА СИГАРЕТИ В УКРАЇНІ

Розкрито питання удосконалення акцизного оподаткування сигарет в Україні з урахуванням досвіду країн ЄС. Обґрунтовано, що заходи акцизної політики України мають бути спрямовані на перегляд чинного графіку підвищення ставок акцизу на сигарети шляхом уповільнення темпів зростання податкового навантаження.

***Ключові слова**: тютюнові вироби, сигарети, акцизний податок.*

Tetiana Koshchuk,
PhD in Economics, Senior Researcher of the Department of Tax and Customs Audit Development of the Fiscal Policy Research Institute, University of SFS of Ukraine

POLICY OF INCREASING EXCISE BURDEN ON CIGARETTES IN UKRAINE

The paper analyses the ways to improve cigarettes excise taxation in Ukraine considering a respective EU Member States experience. It is substantiated that the steps with regard to the excise policy of Ukraine should be aimed at revision of the existing plan of increasing excise duty rates on cigarettes by slowing down the growth of tax burden.

***Keywords**: tobacco products, cigarettes, excise duty.*

Актуальність. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» № 2245-VIII від

07.12.2017 регламентовано значне щорічне зростання ставки акцизного податку на сигарети до 2025 р. (на 30 % у 2018 р. та з темпом 20 % надалі) з метою досягнення мінімальним акцизним податковим зобов'язанням на таку продукцію рівня, еквівалентного 90 євро. Це мінімальний розмір акцизу на сигарети, визначений пп. 2 ст. 10 Директиви Ради 2011/64/ЄС Про структуру і ставки акцизів, що застосовуються до тютюнових виробів (кодифікація) від 21.06.2011 [1]. Необхідно з'ясувати, чи ефективним є таке підвищення рівня акцизного навантаження в Україні стосовно забезпечення зростання доходів державного бюджету.

Мета дослідження – розробити рекомендації щодо політики підвищення ставок акцизного податку на сигарети в Україні.

Матеріали та методи. Важливо із використанням методу компаративного аналізу порівняти темпи і фіскальні наслідки підвищення акцизного навантаження на сигарети в Україні та країнах ЄС.

Результати та обговорення. У 2021 р. в Україні акцизний податок на сигарети продовжив своє щорічне зростання на 20 %, а відповідні надходження до державного бюджету не те що не збільшилися взагалі, а й впали аж на 7,1 %. У зв'язку із цим постає питання: з чим пов'язаний такий ефект в умовах підвищення ставок оподаткування?

Для відповіді на нього наведемо кілька фактів. Як відомо, акцизний податок сплачується з вироблених в Україні та імпортованих тютюнових виробів. Це так звані внутрішній та зовнішній тютюнові акцизи. При цьому практично весь обсяг надходжень внутрішнього тютюнового акцизу формується за рахунок акцизного податку на сигарети.

За даними Державної казначейської служби України, якщо за перше півріччя 2020 р. до державного бюджету надійшло 23,39 млрд грн [2] акцизного податку з вироблених в Україні тютюнових виробів, то за перше півріччя 2021 р. цей показник склав лише 21,74 млрд грн [3]. Тобто незважаючи на підвищення ставки акцизного податку на сигарети на 20 %, надходження відповідного акцизу зменшилися на 1,65 млрд грн.

Очевидно, що така невтішна динаміка зумовлена у першу чергу стрімким зростанням рівня незаконної торгівлі тютюновими виробами. Дані Kantar TNS свідчать про те, що частка нелегального ринку цієї продукції збільшилася з 1,1 % у 2016 р. до 15,9 % у травні 2021 р. За умови, якщо остання з наведених цифр залишиться незмінною, то за рік лише втрати непрямих податків (акциз та ПДВ) сягнуть майже 13,2 млрд грн [4]. Але, на жаль, дедалі частіше ми читаємо інформаційні повідомлення

контролюючих органів, які дають підстави очікувати нового зростання обсягів незаконної торгівлі сигаретами, а отже, ще більш песимістичного сценарію для державного бюджету.

Інші статичні дані для порівняння: за перше півріччя 2021 р. було заплановано зібрати 25,16 млрд грн внутрішнього тютюнового акцизу, а фактично до бюджету надійшло на 3,42 млрд менше. Це означає, що за 6 місяців цього року план надходжень акцизу на сигарети було недовиконано на 13,59%.

План надходжень акцизного податку з вироблених в Україні тютюнових виробів на 2021 р. – 56,76 млрд грн [3]. Проте є сумніви у тому, що фактичні надходження акцизу на сигарети цьогоріч досягнуть хоча б рівня минулорічного показника – 52,42 млрд грн [5].

То чого ми досягаємо, підвищуючи щороку акцизи на 20%: зростання доходів державного бюджету чи створення сприятливих умов для незаконної торгівлі тютюновими виробами?

З огляду на описану ситуацію з динамікою надходжень акцизного податку із вироблених в Україні тютюнових виробів важливо з'ясувати, як швидко зростало мінімальне акцизне зобов'язання на сигарети у країнах ЄС перед тим, як воно досягло мінімального цільового показника, встановленого пп. 2 ст. 10 Директиви Ради 2011/64/ЄС, 90 євро за тис шт.

Оскільки підвищення зазначеного мінімального для ЄС акцизу для сигарет із 64 до 90 євро відбулося у 2014 р., а відповідна норма стала частиною спільного європейського законодавства у 2011 р. з ухваленням Директиви Ради 2011/64/ЄС (із винятками для Болгарії, Греції, Естонії, Латвії, Литви, Польщі, Румунії та Угорщини, що мали змогу досягти порогу 90 євро до початку 2018 р.) [1], важливо проаналізувати динаміку цього показника у 2012–2018 рр. у постсоціалістичних країнах ЄС (табл.).

Якщо у 2012 р. в аналізованих одинадцяти країнах мінімальний акциз досягнув 90 євро за 1 000 сигарет лише у Словенії, то у 2014 р. таких країн стало чотири – до лідера приєдналася Естонія, Польща, Словаччина (незважаючи те, що для Естонії та Польщі діяв перехідний період). У 2016 р. мінімальне акцизне навантаження навіть дещо перевищило зазначений рівень також у Латвії, Румунії та Чехії. Аутсайдерами в досягненні цього гармонізованого стандарту виявилися Болгарія, Литва, Угорщина і Хорватія, які здійснювали необхідне посилення фіскальної ролі оподаткування сигарет у максимально допустимі строки. У 2018 р. в Естонії, Латвії, Словенії та Чехії

мінімальний акциз перевищив 100 євро за 1 000 сигарет, сягнувши в середньому в постсоціалістичних країнах ЄС 99,95 євро за 1 000 сигарет.

Таблиця

Динаміка мінімального акцизу на сигарети у постсоціалістичних країнах ЄС у 2012–2018 рр.

	Країни	Розмір, євро				Темп приросту за весь період, %
		2012	2014	2016	2018	
1.	Болгарія	75,67	75,67	82,32	90,50	19,60
2.	Естонія	80,00	90,00	97,20	115,38	44,23
3.	Латвія	73,32	85,60	93,70	109,20	48,94
4.	Литва	67,19	74,14	85,00	96,00	42,94
5.	Польща	74,89	92,86	97,88	98,24	31,17
6.	Румунія	76,50	79,00	94,61	94,88	24,02
7.	Словаччина	88,50	91,00	91,00	96,50	9,04
8.	Словенія	90,00	106,00	106,00	111,00	23,33
9.	Угорщина	75,72	84,14	89,51	93,76	23,82
10.	Хорватія	н.д.	78,59	84,82	92,84	н.д.
11.	Чехія	84,41	87,73	92,74	101,17	19,86
	ЄС-11	**78,62**	**85,88**	**92,25**	**99,95**	**28,65**

Джерело: [6–9].

У 2012–2018 рр. мінімальне акцизне навантаження на ці підакцизні товари зросло найбільше у Литві (на 42,94%), Естонії (на 44,23 %) та Латвії (на 48,94 %). При цьому відповідний середній показник у ЄС-11 становив 28,65 %. Також важливо додати, що у Латвії збільшення у 2012–2016 рр. мінімального акцизу на 27,79 % супроводжувалося зростанням надходжень акцизного податку із сигарет на 27,67 %. У Литві такі темпи приросту становили 26,51 та 35,76 % відповідно, в Естонії – 21,50 і 20,23 % відповідно [10]. Це свідчить про те, що у країнах Балтії були досягнуті фіскальні цілі політики підвищення ставок акцизного податку для тютюнових виробів.

Як бачимо, темп зростання ставок акцизу на сигарети у постсоціалістичних країнах ЄС у 2012–2018 рр. був значно нижчим, ніж сьогодні в Україні, а фіскальні ефекти політики посилення акцизного навантаження в ЄС та Україні виявилися протилежними.

Висновки. Зважаючи на ситуацію зі зменшенням надходжень акцизного податку із вироблених в Україні тютюнових виробів та одночасним швидким зростанням рівня нелегальної торгівлі сигаретами в нашій державі, а також на досвід постсоціалістичних країн ЄС щодо підвищення мінімального акцизу на сигарети, можна зробити висновок про те, що відповідна ставка акцизного податку в Україні має збільшуватися не на 20% на рік до 2025 р., а значно повільніше.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про структуру і ставки акцизів, що застосовуються до тютюнових виробів (кодифікація). Директива Ради ЄС від 21червня 2011 р. (2011/64/ЄС). URL: http://www.minjust.gov.ua/45885.

2. Звітність про виконання Державного бюджету України за доходами за перше півріччя 2020 року. Державна казначейська служба України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/kvartalnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-pershe-pivrichchya-2020-roku.

3. Звітність про виконання Державного бюджету України за доходами за перше півріччя 2021 року. Державна казначейська служба України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/kvartalnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-pershe-pivrichchya-2021-roku.

4. Дослідження ринку незаконної торгівлі тютюновими виробами. Kantar. Травень 2021. URL: https://tns-ua.com/wp-content/uploads/2021/09/Kantar_AIT_May21_industry_media_ukr-part2.pdf.

5. Звітність про виконання Державного бюджету України за доходами за 2020 рік. Державна казначейська служба України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2020-rik.

6. Excise Duty Tables. Part III – Manufactured Tobacco. European Commission. 2012. URL: https://circabc.europa.eu/sd/a/f0f5445c-c154-4524-905f-0f8c15984494/Excise_Duty_Tables%20-%20III-Tobacco_July2012_REV1.pdf.

7. Excise Duty Tables. Part III – Manufactured Tobacco. European Commission 2014. URL: https://circabc.europa.eu/sd/a/7daee41d-f33d-420e-96ac-e01020693795/III-Tobacco_July2014%20final.pdf.

8. Excise Duty Tables. Part III – Manufactured Tobacco. European Commission. 2016. URL:https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/excise_duties-part_iii_tobacco_en.pdf.

9. Excise Duty Tables. Part III – Manufactured Tobacco. European Commission. 2018.URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/rates/excise_duties-part_iii_tobacco_en.pdf.

10. Excise Duty Tables. Part III – Manufactured Tobacco (Tax receipts – Manufactured Tobacco). European Commission. 2018. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/rates/excise_duties_tobacco_en.pdf.

УДК 336.227.2.025

Вячеслав Кругляк,
старший науковий співробітник
Університету ДФС України,
заступник начальника управління –
начальник відділу
перевірок трансфертного ціноутворення
Управління трансфертного ціноутворення
Департаменту податкового аудиту
Державної податкової служби України

ВПРОВАДЖЕННЯ ТРИРІВНЕВОЇ МОДЕЛІ ДОКУМЕНТАЦІЇ З ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТОВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

Доповідь ознайомлює із впровадженням трирівневої моделі документації з трансфертного ціноутворення в Україні. Вказана модель відповідає підходу щодо документації з трансфертного ціноутворення розробленому країнами, які є учасницями OECP/G20. Така документація призначена для того щоб платники податків належним чином: враховували правила трансфертного ціноутворення; надавали податковим органам інформацію, необхідну для проведення обґрунтованої оцінки ризиків трансфертного ціноутворення; надавали податковим органам інформацію корисну для зменшення кількості суперечок та спрощення врегулювання спорів між податковими органами та платниками податків у сфері трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, розмивання бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування; податковий контроль; ризики трансфертного ціноутворення.*

Viacheslav Krugliak,
Senior Fellow
University of State Fiscal Service of Ukraine,
Deputy Head of Directorate –
Head of Transfer Pricing Inspections Unit
Directorate of Transfer Pricing of Tax Audit Department
State Tax Service of Ukraine

IMPLEMENTATION OF A THREE-LEVEL MODEL OF DOCUMENTATION ON TRANSFER PRICING ON UKRAINE

The report introduces the implementation of a three-tier transfer pricing documentation model in Ukraine. This model is consistent with the approach to transfer pricing documentation developed by countries that are members of the OECD/G20. Such documentation is intended to ensure that taxpayers properly: take into account the transfer pricing rules; provide tax authorities with the information necessary to conduct a reasonable assessment of transfer pricing risks; provide tax authorities with information useful for reducing the number of disputes and simplifying the resolution of disputes between tax authorities and taxpayers in the field of transfer pricing.

Keywords: *transfer pricing, Base erosion and Profit Shifting –* BEPS*; tax control; transfer pricing risks.*

Актуальність дослідження полягає у необхідності поглибленого вивчення питання використання істотно оновленої та розширеної структури документації з трансфертного ціноутворення (далі – ТЦ) з метою забезпечення здійснення в Україні ефективного податкового контролю за дотриманням платниками податків правил ТЦ.

Метою дослідження є ознайомлення із впровадженням трирівневої моделі документації з ТЦ в Україні в рамках виконання нашою державою Кроку 13 Плану ОЕСР/G20 з протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (BEPS).

При здійсненні дослідження вивчено, проаналізовано та порівняно відповідні рекомендаційно-методологічні документи ОЕСР та G20, вітчизняні законодавчі та інші нормативно-правові акти у сфері правил ТЦ.

ОЕСР вперше опублікувала посібник з документації в сфері ТЦ в 1995 році [1, с. 593], який містив загальні принципи, але не вказував

перелік конкретних статей, які підлягають включенню в документацію з ТЦ. Перша редакція Настанов ОЕСР щодо ТЦ для мультинаціональних підприємств (далі – МНП) та податкових адміністрації 1979 року не порушувала питання документації з ТЦ. Протягом наступних 20 років багато країн прийняли правила документування ТЦ та набули досвіду їх застосування, а окремі міжнародні організації прагнули розробити єдині стандарти документації з ТЦ. У 2015 році з метою встановлення єдиного стандарту документації з ТЦ, в рамках виконання Кроку 13 Плану ОЕСР/G20 з протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (далі – BEPS), було оновлено керівництво ОЕСР по документації з ТЦ [2]. Згідно вказаного Кроку встановлено стандартизований трирівневий підхід до документації з ТЦ та надано погоджені відповідними державами та міжнародними організаціями вказівки по впровадженню нової документації з ТЦ та правила її подання. Було запропоновано включити до документації з ТЦ: Майстер-файл, який містить загальну інформацію про групу МНП, що відноситься до всіх членів групи; Локальний файл, який конкретно стосується істотних операцій членів групи МНП, які зареєстровані у відповідній юрисдикції, а також встановленої методології ТЦ платників податків за такими операціями; Звіт в розрізі країн, що містить певну інформацію, яка стосується глобального розподілу доходів і податків по країнах за певними регіонами діяльності МНП.

У 2017 році положення вказаного Звіту ОЕСР/G20 враховано в оновлених редакціях Настанов ОЕСР щодо ТЦ для мультинаціональних підприємств та податкових адміністрації (далі – Настанови ОЕСР – 2017) [3] та Практичного керівництва ООН з ТЦ для країн, що розвиваються (далі – Керівні принципи ООН – в редакціях 2017 [4] та 2021 [5] років). Також Платформою для співробітництва в галузі оподаткування у 2021 році оприлюднено Інструментарій для надання практичної допомоги країнам, що розвиваються, з метою належного виконання ними вимог щодо ведення документації з ТЦ [6].

У 2018–2020 роках в Україні було зроблено декілька спроб привести положення вітчизняного законодавства щодо ТЦ у відповідність до положень Настанов ОЕСР – 2017, які завершилися прийняттям Закону України від 16 січня 2020 року № 466-IX (далі – Закон № 466) [7].

Враховуючи глобальність діяльності груп МНП, станом на 01.11.2021 р., 100 країн запровадили зобов’язання щодо подання звітів у

розрізі країн; 132 країни оцінюються у процесі четвертого щорічного експертного огляду щодо обміну інформацією [8].

Належна документація з ТЦ виконує декілька корисних функцій, забезпечуючи, щоб платники податків належним чином: (1) враховували правила ТЦ при встановленні цін на операції між пов'язаними підприємствами; (2) надавали податковим органам інформацію, необхідну для проведення обґрунтованої оцінки ризиків ТЦ і (3) надавали податковим органам корисну інформацію для використання при оцінці позицій платника податків з ТЦ після завершення перевірки, що сприяє уникненню багатьох суперечок і своєчасному врегулюванню спорів, що виникають в сфері ТЦ. Платник податків повинен докладати розумних зусиль для відображення в своїй документації належного аналізу ТЦ щодо істотних операцій з пов'язаними підприємствами з метою доведення добросовісних зусиль по застосуванню принципу «витягнутої руки».

Законом № 466 до Податкового кодексу України [9] введенні положення щодо подання до контролюючого органу документації з ТЦ за трирівневою моделлю, елементи якої відповідають моделі та структурі зазначеним у Розділі V «Документація» Настанов ОЕСР – 2017.

Нагадаємо, що Україна з 2017 року приєдналася до Плану протидії BEPS та глобального проєкту ОЕСР/G20 щодо протидії цьому явищу [10], до якого на сьогодні приєдналося 141 держава (юрисдикція) [11]. Впровадження трирівневої моделі документації з ТЦ є одним з кроків Мінімального стандарту Плану з протидії BEPS [12]. З 01.12.2019 Україна офіційно приєдналася до Конвенції BEPS MLI [13]. Впровадження трирівневої моделі є кроком до формування цілісної системи контролю за дотриманням принципу «витягнутої руки», яка має враховувати не тільки дотримання вказаного принципу окремим платником податків, який є учасником КО, але й складові податкового планування міжнародної групи компаній (далі – МГК), у разі приналежності таких учасників до складу групи, та забезпечувати об'єктивну оцінку повноти формування об'єкта оподаткування української компанії в контексті всієї діяльності такого учасника та діяльності групи в цілому.

Відповідно до положень п. 53 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу норми п. 39.4 ст. 39 цього кодексу щодо: подання платниками податків повідомлення про участь у МГК – вперше застосовуються у 2021 році за 2020 рік; запиту контролюючих органів до платників податків про подання глобальної документації з ТЦ (майстер-файлу) – вперше

застосовуються щодо фінансового року, який закінчується у 2021 році; подання платниками податків звіту у розрізі країн вперше застосовуються щодо фінансового року, який закінчується у 2021 році, але не раніше ніж у рік, в якому компетентними органами укладено багатосторонню угоду про автоматичний обмін міждержавними звітами (MCAA CbC). Вітчизняні контролюючі органи зможуть одержувати дані звітів в розрізі країн, які подані в інших державах (територіях), після виконання Україною всіх процедур, визначених ОЕСР для приєднання та участі у автоматичному обміні такою інформацією із іншими країнами.

Платники податків мають адаптуватися до глобальних вимог податкових правил щодо впровадження трирівневої моделі документації з ТЦ, яка відповідає вимогам сьогодення щодо більшої прозорості діяльності МГК та інших учасників, на які поширюються правила ТЦ. Запровадження трирівневої документації з ТЦ викликана потребою у розгляді діяльності відповідних категорій платників податків та оцінці ризиків ТЦ у більш глобальному контексті, що вимагає відповідного розширення відомостей документації з ТЦ.

В рамках забезпечення імплементації положень щодо трирівневої моделі документації з ТЦ у вітчизняне податкове законодавство фахівцями Міністерства фінансів України, ДПС, Офісу підтримки реформ при Мінфіні розроблено цілий ряд наказів Міністерства фінансів України (від 14.12.2020 № 764; від 31.12.2020 № 839; від 31.12.2020 № 841; від 08.02.2021 № 67; від 20.08.2021 № 478; від 20.08.2021 № 479 та від 27.08.2021 № 484.

У 2021 році вперше платники податків, які здійснювали КО, були зобов'язані до 1 жовтня 2021 року, подати повідомлення про участь у МГК. За підсумками звітної компанії, станом на 01.11.2021 до ДПС надійшло 2 325 звітів про КО, в яких платниками податків надано інформацію про КО у сумі 2,5 трлн грн за 2020 рік. У загальній кількості поданих повідомлень 62% платників податків повідомило про належність до МГК [14].

В умовах сучасного цифрового світу фінансова (податкова) інформація щодо трансграничних операцій МНП стає все більш широкою та доступнішою для компетентних органів різних держав. Інформація про діяльність структур МНП (МГК – у вітчизняній термінології) стає все більшою за обсягами та різноманітністю відомостей, що надаються платниками податків, а також більш прозорою та доступною. Вказана

тенденція надалі буде тільки зростати та посилюватись, обмін інформацією між компетентними органами різних країн – зростати та прискорюватись, а досвід практичного використання цієї інформації податковими органами – накопичуватись та удосконалюватись.

Висновки дослідження. В Україні відбуваються процеси становлення системи протидії розмиттю бази оподаткування та виведенню платниками податків прибутку, отримано в нашій країні, з-під оподаткування. Однією із складових даної системи є впровадження трирівневої моделі документації з ТЦ в рамках виконання нашою державою Кроку 13 Плану з протидії BEPS. Україною впроваджено стандартизований трирівневий підхід до документації з ТЦ. Належна документація з ТЦ виконує корисні функції. Враховуючи перехід до трирівневої моделі документації з ТЦ, збільшиться як зміст, так і обсяги інформації та відомостей, які будуть використовуватися при здійсненні податкового контролю за дотриманням платниками податків правил ТЦ. Надалі здійснення аналізу ризиків ТЦ буде стосуватися не тільки окремої КО та/або платника податків, який її здійснює, але й, у відповідних випадках, і груп МНП (або МГК), до складу яких входить платник податків – учасник КО.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Frances M. Horner, International Cooperation and Understanding: What's New About The OECD's Transfer Pricing Guidelines, 50 U. Miami L. Rev. 577 (1996). Режим доступу: https://core.ac.uk/download/pdf/214379548.pdf;

2. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 – 2015 Final Report. Режим доступу: https://www.oecd.org/tax/beps/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report-9789264241480-en.htm;

3. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (2017). Режим доступу: https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm;

4. UN Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries (2017). Режим доступу: https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-03/Manual-TP-2017.pdf;

5. UN Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries (2021). Режим доступу: https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2021-04/TP_2021_final_web%20%281%29.pdf;

6. PCT Practical Toolkit to Support the Successful Implementation by Developing Countries of Effective Transfer Pricing Documentation Requirements (2021). Режим доступу: https://www.tax-platform.org/sites/pct/files/publications/PCT_Toolkit_TP_Documentation.pdf;

7. Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text;

8. https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/;

9. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17;

10. Повідомлення Interfax-Україна від 23.11.2016. Режим доступу: https://ua.interfax.com.ua/news/general/385832.html;

11. https://www.oecd.org/tax/beps/about/;

12. https://www.mof.gov.ua/storage/files/2020_BEPS.pdf;

13. Багатостороння конвенція про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/376_001-16#n2;

14. Повідомлення ДПС України від 12.10.2021 «Результати звітної кампанії з трансфертного ціноутворення». Режим доступу: https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/510798.html.

УДК 336.227.2.025

Євген Курілов,
старший науковий співробітник
Науково-дослідного інституту
фіскальної політики
Університету ДФС України,
головний державний інспектор
Департаменту податкового аудиту
ДПС України

ВПРОВАДЖЕННЯ ДОКТРИН «ПРЕВАЛЮВАННЯ СУТНОСТІ НАД ФОРМОЮ» ТА «ДІЛОВОЇ МЕТИ» У ВІТЧИЗНЯНИХ ПРАВИЛАХ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

В доповіді проаналізовано зміни внесені до вітчизняного податкового законодавства щодо впровадження в нього таких взаємопов'язаних доктрин міжнародного податкового права як «превалювання сутності над формою» та «ділової мети». Розглянуто суть вказаних доктрин, їх зв`язок із принципами та стандартами складання фінансової звітності, фінансовим та податковим обліком, а також їх ймовірний вплив на вітчизняні правила трансфертного ціноутворення. Проаналізована існуюча в Україні практика застосування вказаних доктрин у судових справах з податкових питань. Визначено проблемні моменти їх застосування для податкового контролю за дотриманням платниками податків правил трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: *превалювання сутності над формою, ділова мета, трансфертне ціноутворення, ризики трансфертного ціноутворення.*

Yevhen Kurilov,
Senior Fellow
Research Institute of Fiscal Policy
University of State Fiscal Service of Ukraine,
Chief State Inspector of Tax Audit Department
State Tax Service of Ukraine

IMPLEMENTATION "SUBSTANCE OVER FORM" AND "BUSINESS PURPOSE" DOCTRINES IN DOMESTIC RULES OF TRANSFER PRICING

At report analyzes changes in the domestic tax legislation on the introduction of such interconnected and complementary doctrines of international tax law as "substance over form" and "business purpose". The essence of these doctrines, their relationship with the principles and standards of financial reporting, financial and tax accounting, as well as their likely impact on the domestic transfer pricing rules are considered. The analysis of the existing practice in Ukraine of the application of these doctrines in court cases on tax issues is carried out. The problematic aspects of their application for tax control over the observance of transfer pricing rules by taxpayers have been identified.

Keywords: *substance over form, business purpose, transfer pricing, risks of transfer pricing.*

Актуальність дослідження полягає у необхідності дослідження питання впливу окремих судово-практичних доктрин міжнародного податкового права («превалювання сутності над формою» та «ділова мета») на вітчизняне податкове законодавства в сфері податкового контролю за дотриманням платниками податків правил трансфертного ціноутворення (далі – ТЦ) (принципу «витягнутої руки»).

Метою дослідження є аналіз змін вітчизняних правил податкового контролю за ТЦ в частині імплементації в нього таких доктрин міжнародного податкового права як «превалювання сутності над формою» та «ділової мети», а також забезпечення їх практичного використання в Україні для підвищення ефективності державного податкового контролю за дотриманням платниками податків правил ТЦ.

З 1 січня 2019 року набрав чинності Закон України від 23 листопада 2018 року № 2628-VIII [1], яким внесено доповнення до вітчизняного податкового законодавства щодо імплементації доктрини «превалювання сутності над формою» в рамках законодавства України з ТЦ. Зокрема, внесеними до пп. 39.2.2.4 та 39.2.2.9–39.2.2.11 пп. 39.2.2 п. 39.2 ст. 39 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) [2] доповненнями закріплено принцип превалювання сутності над формою, а саме, що комерційні та/або фінансові характеристики контрольованих операцій (далі – КО) для цілей ТЦ визначаються відповідно до суті такої операції та згідно з фактичною поведінкою (фактичними діями) сторін операцій, фактичними умовами та обставинами їх проведення (функціями, які виконувалися; активами, які використовувалися; ризиками, які взяла на себе та контролювала кожна зі сторін КО).

Законом України від 16 січня 2020 року № 466-IX [3] Кодекс доповнено та посилено положеннями, за якими аналіз ризиків, які беруть на себе сторони КО, під час визначення зіставності умов операції з умовами неконтрольованих операцій здійснюється з урахуванням таких критеріїв: визначення та характеристики суттєвих економічних ризиків, які беруть на себе сторони операції на підставі укладених договорів (чи сторона, яка бере ризик, здійснює контроль за створенням та управлінням ризиком, а також має фінансову спроможність понести такий ризик та ресурси, необхідні для його покриття); визначення фактичної поведінки сторін операції у зв’язку зі здійсненням контролю за суттєвими економічними ризиками, визначення відповідності фактичної поведінки сторін операцій умовам взяття ризиків, передбачених договорами (пп. 39.2.2.5 пп. 39.2.2 п. 39.2 ст.39 Кодексу).

Запровадження таких норм надало контролюючим органам додаткові можливості на основі детального аналізу ризиків, які беруть на себе сторони КО, здійснювати перекваліфікацію здійснених господарських операцій за їх економічною сутністю та фактичною поведінкою сторін, а платнику податків – розуміння механізму оцінки проведених КО.

Отже, суть доктрини «превалювання сутності над формою» полягає у врахуванні операцій не лише з огляду на юридичну форму, а й відповідно до їх економічної сутності. І в разі невідповідності юридичної форми її економічній сутності перевага надається останній. У разі доведення невідповідності сутності операції правовій формі, за якою вона

відображена в обліку, можлива перекваліфікація операції для цілей оподаткування.

Загалом, доктрина «превалювання сутності над формою» – це підхід до кваліфікації фактів господарських операцій, при якому відповідальна посадова особа (бухгалтер), приймаючи рішення про відображення операції або події, має насамперед керуватися економічною сутністю відображуваного факту, а не його юридичним оформленням, і у разі наявності протиріч між ними надати перевагу сутності, а не формі. За цією концепцією контролюючі органи мають оцінювати рішення, прийняті платником податків щодо кваліфікації проведених господарських операцій, та їх вплив на податкові зобов'язання.

Історично привнесення в практику бухгалтерського обліку доктрини «превалювання сутності над формою» належить англо-американській обліковій школі, ідеї якої стали основою Міжнародних стандартів фінансової звітності і надалі знайшли своє відображення в принципах бухгалтерського обліку різних країн та їх внутрішньому податковому законодавстві, а також у міжнародних угодах про уникнення подвійного оподаткування доходу або капіталу. Так, у ст. 4 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV [4] до переліку основних вітчизняних принципів бухгалтерського обліку й фінансової звітності внесено принцип превалювання сутності над формою.

Верховний Суд України неодноразово зазначав, що превалювання сутності над формою як принцип бухгалтерського обліку, закріплений в Законі № 996-XIV, так само характеризує і податковий облік (постанови КАС ВС від 14.09.21 № 820/11305/15, від 31.08.21 № 420/6428/19, від 01.02.21 № 826/12509/18, від 30.11.20 № 580/3038/19, від 02.11.20 № 560/300/19, ін.) [5].

При впровадженні доктрини «превалювання сутності над формою» для ТЦ необхідно враховувати й наявні переваги та складності практичної її реалізації. Міжнародний досвід свідчить, що основними складностями практичного застосування принципу превалювання сутності є: діалектика форми та сутності (змісту); суб'єктивність; документальність обліку; декларативність, що зумовлена превалюванням податкового обліку над фінансовим обліком.

Подальшого розвитку логіки та більшої комплексності доктрині «превалювання сутності над формою» надає додаткове внесення змін та доповнень до Кодексу в частині доктрини «ділової мети».

Так, Законами України від 16 січня 2020 року № 466-IX та від 14 липня 2020 року № 786-IX [6] внесені зміни та доповнення до Кодексу в частині посилення у вітчизняному податковому законодавстві положень, пов'язаних з імплементацією доктрини «ділової мети», зокрема: деталізовано тлумачення терміну «ділова мета» для операцій здійснених з нерезидентами (пп. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 Кодексу); визначено обов'язок платника податків при підготовці та поданні документації з ТЦ надавати обґрунтування економічної доцільності й наявності ділової мети для операцій із придбання (раніше – Закон № 466 вказане зазначав тільки для операцій з придбання) (доповнено абзацом другим пп. «д» пп. 39.4.6 п. 39.6 ст. 39 Кодексу – у редакції Закону № 786); запроваджено положення щодо необхідності проведення коригувань із ТЦ (збільшення фінансових результатів), якщо контролюючим органом доведено, що умови операцій не відповідають розумній економічній причині (операції не проходять тесту «ділової мети») (пп. 39.5.4 п. 39.5 ст. 39 Кодексу) тощо.

Законом України від 17 грудня 2020 року № 1117-IX [7] у вітчизняному податковому законодавстві застосування доктрини «розумна економічна причина (ділова мета)» у пп. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, починаючи з 1 січня 2021 року, звужено до випадків доведення «обставин, що свідчать про відсутність ділової мети, у випадках, визначених пунктом 140.5 статті 140 цього Кодексу, які передбачають застосування відповідних положень статті 39 цього Кодексу». Змінені цим законом норми п. 140.5 ст. 140 Кодексу, що використовують поняття «ділова мета», наберуть чинності з 1 січня 2020 року. Фактично таке доповнення пов'язано із реалізацією рекомендацій Технічного звіту МВФ опублікованого у вересні 2020 року [8; сс. 79, 84].

Поняття «ділова мета» не є новим для вітчизняного податкового законодавства. У 2020 році термін «ділова мета» лише доповнено додатковими взаємопов'язаними положеннями, якими конкретизовано, що передбачає економічний ефект, та визначено дві умови, які слугують тестом на визнання того, що операція, здійснена з нерезидентами, не має розумної економічної причини (ділової мети), а саме:

– економічний ефект у результаті господарської діяльності, зокрема, але не виключно, передбачає приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості, а так само створення умов для цього в майбутньому;

– операція здійснена з нерезидентами, не має ділової мети, якщо: головною ціллю або однією із головних цілей операції та/або її результатом є несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподатковуваного прибутку платника податків; у зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб.

Такий перелік умов фактично є оціночним та невиключним в частині доведення економічного ефекту у результаті господарської діяльності, що дозволяє прогнозувати подальший розвиток практичних напрацювань у сфері застосування доктрини «ділової мети» в Україні, у т.ч. внаслідок подальшої судової практики з порушеного питання.

В практичній площині здійснення податкового контролю за дотриманням платниками податків правил ТЦ, цікавими можуть бути спроби контролюючого органу ув'язати такий комплексний та значною мірою суб`єктивний ризик відсутності в КО ділової мети із ризиками ТЦ в цілому. Перспективними можуть бути спроби податкових органів: визначити орієнтовний перелік ризиків ТЦ та/або ознак, що свідчать про ймовірну відсутність в КО ділової мети; скласти орієнтовний перелік питань до посадових осіб платника податків – учасника КО, який доцільно використовувати з метою встановлення наявності (відсутності) в такій операції ділової мети.

Платнику податків в документації з ТЦ доцільно обґрунтовувати, що: кожна з КО з нерезидентами передбачає приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості (створення умов для цього в майбутньому); кожна з таких операцій переслідує інші цілі (результати), крім несплати (неповної сплати) суми податків та/або зменшення обсягу оподатковуваного прибутку; у зіставних умовах він був би готовий здійснити такі операції з непов'язаними особами. Обґрунтування ділової мети має бути побудовано на документах, що відповідають та фіксують фактичну поведінку платника податків. При цьому перевірка наявності у КО ділової мети та дотримання принципу превалювання сутності над формою, зокрема, може здійснюватись в ході економічного та функціонального аналізу КО.

Висновки дослідження. Практичне застосування взаємопов'язаних доктрин міжнародного податкового права, як «превалювання сутності над формою» та «ділова мета», передбачає здійснення комплексу заходів із

документування та дослідження суб'єктивної складової КО зокрема та господарської діяльності платників податків загалом та/або міжнародної групи компаній в цілому (у разі необхідності) (стратегії, цілей; намірів та очікувань).

Платник податків має бути готовим та спроможним у власній документації з ТЦ та/або під час перевірок пояснити посадовим особам контролюючого органу отриманий економічний ефект від здійснення КО. З цією метою суттєвими є: поглиблена увага до операцій, які потенційно можуть бути визнані ризиковими для ТЦ; належне обґрунтування та документування діяльності, пов'язаної зі здійсненням КО у всіх сферах та на всіх рівнях обліку.

Поняття «ділова мета» має оціночний характер, що дозволяє прогнозувати подальший розвиток практичних напрацювань у сфері застосування доктрини «ділової мети» в Україні, у т.ч. внаслідок подальшої судової практики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України від 23 листопада 2018 року № 2628-VIII. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text;

2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17;

3. Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text;

4. Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text;

5. Електронні відомості Інформаційно-правового комплексу «ЛІГА: ЗАКОН КОРПОРАЦІЯ» ТОВ ІАЦ ЛІГА;

6. Закон України від 14 липня 2020 року № 786-IX. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/786-20#Text;

7. Закон України від 17 грудня 2020 року № 1117-IX. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1117-20#Text;

8. Технічний звіт МВФ за вересень 2020 року. Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/roberto-schatan-ta-mission-report-september2020-ukr.pdf.

УДК 336.221.4(477)

Микола Мельник,
канд. екон. наук,
доцент кафедри аудиту і економічного аналізу,
Університет ДФС України

СУЧАСНЕ ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ: НАПРЯМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ

У роботі визначено теоретичне обгрунтування напрямів та інструментів податкового регулювання, а також запропоновано класифікацію інструментів податкового регулювання економіки.

Ключові слова: *податкове регулювання, податкові ставки, податкові пільги, податковий тягар, соціальне регулювання.*

Mykola Melnyk,
PhD, assistant professor of the Department
Audit and Economic Analysis,
University of SFS of Ukraine

MODERN TAX REGULATION: DIRECTIONS AND TOOLS

The theoretical substantiation of directions and tools of tax regulation is defined in the work, and also the classification of tools of tax regulation of economy is offered.

Keywords: *Tax regulation, tax rates, tax benefits, tax burden, social regulation.*

Податкове регулювання – це сукупність заходів впливу держави на активність господарюючих суб'єктів та громадян, що застосовуються у процесі податкового перерозподілу створеного продукту з метою обмеження чи стимулювання розвитку відповідного напрямку діяльності та передбачають використання інструментів економічної і організаційно-управлінської дії.

Напрями та інструменти податкового регулювання є досить різноманітними та потребують класифікації. Наведене визначення дозволяє розрізняти економічні та організаційно-управлінські засоби

обмеження чи стимулювання розвитку через оподаткування. Виходячи з викладеного, можна запропонувати класифікацію інструментів податкового регулювання економіки (рис. 1). Вони включатимуть дві групи засобів впливу держави, що розрізняються за методом практичного використання. До економічних інструментів слід відносити податкові ставки, податкові пільги (включаючи амортизацію), механізми податкового кредиту та податкових скидок. До організаційно-управлінських – контролюючі заходи фіскальних служб, механізми застосування фінансових санкцій і штрафів. Перші використовують для впливу на соціально-економічні процеси шляхом коригування фінансово-економічних результатів господарської діяльності організацій та підприємницької і трудової діяльності індивідів. Другі в чистому вигляді являють собою форму примусу щодо виконання державного законодавства, однак їх вибіркове застосування дає побічний ефект у вигляді впливу на економічну активність платників податків.

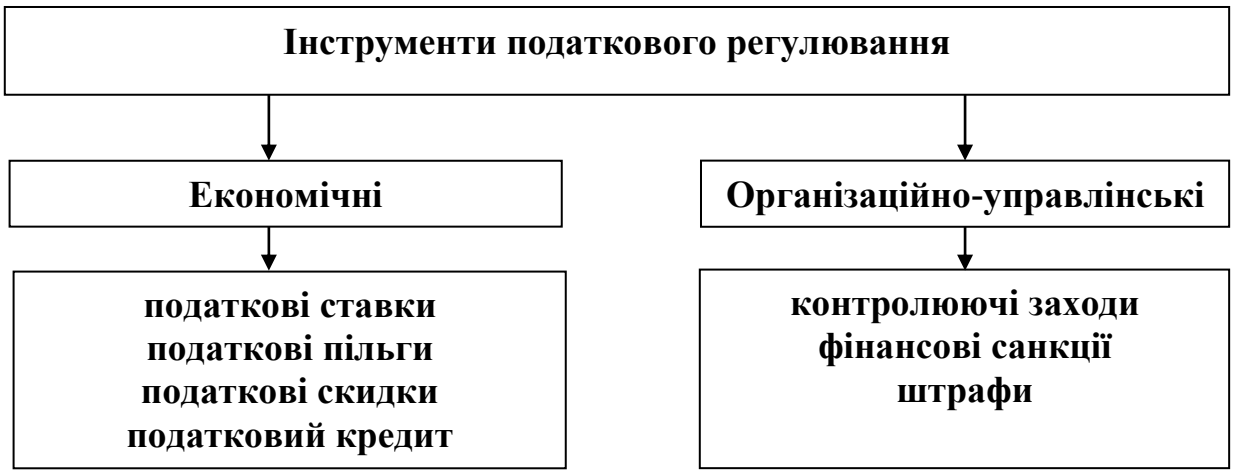


Рис. 1. Класифікація інструментів податкового регулювання соціально-економічних процесів.

Напрямки застосування податкового регулювання включають виробництво, розвиток конкуренції, споживання, доходи населення, демографічні процеси, охорону навколишнього середовища, міжнародні інтеграційні процеси, тощо. Такий обширний їх перелік пов’язаний з тим, що, представляючи волю держави, податок виявляється присутнім у будь-яких угодах, втілюється у всі сфери життя суспільства.

Вважаємо необхідним окремо звернути увагу на екологічний напрямок. Врахування проблеми екологічної безпеки у процесі податкового регулювання соціально-економічного розвитку є необхідним

тому, що, крім забезпечення природних умов існування індивідів, такий крок має своїм наслідком і стимулювання впровадження новітніх технологій. Історія світового господарства впевнено демонструє факти вищих темпів розвитку економіки саме тих країн, які не мають достатньо корисних копалин. Економічне зростання та загальні обсяги експорту більшості країн, як правило, обернено пропорційні експорту сировини. Останній означає притік іноземної валюти на внутрішній ринок та надмірне посилення національної грошової одиниці експортера, через що не сприяє структурній перебудові економіки. Відтак, довгострокові перспективи розвитку не можна пов'язувати з експлуатацією природних ресурсів. Шляхом зміни рівня податкового тягаря держава може надавати підтримку тим суб'єктам господарювання, які використовують переважно відновлювальні ресурси замість вичерпних. Здійснення зазначеного можливе на основі формування потужної підсистеми екологічних податків, ресурсних і рентних платежів.

Застосування податкового регулювання на безпосередньо економічних напрямках (виробництво, конкуренція і т.д.) потребує виокремлення двох секторів: зовнішньоекономічного та внутрішньо-економічного. У зовнішньоекономічному секторі головною метою податкового регулювання в більшості країн є захист вітчизняної економіки від негативного впливу закордонних суб'єктів та стимулювання інтеграційних процесів. З цією метою в основному використовуються механізми непрямих податків, оскільки вони широко застосовуються для оподаткування експортно-імпортних операцій.

Внутрішнє ж податкове регулювання за згаданими напрямками як правило спрямовується на забезпечення економічного зростання. Тут використовуються механізми всіх податків, однак найефективнішими є засоби стимулювання інвестиційно-інноваційного розвитку через прибуткове оподаткування юридичних осіб та стимулювання попиту через прибуткове оподаткування фізичних осіб. Тобто, в даному випадку на перший план висуваються прямі податки.

Що ж до напрямку, пов'язаного з соціальним регулюванням, то необхідно підкреслити однакову важливість як прямих, так і непрямих податків, що у сукупності забезпечують можливості впливу на доходи населення та обсяги споживання ним товарів і послуг, коригуючи рівень життя в країні. Це має особливе значення з огляду на те, що, у кінцевому рахунку, не лише від стану економіки залежать питання соціального

розвитку, а й у зворотному напрямку останні суттєво позначаються на розвитку господарства (через формування ринкового попиту).

Важливо також розрізняти податкове регулювання на макро- та мікрорівні. У застосуванні до впливу на економіку податкове макрорегулювання має на меті коригування загальноекономічних процесів в країні залежно від конкретного етапу економічного розвитку. Воно використовується для управління попитом та обсягами інвестицій, стабілізації цін та виробництва.

На мікрорівні податкове регулювання спрямовується на стимулювання розвитку приоритетних галузей економіки та застосування нових технологій, протекціювання окремих організаційно-правових форм господарювання. Тут важливо виокремлювати податкове регулювання великого і малого та середнього бізнесу. У застосуванні до великого бізнесу в основному потребують стимулювання процеси модернізації виробництва, масштабних інвестицій, впровадження наукомістких технологій та зростання продуктивності праці. Поряд з цим, активно обмежуються монополістичні прагнення. Відповідно, для малого і середнього бізнесу важливим є сприяння конкуренції та товарному насиченню ринку.

З викладеного можна зробити висновок про те, що така множинність видів і напрямків податкового регулювання пов’язана із множинністю його об’єктів. Для кожного з об’єктів визначаються специфічні мета та завдання регулювання, підбираються методи і способи досягнення мети. В залежності від успішності відповідної політики держави, методи її здійснення та мета можуть змінюватися.

При цьому ефективність функціонування податків як інструменту соціально-економічного впливу залежить від низки умов, серед яких особливе значення має відлагодженість податкової системи. Адже остання являє собою взаємопов’язану сукупність діючих умов оподаткування. Кожна її складова виступає реальним інструментом податкового регулювання. У зв’язку із зазначеним, у питанні забезпечення ефективного впливу на процеси розвитку суспільства важливим є дотримання основних принципів побудови податкової системи: стабільності; доступності; нейтральності; рівномірності податкового тиску; співвідношення рівня податкових вилучень з обсягами створеної вартості; гнучкості.

За дотримання цих принципів стає можливим податкове стимулювання підприємницької і трудової активності, адже з’являються

умови для мотивації діяльності організацій та індивідів. У свою чергу, зазначене є підґрунтям розширення доходної бази бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Буряковський В. В. та ін. Податки: Учбовий посібник. – Дніпропетровськ: Пороги, 1998.

2. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001.

3. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу. Монографія. – К.: Комп'ютерпрес, 2006.

4. Податкова система України: Підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.; за ред. В. М. Федосова. – К.: Либідь, 1994.

5. Словарь терминов рыночной экономики. В 2-х ч., ч. 2. // Сост. В. М. Лукашевский и др. – М.: «Менеджер», 1992.

УДК 336.56:336.225.673

Світлана Мовчун,
канд. екон. наук, науковий співробітник
відділу розвитку податкового та митного аудиту,
Науково-дослідний інститут фіскальної політики,
Університет ДФС України

ДО ПИТАННЯ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ПРИКЛАД ГРУЗІЇ

У цьому дослідженні акцентовано увагу на кримінальній відповідальності за уникнення від сплати податку фізичними особами та підприємцями в Грузії. З'ясовано види податкових злочинів та окреслено їхню характеристику, що дозволяє керівництву Грузії переорієнтувати свої погляди щодо наповнення державного бюджету. Проаналізовано Податковий та Кримінальний кодекси Грузії, що дало змогу виявити, поріг суми додаткового доходу, за перевищення якого підприємець підлягає кримінальній відповідальності.

Ключові слова: *платник податків, уникнення від сплати податків; непрямі методи, тіньовий бізнес, оподаткування, підприємці, держава.*

Svitlana Movchun,
Candidate of Sciences (Economics),
Researcher of the Department of Tax and Customs Audit Development,
Research Institute of Fiscal Policy,
University of the SFS of Ukraine

ON THE ISSUE OF CRIMINAL LIABILITY FOR TAX EVASION: THE EXAMPLE OF GEORGIA

This study deals with criminal liability for tax evasion of individuals and entrepreneurs in Georgia. The types of tax crimes have been clarified and their characteristics outlined, which allows the Georgian leadership to refocus its views on filling the state budget. The Tax and Criminal Codes of Georgia were analyzed, which made it possible to identify the threshold of the amount of additional income for which the entrepreneur is subject to criminal liability.

Keywords: *taxpayer, tax evasion; indirect methods, shadow business, taxation, entrepreneurs, the state.*

Актуальність. Проблема уникнення сплати податків є нагальною у світовій економіці. У кожній країні існують різні методи її вирішення, проте всім їм притаманна одна спільна ознака, що все можливо лише за умови дієвих заходів держави, а саме шляхом провадження податкової політики, в якій гармонійно поєднуються з одного боку інтереси бізнесу, а з іншого – ґарантована захищеність законодавством країни. Наразі у більшості країн, що мають перехідну економіку, держава визначає правові основи забезпечення своїх життєвих інтересів, відповідно до яких функціонує економіка країни. А учасники бізнесу, фізичні особи, виходять із своїх життєвих позицій, які, на жаль, переважно не захищені законом. Зазначене обумовлює те, що бізнес часто має неналежну податкову відповідальність завдяки різним тлумаченням нормативних актів, що призводить до процесу суперечки. У цьому контексті актуалізується питання використання дієвих методів як прямих, так і непрямих, що унеможливлюють затримку бізнесу або його закриття, а також спонукають до розв'язання суперечливих ситуацій та ухилення від сплати податків.

Мета дослідження полягає в обгрунтуванні/узагльненні нормативно-правового законодавства Грузії щодо кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків

Методи дослідження. Логічний (для викладення матеріалу); соціально-правовий (під час вивчення нормативно-заканодавчих актів Грузії та їх впливу на соціальний складову населення); структурний аналіз (з метою розкриття місця і ролі кримінальної відповідальності в системі податкового контролю).

Результати дослідження. В Грузії 90-ті роки XX сторіччя відзначаються основними змінами, що відбулися в політиці та соціальній організації країни, які призвели до перегляду пріоритетів і здійснення економічних реформ. Однак, у процесі реалізації частини реформ виникли непередбачувані результати, що мали такі негативні наслідки: перший, поява приватної форми власності слугувала причиною створення опору з одного боку між державою та інтересами суспільства, а з другого – між новими власниками, що призвело до загострення кримінальної ситуації в країні. Другий, з метою наповнення доходу державного бюджету, урядом було запропоновано запровадити використання доступу до погашення, який, на жаль, був економічно необгрунтованим і мав короткий ефект. Виявлено, що податкова діяльність, яка пов'язана з довгостроковою програмою відновлення економіки країни – неефективна. Зазначене

обумовлено тим, що під час розробки стратегії не бралося до уваги, що переважна частина державних підприємств використовує застаріле устаткування і ніяк не інноваційні технології. Що в кінцевому результаті позначалося на дефіциті коштів, особливо під час трансформаційних змін. Зазначене слугувало підгрунттям для виникнення гострого опору між підприємцями та державою. Адже держава не враховувала інтереси підприємців, а останні в свою чергу почали ухилятися від сплати податків, що призвело до більшого охоплення та зміцнення тіньової економіки в країні, де акумулювався великий капітал [1].

За таких умов «тіньовий бізнес» спонукав до виникнення податкових злочинів, тобто ухилення від сплати податків за збільшення накопиченого капіталу, табл. 1. Існування такої практики призвело з одного боку до збільшення невідповідності між громадкістю та інтересами держави, з другого – до послаблення функціонування економічного механізму суспільства, тобто втрата привабливості населення працювати офіційно та сплачувати податки. Зважаючи на зазначене діяльність державного апарату по боротьбі з корупцією виявилася неефективною й потребувала негайного реформування. Адже недонадходження податкових зборів до бюджету країни спонукало до легалізації податкових злочинів. За цих умов керівництво Грузії переорієнтувало свої погляди щодо наповнення державного бюджету у бік важливості попереднього плану надходження податків і розпочало жорстку діяльність щодо недонадходження податків.

Таблиця 1

Види податкових злочинів та їх характеристика

Вид податкового злочину	Характеристика
Створення фірм-однодніок або хибних фірм	Транзакції між рахунками здійснюються для відмивання коштів, а також ухилення від податку на прибуток
Економічна діяльність суб'єктів не відображена в бухгалтерських документах	Виникнення «чорних грошей», – фінансові доходи та витрати не відображені в бухгалтерській документації. (Наприклад, ціна на товари/послуги є однією, а за їх придбання/надання сплачується більш висока ціна). Торгівельні операції проводяться без реєстрації фізичних осіб фізичними особами-підприємцями.
Навмисні помилки у звітних і підзвітних документах	У звітній документації підприємця відображено значний збиток від фіктивних активів та їх реалізації, на що державою було надано додаткові асигнування, тобто цільові кошти використані не за призначенням, що є підгрунтям до створення хибних податкових документів.

Джерело: складено автором за [1]

Протягом певного період на законодавчому рівні Грузії було прописано покарання за будь-яке правопорушення, що слугувало для зменшення/уникнення від сплати податку, табл. 2.

Таблиця 2

Нормативно-законодавча відповідальність за уникнення від сплати податку

Види правопорушень щодо зменшення / уникнення від сплати податку	**Законодавчо-нормативна (кримінальна) відповідальність**
1. Відновлення бухгалтерської книги або іншого документа бухгалтерського обліку	До квітня 2006 року каралося позбавленням волі до 2-х років
2. Використання важелів щодо уникнення податків, серед яких: фальсифікація документів, фальсифікація, незаконна підприємницька діяльність, та ряд дій, що прописані у розділах XXVI–XXVIII Кримінального кодексу Грузії. Несплата податків	У разі коли ці дії здійснюються: а) неодноразово; б) велика кількість; в) за попередньою угодою, Передбачає позбавлення волі від 5–8 років (ст. 275, Податкового кодексу Грузії), (ст. 218 Кримінальний кодекс Грузії) Кримінальна відповідальність передбачає штраф або запобіжний захід від 3–5 років
3. З 01.02.2012 податковим злочином вважається, якщо в одній податковій декларації зазначено більше ніж 50 000 гель (на сьогодні ця сума зменшена на 25 000 гель) Додатковий дохід і сума основного податку перевищує 50 000 гель. Якщо сума зменшеного податку перевищує 100 000 гель (раніше було 75 000 гель)	Вважається кримінальним порушенням відповідно до платника податків До платника податків може застосовуватися кримінальне переслідування. Посилення розміру кримінальної відповідальності

Джерело: складено автором за [2]

Зазначимо, що сьогодні згідно зі статтею 73 Податкового кодексу Грузії «..податковий орган має право здійснювати контроль за невизначеними податковими зобов'язаннями грунтуючись на існуючих матеріалах і зважаючи на відповідні факти та обставини, використовуючи як прямі, так і непрямі методи…» Такому контролю підлягають:

а) особа, яка не здійснює бухгалтерський облік або не веде його у формі та спосіб, передбаченим законодавством Грузії;

б) бухгалтерська документація втрачається або знищена;

в) існує необгрунтоване збільшення активів особи;

г) оподатковуваний дохід особи і (або обсягу роботи і / або ціна) ціни значно змінюються в залежності від податкових періодів;

д) споживання господарської діяльності та / або особистого користування перевищує заявлений дохід. (ПКГ ст. 73) [2]

Слід зазначити, що податкове зобов'язання розраховується при використанні права, наданого законом податкового органу може перевищувати реальне зобов'язання в силу об'єктивних причин [1].

Висновки. Отже, з огляду на вище викладене зазначимо, що досвід Грузії щодо кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків є корисним для України в частині того: 1) процедура кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків фізичними особами та підприємцями повинна бути прописана на законодавчому рівні; 2) диференціація видів податкового злочину повинна здійснюватися відповідно до результатів діяльності фізичних осіб та осіб-підприємців; 3) доцільно розробити методологію застосування методів (прямих і непрямих) податкового контролю, а також розписати їхню градацію враховуючи діяльність не тільки фізичних осіб, а малого та середнього бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. გადასახადისგან თავის არიდება და სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობა. შედარებითი ანალიზი. http://ewmi-prolog.org /images/files/7302Tax_evasion_and_criminal_liability_GEO_GSMEA.pdf

2. Податковий кодекс Грузії. https://matsne.gov.ge/en/document/view/ 1043717?impose=parallelRu&fullscreen=1&publication=175

УДК 339.54

Ольга Нагорічна,
канд. пед. наук, старший науковий співробітник,
завідувач науково-дослідного відділу дослідження
питань фінансової безпеки НДІФП,
Університет ДФС України

ПІДВИЩЕННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ СПРОМОЖНОСТІ МИТНОЇ СЛУЖБИ У КОНТЕКСТІ ПРИЙНЯТТЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ СТРАТЕГІЇ

Обґрунтовано вагомість митної складової в економічній політиці країни та необхідність підвищення інституційної спроможності Держмитслужби. Розглянуто окремі стратегічні цілі затвердженої Національної економічної стратегії на період до 2030 року і бар'єри на шляху їх досягнення. Представлено в узагальненому вигляді показники комплексної оцінки діяльності митниць Держмитслужби України за ІІІ квартал 2021 року і зроблено висновок про недостатню ефективність реформування, що вказує на необхідність коригування вектору змін.

Ключові слова: *економічна стратегія, стратегічна ціль, митна політика, митниця, реформування.*

Olga Nagorichna,
Cand. Sc. (Ped.), Senior Research Fellow,
Head of the Scientific and Research Department
of research issues of financial security,
Research Institute of Fiscal Policy of
University of SFS of Ukraine

INCREASING THE INSTITUTIONAL CAPACITY OF THE CUSTOMS SERVICE IN THE CONTEXT OF ADOPTION OF THE NATIONAL ECONOMIC STRATEGY

The importance of the customs component in the economic policy of the country and the need to increase the institutional capacity of the State Customs Service are substantiated. Some strategic goals of the approved National Economic Strategy for the period up to 2030 and barriers to their achievement

are considered. The indicators of the comprehensive assessment of the customs activity of the State Customs Service of Ukraine for the third quarter of 2021 are presented in a generalized form and the conclusion about the insufficient efficiency of the reform is made, which indicates the need to adjust the vector of changes.

Keywords: *economic strategy, strategic goal, customs policy, customs, reform.*

Сучасна практика свідчить, що митна компонента економічної політики та національної безпеки стає більш вагомою, оскільки захисна та фіскальна функції митної політики прямо впливають на добробут населення і соціальне становище у країні, можливість держави виконувати взяті на себе зобов'язання через бюджетний перерозподіл державних фінансових ресурсів [1], тому належна реалізація митної справи є одним із стратегічних завдань будь-якої держави.

Незважаючи на безперервне реформування митної служби в Україні, значну міжнародну технічну допомогу, зміну її очільників, настрої суспільства та безпосередньо працівників Держмитслужби усе ще знаходяться в очікуваннях позитивних змін.

Численні дослідження науковців, зокрема І. Бережнюка, О. Гребельника, Л. Дорофеєвої, П. Пашка, В. Ченцова, В. Хоми та ін. свідчать про необхідність корегування напряму реформування митної служби, посилення безпекової складової, а також акцентують увагу на необхідності системних змін.

У 2021 році постановою Кабінету Міністрів України затверджена Національна економічна стратегія на період до 2030 року [2].

Першочерговим етапом Стратегії є формування конкурентоспроможних умов для бізнесу та інвестицій, а також відновлення довіри до державних інститутів.

Однією із стратегічних цілей за напрямом «Міжнародна економічна політика і торгівля» є модернізація прикордонної інфраструктури та забезпечення ефективного митного регулювання. Бар'єрами на шляху досягнення цієї стратегічної цілі визначено:

– нечітку структуру (постійна зміна керівництва, що гальмує процес реформи та ускладнює спілкування бізнесу з представниками митниці);

– неефективний процес митного оформлення (відсутність єдиних стандартів та вимог до встановлення, будівництва та модернізації об'єктів митної інфраструктури (зокрема пунктів пропуску);

– погіршення умов прикордонного контролю та збільшення тривалості прикордонних процедур;

– складні та відокремлені процедури оформлення у всій інфраструктурі митниці, що займають багато часу);

– значний рівень контрабанди та корупції на кордонах (відсутність дієвих механізмів контролю та покарання за нелегальне переміщення товарів через митний кордон).

Відповідно шляхами досягнення стратегічної цілі є:

– модернізація прикордонних пунктів;

– розвиток системи митного контролю та реєстру;

– покращення механізму «Єдине вікно для міжнародної торгівлі»;

– оновлення інноваційної інфраструктури;

– розвиток телекомунікацій та інформаційно-технологічних систем;

– підвищення інформаційної безпеки;

– оптимізація організаційної та функціональної структури митниці;

– приведення законодавства України у відповідність із законодавством ЄС у митній сфері.

За стратегічною ціллю 4 «Запровадження збалансованої імпортної політики з комплексною оцінкою потенційного впливу, яка стимулюватиме переважно інвестиційний, а не споживчий імпорт» передбачається оптимізація митних тарифних та нетарифних обмежень.

За стратегічною ціллю 1 «Врегулювання та забезпечення прозорості будівельної галузі та ринку нерухомості» бар'єрами на шляху досягнення є:

– переважання «чорного» ринку (висока частка продукції, завезеної з порушенням митних правил, що, в свою чергу, спотворює цінову конкуренцію на ринку);

– переважання «чорного» ринку (висока частка несертифікованої продукції, завезеної з порушенням митних правил, що, в свою чергу, спотворює цінову конкуренцію на ринку);

– неконтрольований рух товарів (відсутній взаємний контроль руху товарів з країнами – торговельними партнерами);

– тіньовий ринок (мала кількість продавців в онлайн-сегменті та на торговельних майданчиках провадять прозору економічну діяльність – торгують продукцією, що відповідає нормам законодавства та ввезена без порушення митних процедур).

Посилення боротьби з «чорним» ринком та сприяння міжнародній торгівлі планується реалізувати завдяки виконанню таких завдань:

– удосконалення процедури митного регулювання для боротьби з незаконно ввезеною продукцією;

– уніфікація та гармонізація стандартів, документації та тарифів у сфері торгівлі з міжнародними партнерами;

– забезпечення повноцінного обміну інформацією з іншими країнами і створення дієвого механізму автоматизованого зіставлення відповідних документів та митної вартості товарів, яка в них зазначена;

– запровадження комплексної національної моделі переміщення товарів через кордон на зразок системи єдиного вікна ЄС (One Stop Shop) або відповідне оновлення існуючої в Україні системи електронного адміністрування податку на додану вартість;

– обладнання «проблемних» зон кордону системою прихованого цілодобового спостереження для забезпечення швидкого реагування на порушення вимог законодавства;

– імплементація правил спільної транзитної процедури ЄС (ЄАВТ), загальноєвропейської електронної транзитної системи (NCTS) та інших сучасних технологій контролю за доставкою товарів;

– сприяння інтеграції України до глобального економічного простору, забезпечення вільного транскордонного руху товарів в електронній торгівлі та проведення комплексного експертного аналізу законодавства щодо імплементації Директиви 2000/31/ЄС про електронну комерцію.

Фактично, усі визначені цілі та бар’єри у їх досягненні обговорюються постійно протягом останнього десятиліття. При чому є реальні позитивні зрушення в окремих сегментах діяльності Держмитслужби (наприклад, NCTS), але комплексного реформування досягти не вдалося. Це підтверджують і показники комплексної оцінки діяльності митниць Держмитслужби (табл. 1).

Таблиця 1

Показники комплексної оцінки за III квартал 2021 року

№ з/п	*Назва показника*	*Цільове значення (кількість митниць)*			
		відмінно	**добре**	**задовільно**	**незадовільно**
1	2	3	4	5	6
1.	Ефективність контролю за правильністю класифікації товарів митниці Держмитслужби	6	10	3	6
2.	Ефективність контролю за застосуванням заходів тарифного регулювання при митному оформленні	7	6	7	5
3.	Виконання індикативних показників надходжень митних платежів	24	1	-	-
4.	Ефективність контролю за правильністю визначення митної вартості товарів митниць Держмитслужби	-	15	10	-
5.	Частка митних декларацій, щодо яких за результатами виконання митницями Держмитслужби визначених АСУР митних формальностей було фактично виявлено	7	9	7	2
6.	Оцінка ефективності здійснення митного огляду за ініціативи посадової особи внаслідок застосування СУР	6	4	3	12
7.	Ефективність здійснення посадовими особами митниці контролю за діяльністю митних брокерів під час оформлення товарів із застосуванням МД	-	12	-	13
8.	Тривалість здійснення митного контролю транспортних засобів на смугах руху «червоний коридор» у зонах митного контролю пунктів пропуску для автомобільного сполучення* *Дані по 12 митницях, інші – відсутні*	10	-	2	-
9.	Частка вирішених на користь митниць судами різних інстанцій справ щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності митних органів та їх посадових осіб* *Дані по 23 митницях, інші – відсутні*	4	2	10	7
10.	Частка справ про порушення митних правил, за результатами яких прийнято рішення на користь держави, від загальної кількості справ, направлених до суду* *Дані по 26 митницях*	13	-	3	10

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5	6
11.	Показник ефективності роботи митних органів за напрямом захисту прав інтелектуальної власності	2	1	1	21
12.	Система оцінювання ефективності здійснення митного аудиту: КЕБ – коефіцієнт ефективності наповнення бюджету, %	13	-	1	11
	КАЯ – коефіцієнт якості наповнення державного бюджету, %	-	-	17	8
13.	За показником «Кількість виявлених невідповідностей у товаросупровідних документах з відомостями, отриманими в результаті аналізу рентгенівських зображень (для Буковинської, Волинської, Галицької, Закарпатської та Одеської митниць Держмитслужби)»: 3 – висока ефективність, 2 – низька				

Джерело: сформовано автором за даними [3]

Дані табл. 1, зокрема наявність незадовільних показників ефективності, також підтверджують необхідність продовження системної реформи Держмитслужби.

Таким чином, визначені Національною економічною стратегією на період до 2030 року стратегічні цілі, проблемні питання (бар'єри) на шляху їх досягнення, а також завдання, спрямовані на їх реалізацію, результати діяльності митниць Держмитслужби, визначають напрями підвищення інституційної спроможності митної служби.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Удосконалення податкової системи України в контексті викликів та загроз, спричинених поширенням COVID–19: аналітична записка / за заг. ред. О. Драган, С. Брехова, О. Нагорічної; Мін-во фінансів України, Ун-т ДФС України, Наук.-дослід. ін-т фіскальної політики. Ірпінь, 2020. 96 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/handle/123456789/5593 (дата звернення: 07.11.2021).

2. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 березня 2021 р. № 179. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179 (дата звернення: 25.10.2021).

3. Показники комплексної оцінки / Державна митна служба України. URL: https://customs.gov.ua/pokazniki-kompleksnoyi-otsinki (дата звернення: 07.11.2021).

УДК 338.2

Дмитро Нікитенко,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри економіки підприємства
і міжнародного бізнесу;
Олександр Калетник,
здобувач ступеня PhD,
Національний університет водного господарства
та природокористування

СВІТОВА ПРАКТИКА ФІСКАЛЬНОГО СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

Розглядається процес та напрямки фіскального стимулювання інноваційного розвитку підприємств та наводиться відповідний зарубіжний досвід. З переліку важливих та перспективних шляхів фіскального стимулювання детальніше описуються такі: стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів конкретними податковими інструментами та стимулювання інноваційної діяльності. Зазначаються основні фіскальні інструменти, які застосовуються у провідних країнах світу для активізації процесів інноваційної сфери розвитку та виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт: відтермінування сплати податкового зобов'язання податку на прибуток для суб'єктів господарювання, податкова знижка, податковий кредит, надання податкових канікул, податковий кредит на оплату висококваліфікованих працівників, прискорена амортизація для устаткування, зниження розміру оподаткування під час процесу комерціалізації результатів науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт.

Ключові слова: *фіскальна політика, податковий кредит, інноваційна діяльність, інвестиційні податкові стимули, міжнародні стратегії податкового стимулювання.*

Dmytro Nikytenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of Business Economics and International Business;
Oleksandr Kaletnyk,
PhD student,
National University of Water and Environmental Engineering

WORLD PRACTICE OF FISCAL STIMULATION OF INNOVATIVE DEVELOPMENT OF ENTERPRISES

The article considers in detail the process and directions of fiscal stimulation of innovative development of enterprises and provides relevant foreign experience. From the list of important and perspective ways of fiscal stimulation the following are described in more detail: stimulation of investment and innovation processes by concrete tax instruments and stimulation of innovative activity. The main fiscal instruments used in the leading countries of the world to intensify the processes of innovation development and implementation of research and development work: deferral of payment of income tax liability for business entities, tax rebate, tax credit, provision tax holidays, tax credit for the payment of highly qualified employees, accelerated depreciation for equipment, reduction of taxation during the process of commercialization of research and development results.

Keywords: *fiscal policy, tax credit, innovation, investment tax incentives, international tax incentive strategies.*

У процесі здійснення економічної безпеки на таких рівнях як макро, мезо та мікро, провідну роль посідає фіскальна політика, яка спонукає не лише впровадження загальноекономічних напрямків розвитку національного господарства, а також сталий розвиток регіонів та різних бізнес-структур.

Іноземний досвід у сьогоднішніх умовах постійного динамічного розвитку світового господарства вказує на необхідність та доцільність використання певних способів фіскального впливу, які забезпечили б пришвидшення певних процесів інвестиційної сфери, певних інноваційних механізмів, приплив інтелектуального капіталу, забезпечення конкретних цілей соціальних та екологічних типів, виключаючи застосування апарату примусу. Прикладом найбільш дієвих напрямів

може слугувати впровадження системи фіскального стимулювання. Вказаний механізм, використовуючи базу інструментів податкової та бюджетної політики, дає змогу сформувати передумови для росту ключових напрямків розвитку та досягнення основних цілей та мети сталого розвитку регіонів у майбутньому.

З переліку важливих та перспективних шляхів фіскального стимулювання, які дійсно постійно використовуються зарубіжними країнами з хорошим показником розвитку фіскальної системи, є стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів конкретними податковими інструментами. Використання даних інструментів вдало об'єднуються разом з введенням процесів, які стосуються досягнення та формування сталого розвитку регіонів [3, с. 116]. До прикладу, завдяки зазначеним напрямкам можна отримати дійсно позитивні оцінки та результат в аспекті формування механізмів переливу капіталу у чітко вказані регіони або галузі економіки. До інструментів, які є влучними в даному розумінні відносимо регламентацію спеціальних податкових режимів, зміну податкових ставок, застосування політики прискореної амортизації.

Такі країни Європи, як Словаччина, Кіпр, Ірландія можуть слугувати чудовими зразками успішної реалізації вказаних механізмів. Зокрема, найбільш прогресивне введення інвестиційних податкових стимулів дало змогу Ірландії примножити кількість прямих іноземних інвестицій, пришвидшити процес розвитку і вдосконалення виробничого сектору, націлюючи даними діями прискорення темпів економічного росту. В такій країні, як Австрія, існує певний перелік пільг із податку на додану вартість для конкретних типів підприємств, які об'єднані в холдинг. Вони мають змогу відмовитись від сплати податку на додану вартість за оборотами всередині холдингу, що нейтралізує ключові питання щодо трансфертного ціноутворення [2, с. 139].

Ще одним інструментом, який є взаємопов'язаний зі сталим розвитком – стимул інноваційної діяльності. Даний засіб масштабно використовується провідними зарубіжними країнами і в основному формується на базі конкретної системи інноваційних податкових пільг, основною метою є активізувати та ввести в дію науково-технічні механізми на стадії підприємств. Стимули інноваційного характеру відображаються за допомогою різноманітних форм, від класичних зменшених ставок податків до більш новітніх інструментів – інноваційна податкова знижка або податковий кредит. Австрія застосовує вирахування

з оподатковуваної бази витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи в розмірі від 125 до 135 %. Такі країни, як Бельгія, Чехія, Угорщина надають вказану податкову преференцію, до того ж в двох останніх вирахування доходять до відмітки 200 % від витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи. Іспанія, Ірландія, Нідерланди та Португалія застосовують податкові преференції у якості податкового кредиту, який складає 25 % від величини витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи в Ірландії, від 32,5 до 50 % у Португалії та від 25 до 42 % в Іспанії [1, с. 15; 5, с. 75].

Для суб'єктів, які виконують науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи у таких країнах, як Австрія, Ірландія та Франція, використовують нульові або спеціальні ставки податків на прибуток підприємств.

Приклад зниження ставки податків на заробітну плату працівників, які зайняті у науково-дослідних та дослідно-конструкторських роботах застосовують у Бельгії та Нідерландах [4, с. 55].

Підсумовуючи вище сказане, серед спектру фіскальних інструментів, які застосовуються у провідних країнах світу для активізації процесів інноваційної сфери розвитку та виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, варто зазначити:

– відтермінування сплати податкового зобов'язання податку на прибуток для суб'єктів господарювання під час проведення науково-дослідних робіт;

– податкову знижку завдяки зниженню бази оподаткування податку на прибуток на конкретний відсоток від вартості виконаних робіт (від часткової знижки що стосується вартості виконаних робіт до додаткової, що перевищує вартість проведених досліджень);

– податковий кредит, відповідно до якого певна частка витрат на проведення та розробку науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт віднімається від суми оподаткування;

– надання податкових канікул певним суб'єктам, які здійснюють інноваційну діяльність та виконують певний тип наукових робіт;

– податковий кредит на оплату висококваліфікованих працівників, які працюють над виконанням і розробкою науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт;

– прискорену амортизацію для устаткування, купленого для здійснення наукових та дослідних робіт;

– зниження розміру оподаткування під час процесу комерціалізації результатів наукових робіт для стимулювання не тільки механізму виконання, а й комерціалізації отриманих результатів від проведених робіт.

Україні варто скористатись досвідом розвинених країн світу щодо пришвидшення процесів розвитку інноваційної діяльності, розробки та виконання наукових робіт суб'єктами господарювання з метою отримання і забезпечення цілей сталого розвитку через застосування різноманітних податкових пільг, але включаючи при цьому основні та сучасні тенденцій розвитку економіки регіонів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алєксєєв І. В. Желізняк Р. Й. Європейський досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2012. № 725. С. 7–16.

2. Аналіз сталого розвитку: глобальний і регіональний контексти / Міжнародна рада з науки (ICSU) та ін.; наук. кер. проекту М. З. Згуровський: монограф. К.: НТУУ «КПІ», 2012. 312 с.

3. Гречко А. В Світовий досвід фіскального стимулювання інноваційної діяльності для забезпечення сталого розвитку регіонів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Випуск 24, частина 1. С. 116–119.

4. Русак Д. М. Економічна регіоналізація в країнах ЄС та імплементування позитивного досвіду в концепцію української децентралізації. Міжнародні відносини. Серія Економічні науки. 2015. № 5. С. 54–66.

5. Varnalii Z., Romanyuk D., Nikytenko D. Tax incentives and leverage of small and midsize business development: the EU and Ukraine. Development of small and medium enterprises: the EU and East-partnership countries experience: monograph / [Britchenko I., Polishchuk Ye. and all] / Edited by Igor Britchenko and Yevheniia Polishchuk: Wydawnictwo Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej im. prof. Stanisława Tarnowskiego w Tarnobrzegu, 2018. P. 73–90

УДК 336.14

Світлана Онищенко,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансів,
банківського бізнесу та оподаткування;
Олександра Маслій,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
банківського бізнесу та оподаткування;
Аліна Глушко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
банківського бізнесу та оподаткування,
Національний університет «Полтавська політехніка
імені Юрія Кондратюка»

ФІСКАЛЬНІ РИЗИКИ БЮДЖЕТНІЙ БЕЗПЕЦІ УКРАЇНИ

У дослідженні актуалізована проблематика ідентифікації ризиків та загроз бюджетній безпеці, які проявляються у посиленні дисбалансів у бюджетній сфері. Обґрунтовано, що фіскальними ризиками бюджетній безпеці України правомірно визначити макроекономічні ризики, ризики, пов'язані із державним боргом та державними гарантіями, діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки, виконанням плану надходжень від приватизації державного майна, фінансовим сектором, сферою пенсійного забезпечення. Проведено дослідження фіскальних ризиків, до яких можуть бути чутливими державні фінанси в Україні у 2021–2022 роках. Доведено, що сучасний стан економіки не відповідає вимогам бюджетної, фінансової та економічної безпеки України й перебуває в зоні значної небезпеки. Ідентифікація фіскальних ризиків та їх мінімізація є пріоритетним напрямом підвищення стійкості державних фінансів, забезпечення макроекономічної стабільності та бюджетної безпеки України.

Ключові слова: *бюджетна безпека, фіскальні ризики, загрози, бюджетна сфера.*

Svitlana Onyshchenko,
Doctor of Economics, Associate Professor;
Olexandra Maslii,
PhD in Economic, Assistant Professor;
Alina Hlushko,
PhD in Economic, Assistant Professor,
Department of Finance, Banking and Taxation
National University «Yuri Kondratyuk Poltava Polytechnic» (Poltava)

FISCAL RISKS TO THE BUDGET SECURITY OF UKRAINE

The study raises the issue of identifying risks and threats to budget security, which are manifested in the strengthening of imbalances in the budget sphere. It is substantiated that the fiscal risks of Ukraine's budget security can be rightly identified as macroeconomic risks, risks related to public debt and state guarantees, activities of public sector entities, implementation of the plan of revenues from privatization of state property, financial sector, pensions. A study of fiscal risks to which public finances in Ukraine in 2021 – 2022 may be sensitive has been conducted. It is proved that the current state of the economy does not meet the requirements of budgetary, financial and economic security of Ukraine and is in a zone of significant danger. Identification of fiscal risks and their minimization is a priority to increase the stability of public finances, ensure macroeconomic stability and budgetary security of Ukraine.

Keywords: *budget security, fiscal risks, threats, budget sphere.*

Ризик як об'єктно-суб'єктна категорія й усвідомлена частина загрози, що пов'язана з певною мірою невизначеності, має негативні наслідки, а в умовах циклічних змін та глобальних викликів, негативно впливає на бюджетну безпеку держави. Систематизація впливу фінансової глобалізації з виявленням ризиків бюджетній безпеці України свідчить про наявність зовнішніх та внутрішніх ризиків. Останні проявляються у посиленні дисбалансів у бюджетній сфері внаслідок зниження доходів за основними дохідними статтями держбюджету та різкого зростання витрат бюджету, залежність бюджетних процесів від світових фінансових криз, зростання загального обсягу державного та гарантованого державою боргу до абсолютно небезпечних значень, що посилює дефолтні ризики, офшоризація і ін.

Ідентифікація чинників бюджетній безпеці зумовлена наявністю зовнішніх і внутрішніх ризиків, які виявляються залежно від джерела виникнення ризиків, ступеня впливу та наслідків фінансової глобалізації. Іншими чинниками, які негативно впливають на систему державних фінансів, є фіскальні ризики. Існують як прямі фіскальні ризики, пов'язані з можливим зменшенням обсягу податкових надходжень, ухилення від сплати податків, згортання підприємницької діяльності або переходом у «тінь» та збільшенням витрат на покриття збитків окремих суб'єктів господарювання державного сектору економіки, так і умовні, що виникають у зв'язку з непогашенням такими суб'єктами заборгованості перед державою за виконання гарантійних зобов'язань.

Значна кількість ризиків бюджетній безпеці України спричинена внутрішніми системними диспропорціями в реальному секторі національної економіки, про що свідчить критичний стан основних макроекономічних показників та рівня глобального індексу конкурентоспроможності. У стратегічному плані бюджетну безпеку гарантує лише конкурентоспроможна економіка. Зрозуміло, що стійкість бюджетної системи визначається рівнем дефіциту бюджету, платіжного балансу, зовнішнього та внутрішнього боргу, стабільністю цін, стійкістю національної валюти, рівнем розвитку ринку цінних паперів, масштабами інвестиційної діяльності тощо.

Одним із суттєвих ризиків бюджетній безпеці є істотна виснаженість власних джерел фінансових ресурсів – прибутку суб'єктів господарювання, доходів населення, доходів бюджетів усіх рівнів, амортизаційних відрахувань, ресурсів цільових фондів та ін. Для запобігання цьому потрібно продовжувати вдосконалення фіскальної системи з метою зменшення податкового тягаря для товаровиробників, що провокує несплату податків до бюджету та збільшує тіньовий сектор економіки, внаслідок чого недотримується велика частина коштів до бюджету й зростає його дефіцит і негативно позначається на розвитку економіки держави та рівні життя населення.

Ризики бюджетній безпеці є багатоаспектними викликами, що зумовлені зниженням конкурентоспроможності та високою залежністю її найважливіших сфер від зовнішньоекономічної кон'юнктури, посилення тенденцій офшоризації, втратою контролю над національними ресурсами, погіршенням стану сировинної бази промисловості та енергетики, нерівномірним розвитком регіонів і прогресуючою нестачею трудових

ресурсів, низькою стійкістю й незахищеністю національної фінансової системи, збереженням умов для корупції та криміналізацією господарсько-фінансових відносин, а також незаконною міграцією.

Фіскальними ризиками є чинники, які можуть призводити до відхилення доходів, видатків, дефіциту державного бюджету та державного боргу від запланованих показників. Такими чинниками правомірно визначити стан макроекономічного середовища та макроекономічні коливання, управління державним боргом та державними гарантіями, діяльність суб'єктів господарювання державного сектору економіки, рівень виконання плану надходжень від приватизації державного майна, функціонування фінансового сектору тощо.

Головним чинником впливу на макроекономічне середовище не тільки України, а й інших країн світу в останні роки доцільно визначити пандемію COVID-19. Тривале продовження та посилення карантинних заходів викликало значне погіршення кон'юнктури на світових товарних ринках, звуження зовнішніх ринків збуту через високу конкуренцію. Різке скорочення економічної активності внаслідок карантинних заходів спричинило уповільнення економічного розвитку з прогнозованим падінням ВВП, скорочення споживчої активності населення та виробництва в цілому [1]. Тому основними фіскальними ризиками, пов'язаними зі змінами макроекономічного середовища України є: дефіцит зовнішнього фінансування та зменшення можливостей доступу до міжнародних ринків капіталів; звуження зовнішніх ринків збуту через високу конкуренцію; формування суттєвого дисбалансу на ринку праці та зростання безробіття.

В останні роки спостерігається посилення фіскальних ризиків у сфері управління державним боргом. Хоча індекс девальвації гривні у 2021 році передбачається на рівні 92,9 % (у порівнянні з 119,4 % у 2020 році) [2], що засвідчує зміцнення національної валюти, проте питома вага державного боргу в іноземній валюті, що на кінець жовтня 2021 року становила 60 %, підтверджує наявність значного валютного ризику.

Аналізуючи виконання державного бюджету за три квартали 2021 року правомірно відмітити позитивні зрушення. Так, за січень-вересень 2021 року державний бюджет виконано з дефіцитом у сумі 37,4 млрд грн, у тому числі загальний фонд з дефіцитом у розмірі 39,8 млрд грн, при розписі загального фонду звітного періоду у сумі 141,1 млрд гривень. При цьому у держбюджеті на 2021 рік було закладено

дефіцит на суму 246,6 млрд грн (5,5 % ВВП) [2]. Водночас зростання бюджетного ризику спричинене невиконанням плану надходжень від приватизації державного майна та неотримання коштів від державних зовнішніх запозичень. Бюджетний ризик залишається значним також у зв'язку з тим, що розмір дефіциту, що закладається в бюджеті, є складним для фінансування. Україні в середньостроковому періоді доцільно повернутися до параметрів дефіциту, що визначені Бюджетним кодексом – не вище 3% ВВП.

Продовжуючи питання неотримання коштів від державних зовнішніх запозичень, що спричинило необхідність розміщення облігацій внутрішніх державних позик (оскільки більша частина з них знаходиться у власності нерезидентів зріс ризик дестабілізації фінансової ситуації у разі виходу нерезидентів з ринку внутрішніх запозичень), враховуючи недостатній запас коштів на рахунках уряду для покриття виплат майбутніх періодів, слід відмітити низьку готовність України до можливих зупинок рефінансування та, відповідно, високий рівень ризику рефінансування й ризику ліквідності.

Важливим аспектом забезпечення бюджетної безпеки України правомірно визначити ефективну діяльність суб'єктів господарювання державного сектору, оскільки погіршення їх фінансового стану може призвести до ризику зменшення податкових та неподаткових платежів до бюджетів, зокрема частини чистого прибутку (дивідендів). Держбюджетом на 2021 рік надходження до загального фонду частини чистого прибутку та дивідендів держкомпаній заплановані на суму 28,8 млрд гривень. Станом на 31.08.2021 р. надійшло 25,8 млрд грн (89,6 % планового показника на рік). У 2022 році такі надходження плануються у сумі 48,6 млрд грн, що на 68,8 %, або 19,8 млрд грн більше від прогнозних показників на 2021 рік [2]. Тому у 2022 році зростають ризики невиконання плану надходжень, зокрема через зниження можливостей сплати до держбюджету дивідендів державними банками у зв'язку зі зростанням вимог до капіталу.

Поряд з цим ризиком доцільно окреслити і ряд інших фіскальних ризиків, пов'язаних з діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки, що можуть негативно впливати на рівень бюджетної безпеки у 2021 році: ризики неповернення отриманої суб'єктам господарювання державної підтримки з бюджету; здійснення квазіфіскальних операцій державними підприємствами, що призводить до

втрат або отримання доходів у розмірах менших, ніж очікувалося в ринкових умовах; необхідність виконання державою гарантійних зобов'язань у разі неможливості суб'єктів господарювання виконати свої зобов'язання перед кредиторами [3].

Окрему увагу слід приділити фіскальним ризикам, пов'язаним із сферою пенсійного забезпечення. За офіційними даними Державного казначейства України за 9 місяців 2021 р. із єдиного казначейського рахунку надано позики на покриття тимчасових касових розривів Пенсійному фонду загалом у сумі 130,8 млрд грн, з яких повернуто 117,6 млрд грн. Таким чином, станом на 01.10.2021 загальний обсяг заборгованості Пенсійного фонду за відповідними позиками, з урахуванням заборгованості попередніх років, становив 75,3 млрд грн і збільшився з початку року на 13,2 млрд грн [4]. Фінансовий стан Пенсійного фонду продовжує погіршуватися, збільшується залежність цього фонду від ресурсів державного бюджету та позик із єдиного казначейського рахунку, а також посилюються ризики щодо неспроможності погасити таку заборгованість. Зазначена ситуація пов'язана зі зниженням рівня платоспроможності в умовах пандемії COVID-19, в тому числі підприємств, установ, організацій у частині сплати обов'язкових страхових платежів, та, відповідно, зростання заборгованості зі сплати єдиного соціального внеску та відшкодування пільгових пенсій; недонадходження сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку зі звільненням від його нарахування, обчислення та сплати частини суб'єктів господарювання в рамках впровадження державних заходів підтримки бізнесу під час дії карантинних обмежень.

Сучасний стан економіки не відповідає вимогам бюджетної, фінансової та економічної безпеки України й перебуває в зоні значної небезпеки. Ефективна система забезпечення національних економічних інтересів держави, особливо в умовах глобалізаційних процесів, має відзначуватися якісними критеріями і параметрами, що забезпечують прийнятні для більшості населення умови життя та розвитку особистості, стійкість соціально-економічної ситуації, воєнно-політичну стабільність суспільства, цілісність держави, можливість протистояти впливу внутрішніх і зовнішніх загроз [5].

З огляду на викладене, вбачаємо необхідність розроблення стратегічних пріоритетів і антикризових реформ розвитку країни з

визначенням чітких цілей, завдань, інструментів, механізмів забезпечення національних економічних інтересів. Значне місце в ній потрібно надати питанням зміцнення бюджетної безпеки держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Онищенко С. В., Глушко А. Д. Вплив пандемії COVID-19 на інформаційну безпеку як детермінанта захисту національних інтересів. *Perspectives of world science and education:* Abstracts of the 13th International scientific and practical conference. CPN Publishing Group. Osaka, Japan. 2020. P. 207–212.

2. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/uk/

3. Інформація про фіскальні ризики та їх вплив на показники державного бюджету в 2021 році. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Інформація%20про%20фіскальні%20ризики%20та%20їх%20вплив%/20на%20показники%20держбюджету%20у%202021%20році.pdf

4. Позики, надані з ЄКР Пенсійному фонду України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/pensijnomu-fondu-ukrayini

5. Онищенко С. В. Фінансова глобалізація як чинник впливу на бюджетну безпеку держави. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Ужгород: УНУ, 2017. № 1 (27). С. 139–145.

УДК 336.226

Ганна Оніщенко,
аспірант,
Університет банківської справи

ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ

Обгрунтовано значення фіскальної політики та її фінансових інструментів. Доведено значимість податкової амністії для забезпечення досягнення фіскальних цілей – наповнення дохідної частини бюджету та зміцнення фінансового потенціалу. Досліджено типи і особливості проведення податкових амністій в країнах світу, відмінність підходів визначення ставки та об'єктів декларування. Охарактеризовано попередні невдалі спроби проведення в Україні податкової амністії, починаючи з 2005 року. Виявлено передумови її необхідності на сучасному етапі економічного розвитку, серед яких відмічене за важливе зменшення дефіциту бюджету та обсягу тіньової економіки, яка за різними оцінками коливається від 27 до 47 відсотків ВВП, імплементація плану міжнародного співробітництва BEPS щодо протидії розмиванню податкової бази та переміщення доходів за кордон, намір створення умов для автоматичного обміну фінансовою інформацією за CRS-стандартом, починаючи з 2023 р. Відповідно до чинного законодавства України охарактеризовано розмір ставки декларування, участь в цьому процесі українських банків, які зобов'язані спиратись на ризико-орієнтований підхід та правила фінансового моніторингу. Підкреслено можливі ризики реалізації податкової амністії. Доведено здатність податкової амністії виконувати фіскальну, регулюючу, економічну та соціальну функцій задля забезпечення сталого розвитку держави і добробуту суспільства.

Ключові слова: *фіскальна політика, інструменти фіскальної політики, податкова амністія, бюджет, фінансовий потенціал*

Hanna Onischshenko,
Ph. D. student,
Banking University

TAX AMNESTY AS AN INSTRUMENT OF FISCAL POLICY

The importance of fiscal policy and financial instruments is substantiated. The importance of the tax amnesty for ensuring the achievement of fiscal goals – filling the revenue side of the budget and strengthening the financial potential is proven. Investigated the types and features of tax amnesties in the countries of the world, the difference in approaches to determining the rate and objects of declaration. The previous unsuccessful attempts to carry out a tax amnesty in Ukraine since 2005 are characterized. The prerequisites for its necessity at the current stage of economic development are identified, among which it is noted as an important reduction in the budget deficit and the volume of the shadow economy, which, according to various estimates, ranges from 27 to 47 percent of GDP, the implementation of the BEPS international cooperation plan to counter the erosion of the tax base and the movement of income abroad , the intention to create conditions for the automatic exchange of financial information according to the CRS standard, starting in 2023. In accordance with the current legislation of Ukraine, the size of the declaration rate is characterized, the participation of Ukrainian banks in this process, which are obliged to rely on a risk-oriented approach and financial monitoring rules. The possible risks of tax amnesty are emphasized. The ability of tax amnesty to perform fiscal, regulatory, economic and social functions to ensure sustainable development of the state and the welfare of society is proven.

Keywords: *fiscal policy, instruments of fiscal policy, tax amnesty, budget, financial potential.*

Для досягнення цілей сталого розвитку в умовах посилення нових глобалізаційних викликів і загроз важливим є акумулювання фінансових ресурсів в консолідованому бюджеті країни. В цьому аспекті визначальною стає ефективність фіскальної політики, що здатна забезпечити збалансованість бюджетів різного рівня за рахунок податкових надходжень, частка яких, зокрема в бюджеті України в 2021 році, який отримав назву бюджету можливостей для розвитку, становить 83,65 %. Таким чином, податкова амністія, як інструмент

фіскальної політики, спрямовується на досягнення фіскальних цілей – наповнення дохідної частини бюджету та зміцнення фінансового потенціалу.

Метою дослідження є розкриття сутності та особливостей податкової амністії як інструменту фіскальної політики, спираючись на зарубіжний досвід і вітчизняну практику.

Сучасна практика знає три типи податкових амністій – складання уточнення податкової декларації, списання податкових санкцій (штрафів), звільнення від розслідувань, коли за певну плату (деклараційний внесок або інша) гарантовано захист від ризику податкового контролю. Цікавим є міжнародний досвід проведення амністії (табл. 1), який свідчить, що першопричиною її проведення є прагнення залучення додаткових фінансових ресурсів для покриття дефіциту бюджету та утримання його на відмітці менш ніж 3 % ВВП за необхідності стимулювання економічного зростання на тлі внутрішніх дисбалансів та зовнішніх загроз і викликів. Відмітимо, що дефіцит бюджету України планово становив 7,5 і 5,5 % до ВВП в 2020 і 2021 роках відповідно [1].

При цьому важливим стає збільшення кількості зареєстрованих платників податків та мотивація їх повністю виконувати податкові зобов'язання за рахунок пропозиції фіксованої ставки оподаткування при декларуванні та/або повернення під податкову опіку великих активів із закордону за допомогою цінних паперів на певну суму (свого роду альтернативна стимулююча умова), що звільнює від сплати податку задекларованого майна та забезпечує додаткові гарантії. Поширення податкової амністії країнами світу пов'язано також з введенням в дію єдиного стандарту автоматичного обміну податковою (фінансовою) інформацією (CRS, Common Reporting Standard).

Бачимо, що в більшості країн ставка декларування була фіксованою – нульовою або достатньо помірною. Проте, наприклад в Індонезії, розмір ставки змінювався залежно від швидкості приєднання до програми декларування та розміщення коштів в межах або поза межами країни. Зокрема, така ставка дорівнювала: 1) 2 %, якщо кошти було переміщено до Індонезії, або 4 %, якщо кошти залишаються за кордоном – до кінця вересня 2016 року; 2) 3 %, якщо кошти було переміщено до Індонезії або 6 %, якщо кошти залишаються за кордоном – до кінця грудня 2016 року; 3) 5 %, якщо кошти було переміщено до Індонезії, або 10 %, якщо кошти залишаються за кордоном – до кінця березня 2017 року.

Уряд запропонував розширений список активів (державні цінні папери, облігації приватних компаній, об'єкти інфраструктури та нерухомості), в які могли бути інвестовані повернені кошти на період не менше 3 років після репатріації. В Аргентині при ставці податку на доходи 35 % під час амністії пропонувалось при ранньому декларуванні: 1) 0 % – для суми близько 4,7 тис дол США, а також якщо за задекларовані кошти придбані державні облігації; 2) 5 % – від 4,7–10,7 тис дол США 3) 10 % – 10,7 тис дол США і більше. Якщо час декларування наближається до завершення загального його періоду, то ставка становить 15 %. В Італії ставки податку може бути нульовою за умови інвестування в державні цінні папери на суму 12 % задекларованого майна. Поряд зі ставкою відмінність в режимах амністії полягає в об'єктах декларування – фізичних та/або юридичних осіб. Наприклад, в Італії вона поширювалась на фізичних осіб, малий і середній бізнес.

Таблиця 1

Результати податкової амністії в країнах світу

Країна, рік проведення	Обсяг легалізації доходів	Обсяг податкових надходжень	Ставка, %%
Індія (1997, 2016)	8 / 9,5 млрд дол США	2,5 / 4,1 млрд дол США	30 / 45
Казахстан (2001 / 2006–2007)	0,5 / 6,8 млрд дол США	- / 680 млн дол США	0 / 10
Німеччина (2004–2005)	3,6 млрд євро	930 млн євро	25-35
Грузія (2005)	4 млн дол США (очікувалось)	35 тис дол США	1
Росія (2007)	1,1 млрд дол США	143 млн дол США	13
Італія (2001–2002, 2009, 2015)	73 млрд євро 80 млрд євро 61 млрд євро	1,4 млрд євро 4 млрд євро 4,4 млрд євро	2,5 7
Аргентина (2016–2017)	116,8 млрд дол США	9,65 млрд дол США	0–10
Індонезія (2016–2017)	366 млрд дол США	11,2 млрд дол США	2–10
Швейцарія(з 2010)	44,5 млрд дол США	3,6 млрд дол США	згідно законодавства
ПАР (2016–2017)	344 млн дол США	86,2 млн дол США	15–35

Джерело: побудовано автором на підставі опрацювання [2].

Україна має власний, нажаль невтішний, досвід податкової амністії, а саме: 1) 2005 – подача декларацій, амністія капіталу впродовж 3 місяців; 2) 2015 – податкова амністія від 200 тис грн за ставкою 3 %; 3) 2016 – впровадження «нульової декларації» суми від 1 млн грн за ставкою 5 %, а з 1 вересня 2016 – Е-декларування для чиновників, створення Національного агентства з питань запобігання корупції; 4) 2018 – спеціальне декларування від 1 млн грн за ставкою 1–5 %; 5) з 1 вересня 2021 – впровадження податкової амністії від 400 тис грн за ставкою 2,5–9 %; 6) після 1 вересня 2022 – впровадження непрямих методів податкового контролю.

Передумовами нового етапу податкової амністії, тобто одноразового (спеціального) добровільного декларування, стали:

– Значний обсяг тіньової економіки – за розрахунками Міністерства економіки протягом 2010–2018 рр. її рівень коливався від 29 до 36 % до обсягу офіційного ВВП. У 2019 р. він досяг історичного мінімуму 27%, але в 2020 р. становив 30 % і ця тенденція зберігається в 2021 р. [3]. Водночас, за міжнародними оцінками рівень тіньової економіки в Україні оцінюється впродовж 2015–2020 рр. в межах 30–47%, безпосередньо в 2020 р. – 40 %. Серед європейських країн, Україна, нажаль, є безумовним аутсайдером. Поряд з іншими до причин збільшення рівня тіньової економіки додалась значна невизначеність внаслідок поширення пандемії COVID-19, коли бізнес змушений був знизити економічну активність, слідством чого для ставала збитковість, що спонукало шукав шляхи зменшення ризиків втрати ресурсів і банкрутства, в тому числі через нові канали тінізації.

– Вивід капіталів (три останніх роки бізнес вивів з України 22 млрд дол США, а за всі роки незалежності – 162 млрд дол США) і необхідність подальшої імплементації плану міжнародного співробітництва BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) щодо протидії розмиванню податкової бази та переміщення доходів за кордон, а саме штучного виведення доходів до країн з низьким чи нульовим оподаткуванням [4]. Для цього Україною вже набув у 2020 р. чинності відповідний закон [5] і визначена дорожня карта для реалізації правил оподаткування контрольованих іноземних компаній.

– Намір створення умов для автоматичного обміну фінансовою інформацією за CRS-стандартом, починаючи з 2023 р.

Чинне законодавство передбачає такі ставки одноразового (спеціального) добровільного декларування: 5 % щодо валютних цінностей, розміщених на рахунках у банках в Україні та прав грошової вимоги до резидентів України за визначених умов, а також інших активів, що знаходяться в Україні; 9 % – для валютних цінностей та інших активів, розміщених за кордоном. При цьому з 1 вересня 2021 року по 1 березня 2022 року тимчасово застосовується ставка у розмірі 7 %; 2,5 % – для державних облігацій України з терміном обігу понад рік, придбаних декларантом у період з 1 січня 2021-го до 20 червня 2022 року. [6]. Якщо сплата податкового зобов'язання буде здійснюватися трьома рівними частинами щорічно, то ставка становить 6, 11,5 або 9,5 (в окремо визначений період) і 3 відсотки відповідно. Зауважимо, що на початку листопада загальна сума амністованих активів склала 150 млн грн, а сума податку до бюджету – 6,9 млн грн.

До добровільного декларування долучені українські банки, які мають право надавати допомогу і відкривати поточні рахунку із спеціальним режимом використання та розміщення фізичними особами готівкових коштів у національній та іноземній валютах, банківських металів. При цьому банки повинні застосовувати ризико-орієнтований підхід і дотримуватись правил фінансового моніторингу задля протидії використання амністії для відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом і внаслідок корупції. Після підтвердження джерел походження активів декларант має право розпоряджатись ними далі на власний розсуд. Саме навколо спецрахунку і необхідності підтвердження «джерела походження», а також захисту декларанту розгорнулась жвава дискусія. Тому важливим є дотримання балансу інтересів держави і декларантів, які розкривають інформацію в обмін на лояльність податкових санкцій та/або звільнення від податкової відповідальності.

Отже, при реалізації податкової амністії бачимо ризики: подальшого посилення контролю з боку держави через непрямі методи податкового контролю, що за історичною практикою є прямим її слідством; поширення інформації внаслідок обов'язковості передавання правоохоронним згідно вимог фінансового моніторингу; недосконалості і недостатньої повноти попереднього аналізу доцільності декларування і подвійного оподаткування. Поряд з цим, успішна податкова амністія спроможна виконати фіскальну, регулюючу, економічну та соціальну функції, які сприятимуть: перша – додатковому наповненню державного бюджету і зміцненню умов

виконання державою своїх функцій; друга – зміцненню фінансового потенціалу, відновленню стійкої фіскальної політики з обмеженням витрат і забезпеченням доходів на належному рівні; третя – стимулюванню та активізації сталого розвитку; четверта – згладжуванню стратифікації і відновленню довіри суспільства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державний бюджет України на 2021 рік URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%91%D1%8E%D0%B4%D0%B6%D0%/B5%D1%822021.pdf

2. Налоговая амнистия URL: https://internationalwealth.info/deofshorization/tax-amnesty-indonesian-style/

3. Загальні тенденції тіньової економіки у січні – березні 2021 року. URL: https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-/6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki

4. План дій BEPS: ключові аспекти для України URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2020_BEPS.pdf

5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» №466-IX від 16.01.2020 року.

6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету». Відомості Верховної Ради (ВВР), 2021, № 34, ст. 274. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text

УДК 336.221

Микола Пасічний,
д-р екон. наук, доцент
старший науковий співробітник
відділу розвитку податкового та митного аудиту
НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПІДХОДІВ ДО ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ

В досліджені окреслено основні підходи щодо підвищення ефективності фіскального регулювання підакцизних товарів. Обґрунтовано потребу розбудови інституційних засад торгівлі підакцизними товарами в інтернеті. Визначено доцільність розвитку системи ліцензування підакцизними товарами. Важливим є встановлення обладнання відеоспостереження на податкових складах.

Ключові слова: *акцизний податок, податкове адміністрування, податковий склад, тютюнові вироби.*

Mykola Pasichnyi,
Sc.D. in Economics, Associate Professor
Senior fellow of the Department of tax and custom audit
Scientific-research institute of fiscal policy,
University of SFS of Ukraine

MODERNIZATION OF THE APPROACHES TO FISCAL REGULATION OF EXCISABLE GOODS

The research outlines the main approaches to improving the efficiency of fiscal regulation of excisable goods. First, the need to develop the institutional basis for excisable trade-in goods on the Internet is substantiated. Second, the practicality of developing the licensing system for excisable goods has been determined. Finally, it is essential to install video surveillance equipment in tax warehouses.

Keywords: *excise tax, tax administration, tax warehouse, tobacco products.*

Актуальність. Акцизна політика держави має значний фіскальний потенціал при формуванні дохідної частини бюджету та здійснює важливу регулювальну роль у сфері споживання підакцизних товарів. Пріоритетами державної політики є розбудова інституційних засад фіскального регулювання підакцизних товарів з метою зниження рівня нелегального виробництва і обігу підакцизних товарів, збільшення бюджетних надходжень та обмеження доступу неповнолітніх осіб до споживання таких шкідливих підакцизних товарів як алкоголь та тютюн.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні підходів до підвищення ефективності фіскального регулювання підакцизних товарів.

Матеріали і методи досліджень. В дослідженні використано метод систематизації, узагальнення, компаративного аналізу, синтезу та системний підхід.

Результати та обговорення. Електронна комерція пропонує населенню зручні механізми доставки продукції, у тому числі підакцизних товарів. Споживачі алкогольних напоїв і тютюнових виробів з використанням смартфонів та комп'ютерів в змозі здійснити необхідні покупки відповідної продукції. Інтернет-постачальники сфокусовані на задоволенні потреб своїх споживачів, ця сфера постійно розвивається та збільшується її частка в структурі загального ринку. Завдяки залежності споживачів від використання технологій, маркетологи мають доступ до поведінки та уподобань споживачів. Цифровий маркетинг відіграє важливу роль у впливі на рішення про купівлю шкідливих продуктів, таких як алкоголь і тютюнові виробів. Цілком очевидно, що споживачі перебувають у пошуку «найкращих угод», заощаджень часу, конфіденційності, що не завжди можуть задовольнити великі ритейлери та дрібні торговці. В епоху COVID-19 та карантинних обмежень відбувся стрімкий розвиток ринку доставки замовлень через Інтернет, що обумовлює доцільність більш поглибленого вивчення особливостей та викликів торгівлі підакцизними товарами у мережі.

Згідно статистичних даних питома вага електронної комерції в структурі міжнародної торгівлі станом на 2020 рік становить близько 18 %, хоча ще в 2015 році цей показник становив 7,4 %. При чому темпи зростання окремих сегментів ринку підакцизних товарів є високим, так продажі алкоголю через Інтернет у 2020 р. є вищими за 2019 р. на 90 %. Наразі обсяг продажів алкоголю і тютюну через інтернет не досягає і 5 % у загальній структурі, проте експерти вбачають подальший стрімкий ріст

продажів алкогольних напоїв та тютюнових виробів за допомогою різних застосунків, до 2024 року частка таких продажів може перевищити 20 % навіть за незмінності щорічних обсягів інвестицій в ці канали доставки. Нарощування частки ринку електронної комерції підакцизними товарами має потенційні загрози для втрат доходів бюджету та доступу неповнолітніх до тютюнової та алкогольної продукції. З огляду на зазначене важливо забезпечити достатньо дієві інституційні механізми регулювання продажу та доставки підакцизних товарів споживачам.

За матеріалами круглого столу «Як детінізувати торгівлю підакцизними товарами і мінімізувати контрабанду?» 24 вересня 2021 року фахівці аналітичних центрів та представники провідних бізнес асоціацій одностайні в оцінюванні розміру нелегального ринку алкоголю в Україні на рівні близькому 50 % та тютюнових виробів – 16 %. При чому інтернет торгівля алкогольними виробами займає перше місце серед методів дистрибуції незаконної продукції, зростає частка цього каналу і для тіньового ринку тютюнових виробів. Зафіксовано чимало кейсів функціонування інтернет сайтів, на яких продають відомі бренди алкогольної чи тютюнової продукції за суттєво нижчими цінами аніж в роздрібних мережах, що прямо вказує на несплату податків та нелегальну продукцію. У 2020 році лише у сегменті торгівлі тютюновими виробами фіскальними органами разом із представниками Національної поліції України здійснено моніторинг 235 сайтів, які здійснюють реалізацію даних товарів, за результатами вжитих заходів 80 сайтів було заблоковано. Водночас замість заблокованих сайтів з’являються нові, що свідчить про потребу системної політики держави щодо інституційного забезпечення функціонування електронної торгівлі підакцизними товарами.

Світовий досвід демонструє активну трансформацію підходів щодо регулювання питання інтернет торгівлі алкоголем і тютюном. В Індії знято ряд обмежень в даній сфері, дозволено доставку алкогольних виробів компанією Amazon в певних регіонах країни, що є індикатором адаптації державної політики до сучасних викликів. Південна Корея удосконалює систему регулювання ринків підакцизних товарів, яка дозволяє заходи *«click and collect»*, які дозволять споживачам купувати алкоголь і сигарети в Інтернеті, а потім забирати цю продукцію в магазинах. Зазначені заходи, дають змогу верифікувати вік споживачів цих товарів.

Слід зазначити, що низка країн з розвинутою і трансформаційною економікою є доволі консервативними у питанні електронної комерції з алкоголем і тютюном через питання встановлення віку споживачів цих товарів та забезпечення гарантій, що вони не потраплять до неповнолітніх. Так, Польща дозволяє споживачам зарезервувати алкогольну і тютюнову продукцію в Інтернеті для отримання відповідних товарів у магазині, проте вони зобов'язані особисто оплатити товар та пройти перевірку віку. В Європейському Союзі певні оператори доставки вищезгаданих підакцизних товарів перевіряють вік покупців за допомогою своїх кур'єрів, до таких слід віднести Deliveroo. В розвинутих країнах основоположним є питання забезпечення надходжень податків до бюджету, тому країни посилюють дієвість регулювання ринків підакцизних товарів. Тому окрім верифікації віку споживачів важливим є забезпечення верифікації походження підакцизної продукції та сплати відповідних податків.

В ЄС Інтернет магазини підакцизними товарами мають бути офіційно зареєстрованим в країні призначення підакцизного товару або ж використовувати третю сторону, яка офіційно зареєстрована. Це є суттєвим обмеженням, що обумовлено тим, що кожна держава-член має свою процедуру реєстрації. Інтернет магазин підакцизними товарами може використовувати у своїй діяльності наступні опції:

– авторизувати кожного клієнта. Цей підхід працює для спеціалізованих отримувачів великих партій підакцизних товарів. Адже клієнтом мають надаватись гарантії переміщення товарів, передбачено проходження складної процедури реєстрації, він має бути платником ПДВ (окрім певних винятків), мати доступ до EMCS. Водночас цей підхід є нереалістичним для споживача, який хоче придбати декілька пляшок алкогольних напоїв чи пачок сигарет на сайті інтернет магазину.

– зареєструватись у країні призначення підакцизних товарів. У даному випадку продавцю доведеться вибирати між статусом власника акцизного складу або зареєстрованого отримувача. Такому підприємству доведеться зареєструватись платником податку у країні, куди доставляється товар, бути платником ПДВ та використовувати EMCS. Для великих учасників ринку використання EMCS може бути повністю автоматизовано та з'єднано з рахунками запасів або з використанням штрих-кодів на коробках у поєднанні з використанням електронних повідомлень для обміну інформацією з контролюючими органами. Вибір

між зареєстрованим вантажоодержувачем та власником складу буде залежати від необхідності зберігати товар у режимі призупинення, а також відправлення підакцизних товарів до інших держав-членів або назад до країни відправлення. За умови реєстрації податковим складом присутні можливості надсилання підакцизного товару на інші склади або ж повернення до консолідованого центру поки товари не будуть передані для безпосереднього споживання. Це є важливою складовою системи управління запасами.

Перспективним трендом є запровадження системи ліцензування для роздрібної торгівлі тютюновою продукцією, що є кроком до посилення ефективності моніторингу роздрібної торгівлі та скорочення поширеності тютюнопаління, якісної аплікації практик запобігання продажу тютюнових виробів неповнолітнім особам. На сьогодні досить незначна кількість європейських країн запровадили систему ліцензування роздрібної торгівлі тютюновими виробами. Корисним з практичної точки зору видається довід та специфіка її імплементації у Фінляндії та Угорщині. Окремо слід зазначити, що в Норвегії та Шотландії запровадити ліцензування не вдалося, а у Франції, Італії та Іспанії існують державні монополії, внаслідок чого їх досвід ліцензування роздрібної торгівлі тютюновими виробами видається не репрезентативним для інших держав у XXI столітті. Типовим сценарієм для європейських країн є запровадження ліцензування на національному рівні. Однак в окремих державах із доволі значним ступенем фіскальної децентралізації і вищим ступенем автономності регіонів, що визнаються ключовими факторами забезпечення їх стійкого розвитку, реалізовувалися стратегії ліцензування роздрібної торгівлі і на нижчих рівнях.

Так, в Угорщині система ліцензування була законодавчо ухвалена та запроваджена, незважаючи на певний спротив громадянського суспільства і роздрібних продавців. Цей спротив був пов’язаний із непрозорим механізмом відбору суб’єктів роздрібної торгівлі, що отримали ліцензію на продаж тютюнових виробів. Необхідно зауважити, що в процесі реалізації даних інституційних змін системи ліцензування торгівлі цієї продукції реалізовано автократичний підхід та цілеспрямованій підтримці основних полісімейкерів.

У Фінляндії запровадження ліцензування розглядалося в контексті Стратегічної мети відмови від куріння до 2030 року, що визначалася як п’ятивідсоткове скорочення поширеності тютюнопаління серед субстрат

населення в межах одного покоління. Запровадження системи ліцензування розроблялося спеціально для захисту неповнолітніх мешканців країн від тютюнопаління. Загалом, протягом останніх десятиліть у Фінляндії зафіксована потужна політична та соціальна підтримка політики контролю над виробництвом і обігом тютюнових виробів.

Деякі інші країни також розглядали можливість та доцільність ліцензування роздрібного продажу тютюнових виробів, але не змогли його запровадити. У Норвегії в 2013 році була запропонована система ліцензування як інструмент покращення виконання законодавства щодо недопущення продажу сигарет неповнолітнім. Її прийняттю завадила сильна опозиція з боку рітейлерів. У окремих норвезьких муніципалітетах роздрібні торговці сплачують реєстраційний збір; а на неліцензованих роздрібних продавців може накладатися штраф або заборона продажу тютюнових виробів. У Шотландії подібна проблема виникла у 2007 році. Представники виробників тютюнової продукції виступали проти ліцензування, заохочували роздрібних продавців протидіяти пропонованій політиці. Їх аргументи здебільшого стосувалися фінансових втрат, яких зазнають роздрібні торговці, особливо якщо вони не зможуть відповідати всім критеріям для отримання ліцензії (наприклад, щодо мінімальної відстані до шкіл чи інших продавців). Шотландський уряд обрав систему реєстрації замість ліцензування задля обмеження адміністративного і фінансового навантаження на місцеві органи влади та роздрібних продавців. Відтак останні повинні надавати менше інформації до реєстру і не зобов'язані здійснювати додаткові платежі. Бюрократизація не завадила запровадженню ліцензування у Фінляндії та Угорщині, оскільки ліцензійний збір покриває адміністративні витрати.

Сучасним трендом є встановлення обладнання відеоспостереження на податкових складах – замкнутої системи, що складається з відеокамер, блоку відеозапису та бездротових мереж передачі даних, які дозволяють передавати зображення з відеокамер на монітори дисплея, не передаючи сигнали відкрито, і включає незалежне джерело живлення від акумулятора. Із метою контролю обладнанню відеоспостереженням підлягають такі зони приміщень митного та акцизного складу: – будь-які виробничі зони; – будь-які зона пакування; – будь-які зони відвантаження на території складу, де тютюнові вироби завантажуються на транспортні засоби для подальшого перевезення. Обладнання відеоспостереження,

встановлене в цих зонах, повинно: – забезпечити найкращу видимість та охоплення відповідної території; – у разі відвантаження, показувати всі дії, і ідентифікаційні деталі транспортних засобів, включаючи марку, колір та номерний знак.

Висновки. За сучасних умов із метою зниження розміру тіньового ринку підакцизних товарів, зокрема: алкогольних і тютюнових виробів, палива важливо удосконалити підходи до справляння акцизного податку. Потребують модернізації положення до організації та здійснення торгівлі підакцизними товарами в інтернеті. Можливим є розвиток системи ліцензування щодо здійснення торгівлі підакцизною продукцією, у тому числі роздрібною торгівлею. Україні варто адаптувати позитивний світовий досвід щодо використання системи відеоспостереження на акцизних складах.

УДК 336.227.2.025

Ірина Сиволап,
аспірантка 3-го року навчання
кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України

АНАЛІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З МЕТОЮ КОНТРОЛЮ ЗА ТРАНСФЕРНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ

З урахуванням цілей та напрямів Моніторингу контрольованих операцій, визначено основні показники їх тестування щодо виявлення ризиковості на предмет дотримання платниками податків принципу «витягнутої руки»

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, здійснення моніторингу контрольованих операцій, виявлення потенційних ризиків трансфертного ціноутворення.*

Irina Sivolap,
Doktorand des 3Studienjahres
an der nach Tarangul benannten
Fakultät für Finanzen,
University of SFS of Ukraine

ANALYSIS OF FOREIGN ECONOMIC OPERATIONS FOR THE PURPOSE OF CONTROLLING TRANSFER PRICING

Taking into account the goals and directions of Monitoring of controlled operations, the main indicators of their testing for risk detection for taxpayers' compliance with the principle of "outstretched arm" were determined.

Keywords: *Transfer pricing, monitoring of controlled transactions, identification of potential risks of transfer pricing.*

Практично кожного дня операції юридичних осіб можуть ставати об'єктами фінансового моніторингу адже суб'єктами державного фінансового моніторингу вживаються заходи, які спрямовані на

виконання вимог законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Водночас, всі господарські операції які визнані контрольованими з точки зору трансфертного ціноутворення, незалежно від фінансового моніторингу, також потрапляють і під щорічний моніторинг податкових органів. На відміну від фінансового моніторингу, який переважно проводиться до або під час здійснення операцій, моніторинг контрольованих операцій здійснюється за результатами звітного року, тобто після їх фактичного проведення. Це два незалежні, однак тісно пов'язані види моніторингу, безумовно покликані забезпечити фінансову безпеку нашої держави [1].

Кожна країна, і Україна зокрема, самостійно вибудовує систему оцінки ризиків та шляхів здійснення відбору ризикових операцій суб'єктів господарювання. В рамках податкового контролю за трансфертним ціноутворенням здійснюється моніторинг контрольованих операцій, основні засади якого передбачено у Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій, який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 14.08.2015 № 706 (із змінами) [2].

Цілями Моніторингу як складової частини податкового контролю за трансфертним ціноутворенням є встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»; виявлення потенційних ризиків трансфертного ціноутворення; виявлення ризиків відсутності розумної економічної причини (ділової мети); проведення аналізу ризиків заниження платником податків податкових зобов'язань; забезпечення контролю за своєчасністю та повнотою подання звітів про контрольовані операції, документації з трансфертного ціноутворення, глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу), звітів у розрізі країн міжнародної групи компаній, повідомлень про участь у міжнародній групі компаній.

Загалом, на сьогодні законодавець передбачає, що моніторинг повинен відбуватися за такими чотирма напрямами: первинний аналіз інформації про здійснені контрольовані операції, аналіз звітів про контрольовані операції та повідомлень про участь у міжнародній групі компаній, аналіз документації з трансфертного ціноутворення, поданої платником податків та/або глобальної документації з трансфертного ціноутворення (майстер-файлу), аналіз звітів у розрізі країн міжнародної групи компаній. Проте, вважаю, що питання віднесення платників до категорії, що підпадають під контроль за трансфертним ціноутворенням, є

стартом для відбору тих операцій, щодо яких у подальшому можуть встановлюватися ризики та які потребуватимуть перевірки. На сьогодні вже сформовано певний алгоритм дій при встановленні кола таких підприємств, що потрапляють під контроль за трансфертним ціноутворенням, проте й досі актуальним залишається доведення пов'язаності між суб'єктами господарювання, які переважно є резидентами різних країн. Адже після визначення підприємств, що здійснюють контрольовані операції, наступним кроком є опрацювання, дослідження та аналіз здійснених зовнішньоекономічних операцій.

Вважаю, що на сьогодні доцільним є тестування контрольованих операцій на предмет їхньої ризиковості, зокрема, за такими напрямками: співвідношення контрольованих операцій до річного доходу платника податку; співвідношення контрольованих операцій "нематеріального" характеру (консультаційні послуги, маркетингові, юридичні, дослідження ринку тощо) в загальній сумі витрат; рівень співвідношення прибутку до доходу в цілому по суб'єкту господарювання нижче за аналогічний показник в цілому по відповідній галузі за відповідний період; неадекватність темпу зростання суми контрольованих операцій темпам чистого доходу; збиткова діяльність та при цьому значна частка контрольованих операцій в загальній сумі господарській операцій тощо. За результатами обрахунку показників за кожним напрямком матриці залежно від отриманих результатів пропонуємо присвоювати відповідну кількість балів, які обраховуватимуться у загальному підсумку балів. Платники, які за результатами ранжування отримали найбільшу кількість балів, можуть вважатися з високим ступенем ризиковості. Операції цієї категорії платників можуть потребувати першочергового подальшого опрацювання в рамках моніторингу контрольованих операцій [1].

Проведення якісного моніторингу може бути забезпечено виключно за умови наявності значних аналітичних здібностей та сформованих практичних навичок у працівників контролюючих органів, а тому розвиток кадрового потенціалу безумовно відіграє значну роль. Адже моніторинг передбачає систематичне співставлення та аналіз різного роду показників.

Зазначимо, що на сьогодні намітилася позитивна тенденція до оприлюднення значної кількості показників фінансово-господарської діяльності окремих підприємств, аналіз яких надає можливості для проведення аналізу діяльності підприємств, зокрема і тих, що

перебувають під контролем за трансфертним ціноутворення. Так, на виконання постанови Кабінету Міністрів України від 3 березня 2021 року № 407 «Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 р. № 835 і від 30 листопада 2016 р. № 867», яка набрала чинності в квітні п.р., ДПС оприлюднено дані фінансової звітності, поданої платниками податку на прибуток разом із річною податковою звітності за 2020 рік. Відповідно до інформації, оприлюдненої ДПС, можна констатувати, що за 2020 рік 6,7 тисяч платників отримали доходи в сумі понад 150 млн грн. При цьому за інформацією, розміщеною на сайті ДПС за посиланням tax.gov.ua/media-tsentr/novini/510798/html, до ДПС за результатами звітної кампанії за 2020 рік надійшло 2 325 Звітів про контрольовані операції в яких платниками податків надано інформацію про контрольовані операції у сумі 2,5 трлн. грн. В основному контрольовані операції здійснювались із резидентами Швейцарії (20 %), Франції (19 %), Нідерландів (9 %), Австрії (8 %) та Великобританії (7 %).

Таким чином, аналіз фінансової звітності та кількості платників, які задекларували контрольовані операції свідчить, що під податковий контроль за трансфертним ціноутворенням потрапили лише близько 35 відсотків платників, від тих, що досягли одного із законодавчо встановлених вартісний критеріїв для визнання операцій контрольованими (річний дохід платника податків, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 млн грн). Можна зробити припущення, що решта 65 відсотків підприємств або взагалі не здійснюють зовнішньоекономічні господарські операції, або загальна сума проведених операцій з кожним окремим контрагентом-нерезидентом не досягає рівня для декларування.

І наостанок наголосимо, що законодавець передбачає можливість збільшення податкових зобов'язань з податку на прибуток, якщо за результатами самостійного аналізу ціни контрольованих операцій платниками виявлено заниження прибутку. При цьому моніторинг контрольованих операцій, який здійснюється контролюючими органами є тим елементом податкового контролю за трансфертним ціноутворенням, що беззаперечно спонукає платників до таких коригувань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кужелєв М. О., Сиволап І. М. Моніторинг контрольованих операцій як елемент контролю за трансфертним ціноутворенням *Ефективна економіка.* 2021 № 10. С. 196–204.

2. Про затвердження Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій та Порядку опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення: Наказ Міністерства фінансів України від 14.08.2015 № 706 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1055-15 (дата звернення 20.10.2021)

3. Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 р. № 835 і від 30 листопада 2016 р. № 867: постанова Кабінету Міністрів України від 03 березня 2021 року № 407 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/407-2021-п#Text (дата звернення 18.10.2021)

УДК 347.73; 343.22

Леонід Тимченко,
д-р юрид. наук, професор,
головний науковий співробітник;
Світлана Федчук,
канд. юрид. наук, старший науковий співробітник,
провідний науковий співробітник,
Науково-дослідний інститут фіскальної політики,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ У СПОЛУЧЕНИХ ШТАТАХ АМЕРИКИ

Метою публікації є з'ясування особливостей юридичної відповідальності платників податків за вчинені податкові правопорушення у США. В роботі використано як загальнонаукові (аналіз, синтез) та і спеціальні (порівняльно-правовий, формально-юридичний, логіко-юридичний) методи наукового пізнання. Охарактеризовано особливості відповідальності за вчинення податкових правопорушень та податкових злочинів, яка встановлена податковим законодавством США. Розглянуто категорію вини, її особливості та значення при притягненні до відповідальності за порушення податкового законодавства США, а також специфіку її доведення.

Ключові слова: *юридична відповідальність, вина платника податків, податкове законодавство США.*

Leonid Tymchenko,
Doctor of International Law, Professor, Chief Researcher;
Svitlana Fedchuk,
Ph.D., Senior Research Fellow, Leading Researcher,
Research Institute of Fiscal Policy,
University of the State Fiscal Service of Ukraine

FEATURES OF LEGAL RESPONSIBILITY FOR TAX OFFENSES IN THE UNITED STATES OF AMERICA

The purpose of this publication is to clarify the specifics of the legal liability of taxpayers for tax offenses committed in the United States. The paper uses both general scientific (analysis, synthesis) and special (comparative-legal, formal-legal, logical-legal) methods of scientific cognition. The peculiarities of responsibility for committing tax offenses and tax crimes, which is established by US tax law, are described. The category of guilt, its features and significance in bringing to justice for violations of US tax law, as well as the specifics of its proof are considered.

Keywords: *legal liability, taxpayer 's fault, US tax law.*

Відповідальність за податкові правопорушення у США регулюється податковим законодавством. На федеральному рівні відповідальність за вчинення податкових правопорушень та податкових злочинів передбачена розділом 26 Зводу законів США, в основі якого Закон про внутрішні доходи (Кодекс внутрішніх доходів).

Основною метою правового регулювання податкових відносин у США визначається встановлення такого механізму впливу, який насамперед забезпечує добровільне дотримання податкового обов'язку. І хоча держава залишає за собою право в примусовому порядку забезпечувати стягнення податків і зборів, державний примус щодо платника податків можливий лише шляхом судового примусу через загальний цивільно-правовий порядок притягнення до відповідальності. Судовий цивільно-правовий порядок розгляду спору забезпечує процесуальну рівність платника податків та податкового органу.

Вважається, що податкові правовідносини за своїм походженням мають майновий характер, внаслідок чого правопорушення в цій сфері завдають державі певних матеріальних збитків. Під збитками в

податкових правовідносинах розуміють втрати, яких зазнає держава, чиє право на отримання доходу у вигляді сплати зобов'язаною особою до бюджету та позабюджетних фондів податків та зборів було порушено. Податковий орган може оскаржити правильність обчислення порушником розмірів податкових санкцій лише у судовому порядку. Податкові санкції не звільняють платника податків від обов'язку сплатити відповідні суми податку.

У праці «The Role(s) of Economic Analysis in Tort Law» йдеться про те, що для податкової системи має значення ризикова взаємодія, як і у випадку, коли одна людина завдала шкоди іншій і це обумовлює такий же підхід, як між двома сторонами деліктного позову в цивільних відносинах. Застосовуючи такий принцип відповідальності, правила делікту визначають, що компенсація повинна відповідати розміру заподіяної шкоди [1].

Визнаний американські автор Луїс Каплоу вказує на те, що штрафи в оподаткуванні повинні дорівнювати фактичній шкоді й обраховуватися за певною формулою. Він пропонує таке відображення зв'язку між заподіяною шкодою та санкцією: Th = pqs [2, с. 93–128]. Де T – ймовірність того, що податкова позиція є незаконною (тобто ймовірності шкоди); h – суспільна шкода, заподіяна особою шляхом порушення податкового законодавства (тобто втрата для суспільства користі від податку внаслідок такої дії); p – ймовірність виявлення порушення; q – передбачувана ймовірність того, що податкова позиція є незаконною (тобто оцінка платником податків ймовірності того, що здійснення операції може бути скасовано судом у разі перегляду); s – санкція.

У США платник податків звільняється від відповідальності за умови наявності доказів, що свідчать про вжиті ним заходи належної обережності й обачності при веденні справ, тобто відповідності моделі поведінки, яку би обрав законослухняний платник. Отже, порушення закону відбулося за незалежних від платника податків обставин. Розумність поведінки та добросовісність для цих цілей визначається окремо у кожному конкретному випадку [3, с. 1047].

Категорія вини має особливості та значення при притягненні до відповідальності за порушення податкового законодавства в США. Зокрема, в кримінальному праві США застосовуються дві концепції вини – *actus reus* (винувате вольове діяння) та *mens rea* (винуватий намір, від англ. *guilty mind*)), без наявності яких неможливе притягнення злочинця до кримінальної відповідальності [4, с. 282].

Хоча в деяких випадках застосовується принцип суворої (об'єктивної) відповідальності за правопорушення за відсутності вини в її суб'єктивному розумінні, як психічного ставлення. Тобто у праві США при застосуванні цивільно-правових санкцій за податкові правопорушення застосовується об'єктивний (поведінковий) підхід до категорії вини [5].

Кожен склад податкового правопорушення у США має особливі ознаки, наявність яких є обов'язковою умовою притягнення до відповідальності. Відповідно до загального правила обов'язок щодо доведення основних елементів правопорушення покладено на державу.

Кожен доказ, згідно з правилами доказування, які застосовуються в судах США, підлягає оцінці з точки зору достатності для вирішення судової справи. Законодавством США встановлено такі критерії достатності доказів.

Критерій безперечності доказів (*beyond a reasonable doubt*). У разі притягнення особи до кримінальної відповідальності сторона звинувачення має надати докази, що відповідають найвищому стандарту достатності та переконливості. Потрібно надання доказів, які виключають будь-які обґрунтовані сумніви щодо кожної ознаки злочину.

Критерій більш вагомих доказів (*preponderance of the evidence*). Стандарт доведеності у цивільних справах (включаючи більшість справ про податкові правопорушення) повинен відповідати вимогам більш вагомих доказів. Згідно з цим критерієм докази повинні свідчити про факт вчинення правопорушення більш ніж з 50 % ймовірністю.

Критерій ясності та переконливості доказів (*clear and convincing evidence*) – проміжний критерій, який застосовується за особливими категоріями цивільних справ, наприклад, у справах про податкові шахрайства. Вимоги до цього критерію – суворіші, ніж за стандарті «вагомі докази», але нижче, ніж за стандарті «безперечність доказів».

Докази, які не відповідають вимогам кримінального процесу, можуть виявитися цілком достатніми для притягнення особи до цивільно-правової відповідальності [6, с. 66]. Важливо зауважити, що в основі доказової бази у цивільних справах про податкові правопорушення може бути використаний обвинувальний вирок у справі про кримінальну відповідальність. Ця обставина пояснюється вищою вимогою до процесу доведення у кримінальних справах. Проте виправдувальний вирок у кримінальній справі автоматично не звільняє платника податків від цивільно-правової відповідальності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Geistfeld Mark. The Role(s) of Economic Analysis in Tort Law / UC Berkeley Law and Economics Workshop. 2003. URL: https://escholarship.org/uc/item/5nt1n0q2

2. Kaplow, Louis, 1990. "Optimal Deterrence, Uninformed Individuals, and Acquiring Information about Whether Acts Are Subject to Sanctions,"Journal of Law, Economics, and Organization, Oxford University Press, vol. 6 (1), P. 93–128.

3. Lawsky, Sarah B., Probably? Understanding Tax Law's Uncertainty. University of Pennsylvania Law Review, Vol. 157, 2009, GWU Legal Studies Research Paper No. 422, GWU Law School Public Law Research Paper № 422, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=1161319

4. Dressler J. Understanding Criminal Law. – 6th ed. – LexisNexis, 2012.

5. Drennan W. A. Strict Liability and Tax Penalties [Электронный ресурс] // Oklahoma Law Review. 2009. Vol. 62. Issue 1. URL: http://digitalcommons.law.ou.edu/olr/vol62/iss1/1

6. Егоров А. Е. Особенности гражданско-правовой ответственности за налоговые правонарушения в США (Civil Tax Penalties) [Электронный ресурс] // Налоговед. 2009. № 1. URL: http://nalogoved.ru/art/1732.html.

УДК 347.73:336.2:[336.14:34](477)

Анатолій Цимбалюк,
канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри фінансового права;
Світлана Цимбалюк,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
товарознавства та техногенно-екологічної безпеки,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ УКРАЇНИ

Розкрито сутність і вплив податкової політики на формування дохідної частини бюджетів та надходжень до державних цільових позабюджетних коштів. Доведено, що формуючи податкову політику, держава шляхом збільшення або скорочення податкових надходжень, зміни форми оподаткування, бази та ставок, надання певних пільг окремим галузям, групам населення може сприяти зростанню чи спаданню господарської активності, створювати сприятливу кон'юнктуру ринку та умови для розвитку пріоритетних галузей економіки, сприяти реалізації збалансованої соціальної політики.

Ключові слова: *податкова політика, податкові надходження, формування бюджетів, бюджетні кошти, бюджетно-податкова політика.*

Anatolii Tsymbaliuk,
PhD, Associate Professor of the Department of Financial Law;
Svitlana Tsymbaliuk,
PhD, Associate Professor of the Department Commodity Science and
Technogenic and Ecological Safety,
University of State Fiscal Service of Ukraine

THE INFLUENCE OF TAX POLICY ON THE FORMATION OF BUDGET FUNDS OF UKRAINE

The essence and influence of tax policy on the formation of the revenue side of budgets and revenues to the state target extra-budgetary funds are

revealed. It is proved that by forming tax policy, the state by increasing or decreasing tax revenues, changing the form of taxation, base and rates, providing certain benefits to certain industries, groups of the population can increase or decrease economic activity, create favorable market conditions and conditions for priority development. sectors of the economy, to promote a balanced social policy.

Keywords: *tax policy, tax revenues, budget formation, budget funds, budget and tax policy.*

Одна з ключових проблем, що стоять перед будь-якою країною, пов'язана із забезпеченням економічного зростання. У економіко-правовому розумінні, зростання вимагає збільшення вкладень у основні фактори виробництва, які поділяються на чотири групи: земля, праця, капітал та підприємницькі здібності. Водночас виконання такої вимоги стає дедалі гострішим через об'єктивно існуючу обмеженість природно – ресурсного потенціалу. Саме тому нині особливого значення набуває оволодіння економічними інструментами, які здатні вплинути на вирішення питань щодо розподілу та перерозподілу обмежених факторів господарювання.

Серед таких інструментів видне місце займають податкові, що ґрунтуються на властивостях та закономірностях однієї з ключових категорій ринкового господарювання – податкових платежах, які складають 75–80 % усіх надходжень до бюджетів і цільових позабюджетних фондів коштів [3]. Саме податкова політика відображає сутність втручання держави в економіку, що визначається масштабами валового Національного продукту (ВНП), який перерозподіляється через державний бюджет. Та рівнем впливу податкових важелів на розміщення ресурсів економіки [2].

Формування та проведення податкової політики завжди було одним з основних засобів регулювання державою соціально-економічного розвитку. У різні періоди господарювання залежно від економічної ситуації у країні змінювалися цілі та завдання податкового регулювання, отже й спрямованість та результати податкової політики.

На практиці податкова політика активно використовується з метою стабілізації економіки. Розширення спектру державних витрат і зниження податків застосовується у ситуації подолання кризових явищ в економіці. Зниження витрат і збільшення податків практикується, коли необхідно призупинити надмірний підйом. На даному етапі розвитку бюджетно-

податкова політика і бюджет невіддільні одне від одного, так як через податкову політику і бюджетне фінансування є можливість впливати на різні сторони господарювання, сприяючи прискоренню відновлення виробничих фондів і загалом зростанню економіки, збалансованості державних фінансів і, як результат стабільності, урівноваженості і процвітання всіх суб'єктів держави.

В умовах сьогодення цілі податкової політики визначаються: формуванням грошових ресурсів для здійснення функцій держави; перерозподілом доходів між різними соціальними групами населення; впливом на розвиток економіки і процес суспільного відтворення. Для досягнення зазначених цілей необхідно вирішити наступні завдання:

– забезпечення достатнього рівня податкових надходжень до бюджету;

– досягнення постійності, стабільності та рівномірності у справлянні податків;

– організація ефективного податкового контролю;

– встановлення відповідальності за порушення законодавства у сфері оподаткування;

– підтримання соціальної рівноваги у суспільстві;

– забезпечення добробуту, якості життя населення;

– підтримання належного рівня зайнятості;

– стимулювання розвитку окремих галузей економіки;

– встановлення сприятливого інвестиційного клімату;

– активізація ділової активності;

– встановлення перешкод для розвитку економічних процесів;

– відновлення наявних ресурсів.

На нажаль в Україні більшість принципів, яким повинна відповідати ефективна податкова система виявилися нереалізованими. Податкова політика підпорядковувалася тільки одному принципу – необхідності концентрації коштів у Державному та місцевих бюджетах для вирішення поточних, а не стратегічних завдань, тобто податкова система набула однобічно фіскального характеру, внаслідок чого вона не лише не відповідає завданням економічного зростання, але і гальмує процес виходу України з кризового стану.

Відомо, що за переліком і видами податків, ставками і порядком їх обчислення Україна близька до розвинених країн світу. Але одна суттєва відмінність. Наша податкова політика, перш за все, спрямована на оподаткування юридичних осіб, тоді як на заході основними платниками

податків є фізичні особи. Досить нагадати, що податки на дохід корпорацій, фірм і підприємств становлять, наприклад, у доходах федерального бюджету США приблизно 10 %. Тому, звичайно, тут є певні можливості використовувати податок для регулювання економіки на мікрорівні. У нас ситуація в цьому плані принципово інша.

Тривалий час, виходячи з ідеологічних догм, ми намагалися видавати нашу податкову політику як відображення соціальної справедливості. Але це лише відображення неправильної політики доходів, яка характеризується надто низьким рівнем оплати праці. Кожен громадянин повинен відчувати свій внесок у суспільні потреби. Недаремно у світі виділяється не стільки фінансове, скільки політичне значення «платник податків». Тільки та людина, яка відчуває своє значення на основі відповідного рівня оплати праці і свого конкретного внеску у суспільні грошові фонди, може бути справжнім громадянином. І це не патетика, це основа основ податкової політики держави.

Суттєвий вплив на формування бюджетів та мобілізацію бюджетних коштів чинять такі негативні явища, як тінізація економіки, надання невиправданих і не завжди об’єктивних податкових пільг, недосконале майнове оподаткування, низький рівень монетизації економіки, податковий тягар на платника податків, недосконале оподаткування рентних платежів та ін. Незважаючи на недоліки, потрібно відмітити, що за останні роки річні обсяги податкових надходжень до Державного бюджету збільшилися у 3,02 рази, відповідно темп зростання податкових надходжень є вищим, ніж темп збільшення сукупного обсягу доходів ДБУ, а темпи зростання прямих податків зросли у 2,86 рази [3]. Стабільно найбільшою питомою вагою характеризується податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб, а серед непрямих податків ПДВ та акцизний податок. Загальна сума податкових надходжень за останні 5 років зросла вдвічі, але, попри абсолютний приріст, їх частка в бюджеті є нестабільною, а звідси фіскальний потенціал податків є невикористаним через негативні, вище наведені чинники.

Для досягнення максимального ефекту від впровадження заходів податкової політики пріоритетність варто віддавати таким, які сприяють економічному зростанню, відповідно наповненню Державної казни податковими надходженнями, а саме:

– розроблення ефективних механізмів упровадження податкових реформ, оцінювання можливого негативного й позитивного впливу тієї чи

іншої податкової інновації на динаміку податкових надходжень і базис оподаткування;

– забезпечення прозорості та простоти сплати податкових платежів;

– зосередження зусиль на розширенні бази оподаткування шляхом фіскального стимулювання підприємницької активності, підвищення рівня занятості;

– активна інформаційна, консультативна підтримка поліпшення співробітництва між органами податкової служби та працівниками бізнесу та ін.

У цілому, податкова політика і її вплив на формування бюджетних надходжень, знаходиться нині в постійному пошуку. Про це свідчить хід податкової реформи, яка проводиться з урахуванням економічних особливостей і політичних, соціальних та інших факторів. Реформа має вдосконалити податкову систему, підвищити її ефективність, зробити справедливою і посилити її стимулюючу роль в економічній і фінансовій системах

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI: із змінами та допов.: станом на 01.08.2021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text (Дата звернення: 20.10.2021).

2. Економічна енциклопедія: у 3 т. / відп. ред. С. В. Мочерний. Київ: Вид. центр «Академія», 2001. Т. 2. 848 с.

3. Державна служба статистики України: веб-сайт. URL: http://www.ukrstat.gov.ua (Дата звернення: 21.10.2021).

4. Про Державний бюджет України на 2021 рік: Закон України від 15.12.2020 № 1082-IX: із змінами та допов.: станом на 21.10.2021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text (Дата звернення: 22.10.2021).

5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI: із змінами та допов.: станом на 29.09.2021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (Дата звернення: 22.10.2021).

УДК 336.227.2.025

Ірина Шавло,
науковий співробітник НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України

ДОСВІД ВЕЛИКОЇ БРИТАНІЇ З ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

У тезах висвітлено досвід Служби доходів та митниць Великої Британії щодо трансфертного ціноутворення у роботі з великими компаніями. На підставі нормативних документів цієї країни та Організації економічного співробітництва та розвитку(далі – ОЕСР), що регламентують питання ризиків трансфертного ціноутворення як частини та окремої категорії податкових ризиків, охарактеризовано особливості процесу управління ризиками щодо дотримання податкових вимог платниками податків. Сформовано перелік показників ризику трансфертного ціноутворення, на які звертають особливу увагу фахівці Служби доходів та митниць Великої Британії під час визначення рівня ризику та оцінювання пріоритетного ризику конкретної компанії.

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, процес управління ризиками, оцінювання ризиків, ризики трансфертного ціноутворення.*

Iryna Shavlo,
researcher at the Research Institute of Fiscal Policy,
University of the SFS of Ukraine

UNITED KINGDOM EXPERIENCE IN TRANSFER PRICING RISK ASSESSMENT

The abstracts highlight the experience of the United Kingdom (UK) Revenue and Customs Service in transfer pricing in working with large companies.

Based on the regulations of this country and the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), which regulate the risks of transfer pricing as part and a separate category of tax risks, the features of the risk management process for tax compliance by taxpayers are described.

A list of transfer pricing risk indicators has been formed, to which the specialists of the UK Revenue and Customs Service pay special attention when determining the level of risk and assessing the priority risk of a particular company.

Keywords: *transfer pricing, risk management process, risk assessment transfer pricing risks.*

У 2020 році в Україні відбувся черговий етап податкової реформи, який вніс суттєві новації в систему контролю за трансфертним ціноутворенням. Проте сучасний ризикоорієнтований підхід, рекомендований ОЕСР й іншими міжнародними організаціями, має на меті зростання ефективності контролю у сфері трансфертного ціноутворення, зокрема вдосконалення такої його складової, як оцінювання ризиків трансфертного ціноутворення.

У зв'язку з цим актуальним є дослідження міжнародного досвіду побудови системи оцінювання ризиків у сфері трансфертного ціноутворення та доцільність його застосування в Україні.

Метою дослідження є вивчення особливостей використання Службою доходів та митниць Великої Британії (Her Majesty`s Revenue & Customs, далі – HMRC) підходів до управління ризиками згідно з нормативними документами цієї держави та міжнародних організацій і визначення перспектив їхнього використання податковою службою України.

Методологічною основою виконання дослідження стало застосування сукупності загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, зокрема порівняння та аналізу.

Особливості податкового оцінювання аспектів трансфертного ціноутворення (далі – ТЦ) під час здійснення операцій визначає та досліджує HMRC [1]. У роботі з платниками великого бізнесу HMRC використовує чіткі підходи до управління ризиками відповідності податкам та правила щодо трансфертного ціноутворення, які визначають процес обробки запитів щодо ТЦ. Щоб зосередити ресурси на сферах з найвищим ризиком, департамент визначає рівень ризику, який становить велика британська компанія у процесі своєї діяльності.

У HMRC процес управління ризиками щодо дотримання податкових вимог передбачає застосування підходів, за допомогою яких фахівці департаменту працюють з окремими платниками великого бізнесу для

виявлення та зменшення їхнього ризику відповідності податкам, та відбувається в автоматизованому режимі. Проте на етапі індивідуального аналізу платника податків поряд з відповідними автоматизованими системами використовуються окремі ручні процеси оцінювання ризиків.

Процес управління ризиками щодо дотримання податкових вимог складається з декількох етапів, а саме [2]:

1) огляд бізнес-ризиків (BRR+). Фахівці HMRC, які відповідають за цей напрям роботи (далі – СКК), оцінюють та обговорюють з клієнтом, у якому спектрі відповідності перебуває діяльність компанії та який ризик вона має – низький, помірний, помірно високий або високий. Таке оцінювання проводиться щорічно для клієнтів, які не відповідають критеріям низького ризику та протягом трирічного циклу для компаній з низьким ризиком. Цей етап виступає частиною процесу управління клієнтом. У разі необхідності група фахівців СКК обмінюється результатами з Комітетом з аудиту та зовнішніми аудиторами;

2) оцінювання ризиків проводиться досить детально, наскільки це можливо. Фахівці з податкової та аудиторської діяльності перевіряють та регулярно аналізують певні джерела інформації для визначення потенційних ризиків дотримання податкових норм компанії/групи. Результатом цього процесу є глибші знання про компанію для інформування фахівців СКК про оцінювання ризиків для бізнесу (BRR+). Залежно від результату узгоджений набір пріоритетних ризиків буде реалізовано в межах оцінювання ризиків та у разі необхідності узагальнена інформація вноситься до Модуля управління відносинами з клієнтами, який розраховує оцінку пріоритетного ризику, що використовується для визначення на основі вартості впливу потенційного ризику на остаточний результат. Існують стандартні операційні процедури для оцінювання ризиків, яких повинні дотримуватися як команда фахівців HMRC, так і клієнти при оцінці ризику;

3) робота з ризиками – це робочі ризики, з якими працюють фахівці HMRC, щоб всебічно перевірити отриману інформацію за результатами відпрацювання попередніх етапів. На цьому етапі групується сукупність конкретних значних податкових ризиків окремої компанії для подальшого опрацювання. До роботи з питань ризиків залучають відповідних спеціалістів та експертів з усієї HMRC, які здійснюватимуть детальні та поглиблені запити, щоб забезпечити максимально ефективну роботу. У випадку, коли поведінка компанії становить серйозний ризик, команда

фахівців HMRC на рівні правління спробує переконати раду замовника змінити поведінку компанії, яка породжує ці ризики. У разі відмови ради замовника від зміни поведінки компанії HMRC розглядає кожне питання відповідно до Кодексу управління для вирішення податкових спорів та Стратегії судового розгляду та врегулювання;

4) моніторинг діяльності та розвитку клієнтів проводиться в режимі реального часу. Передбачається, що клієнти мають відкриті та прозорі відносини з HMRC. Як наслідок, з одного боку, компанія/група повідомляє службу про будь-які транзакції чи проблеми, що мають значні податкові наслідки, розкриває факти та будь-яку правову невизначеність відповідних операцій, з іншого – фахівці HMRC оцінюють потенційну відповідальність клієнта згідно з законодавством про корпоративні кримінальні правопорушення та вживають відповідних заходів щодо визначення та управління ризиком з метою запобігання ухиленню від сплати податків.

Необхідно також зазначити, що під час роботи з ризиками фахівці HMRC також детально аналізують ризики ТЦ відповідно до Правил трансфертного ціноутворення. Ці Правила визначають процес обробки запитів щодо ТЦ, при цьому кожен конкретний випадок опрацьовується в кілька етапів. Така методологія має на меті забезпечити структурований, послідовний підхід з очікуваними для вирішення результатами розслідування.

Перед тим, як зробити запит на трансфертне ціноутворення, HMRC проведе всебічне оцінювання ризиків відповідно до I та II етапу Процесу управління ризиками щодо дотримання податкових вимог.

Як уже зазначалося оцінювання ризиків з дотримання податкового та іншого законодавства проводиться досить детально. При цьому відпрацювання та аналіз джерел інформації для визначення потенційних ризиків ТЦ охоплює 21 напрям, серед них основні такі [3]:

– огляд бізнесу, включаючи огляд вебсайту групи, визначення місцезнаходження головного офісу та основної структури управління;

– детальний огляд консолідованої звітності та рахунків відповідних організацій у групі, щоб зрозуміти прибутковість бізнесу як у Великій Британії, так і в усьому світі;

– огляд структури групи з переліком того, що, імовірно, буде основними внутрішньогруповими транзакціями;

– короткий опис основних ринків, на яких працює підприємство, із визначенням основних факторів прибутку у бізнесі та, наскільки це можливо, установлення їхнього місцезнаходження;

– визначення, який шлях постачання охоплює весь процес від сировини до продажу готової продукції;

– загальний огляд компанії чи групи щодо іншої корисної інформації, наприклад претензій, висловлених за договорами про уникнення подвійного оподаткування, попередніх оцінювань ризиків та запитів, приміток про відвідування сайтів, відомостей про працівників, претензій щодо надбавок на дослідження та розробки – усього, що дасть змогу сформувати уявлення про її ділову діяльність.

Результати оцінювання ризику будуть використані для складання бізнес-кейса, необхідного для здійснення запиту на трансфертні ціни. Якщо результат процесу оцінювання ризиків свідчить про низький ризик виникнення проблеми трансфертного ціноутворення, то запит щодо трансфертного ціноутворення не буде проводитися.

У разі оцінювання ризику як помірно високого або високого, фахівці HMRC, які відповідають за цей процес будуть активно працювати з менеджером для роботи з клієнтами (CRM) або координатором справи для роботи з великими британськими компаніями. Такі узгоджені дії мають призвести до запитів до бізнесу, де є чіткі питання щодо ризиків ТЦ в контексті залучених груп чи компаній.

При цьому особливу увагу фахівці HMRC звертають на такі показники ризику ТЦ [3]:

1) прибутки або збитки британської компанії є несумісними ні з її підприємницькою діяльністю, ні з результатами роботи аналогічних компаній у світі протягом приблизно 5 років;

2) британська компанія надає нематеріальні активи, але не отримує або отримує низьку підприємницьку винагороду за свої НДДКР. При цьому інша сторона угоди має високу чисту маржу, ураховуючи відомості про її підприємницьку діяльність;

3) позики виглядають непропорційно високими відповідно до коштів акціонерів, ураховуючи тип бізнесу;

4) відсотки є високими щодо здатності підприємства обслуговувати борг за рахунок свого прибутку до оподаткування та сплати відсотків;

5) операції не мають комерційного сенсу, наприклад, введення без явних комерційних цілей до нової холдингової компанії британської групи зі значним боргом, особливо порівняно з попередньою позицією;

6) придбання британської групи компанією приватного капіталу, яка буде спиратися на велике боргове фінансування;

7) операції з пов'язаними сторонами на територіях/юрисдикціях з низькими податками;

8) ефективна ставка податку;

9) плата за управління та між фірмові виплати;

10) зникнення / значне зниження запасів.

Ряд цих факторів загалом, а не окремо, можуть бути показниками та свідчити про ризик ТЦ конкретної компанії. Фахівці HMRC також ураховують, що ТЦ може бути настільки зацікавленим у виявленні «відсутніх» операцій, наскільки це може стосуватися оцінювання ризику тих операцій, які представлені у бухгалтерському обліку.

На підставі проведеного дослідження можна зробити висновок, що вивчення міжнародного досвіду опрацювання ризиків ТЦ допоможе Україні послідовно розробити та вибудувати систему державного податкового контролю за ТЦ на базі якісних процедур опрацювання ризиків.

Також позитивна практика HMRC щодо виявлення й оцінювання податкових ризиків у процесі управління ризиками у сфері ТЦ (з урахуванням специфіки вітчизняного податкового адміністрування) може бути адаптована в Державній податковій службі України під час роботи з великими платниками податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. About us – HM Revenue & Customs – GOV.UK. URL: https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/about (last accessed 25.10.2021).

2. Tax Compliance Risk Management – HMRC internal manual. URL: https://www-gov-uk.translate.goog/hmrc-internal-manuals/tax-compliance-risk-management/tcrm1000?_x_tr_sl=en&_x_tr_tl=uk&_x_tr_hl=uk&_x_tr_pto=nui,sc (last accessed 25.10.2021).

3. HMRC internal manual International Manual. INTM482000. URL: https://www-gov-uk.translate.goog/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm482000?_x_tr_sl=en&_x_tr_tl=uk&_x_tr_hl=uk&_x_tr_pto=nui,sc (last accessed 25.10.2021).

УДК 336.226.331:336.228.34

Костянтин Швабій,
д-р. екон. наук, професор,
професор кафедри податкової політики;
Надія Новицька,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач відділу дослідження
акцизного оподаткування
Науково-дослідного інституту фіскальної політики;
Інна Хлєбнікова,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник
відділу дослідження акцизного оподаткування
Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ СИГАРЕТ З МЕТОЮ ПРОТИДІЇ ЇХ НЕЗАКОННОМУ ВИРОБНИЦТВУ ТА ОБІГУ

У роботі розкрито виклики у сфері справляння акцизного податку, зумовлені розвитком незаконного ринку тютюнових виробів. Проаналізовано вплив акцизного навантаження на обсяги незаконного обігу сигарет в Україні. Констатовано, що вітчизняна акцизна політика характеризується заходами стрімкого зростання ставок акцизного податку без врахування купівельної спроможність населення, що створює ризики збільшення обсягів незаконної торгівлі сигаретами. Охарактеризовано основні фактори впливу, економічні наслідки та форми здійснення незаконної діяльності в сфері виробництва та обігу тютюнових виробів. Запропоновано напрями удосконалення державної політики у сфері акцизного оподаткування тютюнових виробів, які полягають у застосуванні виважених підходів до наближення ставок акцизного податку до європейського рівня з урахуванням національних особливостей, купівельної спроможності населення, показників тіньового ринку сигарет та потенціалу його розширення.

Ключові слова: *акцизний податок, тютюнові вироби, незаконне виробництво та обіг сигарет, купівельна спроможність населення.*

Kostiantyn Shvabii,
Doctor of Economics, Professor, Professor of the Tax Policy Department;
Nadiia Novytska,
Ph.D (Economics), Head of the Excise Duty Research Department Research Institute of Fiscal Policy;
Inna Khliebnikova,
Ph.D (Economics), Senior Researcher of the Excise Taxation Research Department of the Research Institute of Fiscal Policy, University of the SFS of Ukraine,

DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF POLICY IN THE FIELD OF EXCISE TAXATION OF CIGARETTES IN ORDER TO COMBAT THEIR ILLEGAL PRODUCTION AND TURNOVER

The paper reveals the challenges in the field of excise duty collection due to the development of the illegal market of tobacco products. The influence of excise burden on the volumes of cigarette trafficking in Ukraine is analyzed. It is stated that the domestic excise policy is characterized by measures of rapid growth of excise tax rates without taking into account the purchasing power of the population, which creates risks of increasing the volume of illegal trade in cigarettes. The main factors of influence, economic consequences and forms of illegal activity in the field of production and turnover of tobacco products are described. The directions of improvement of the state policy in the field of excise taxation of tobacco products are offered, which consist in application of balanced approaches to approximation of excise duty rates to the European level taking into account national features, purchasing power of the population, indicators of the illegal market of cigarettes and its expansion potential.

Keywords: *excise duty, tobacco products, illegal production and circulation of cigarettes, purchasing power of the population.*

Актуальність. Еволюція акцизного оподаткування в Україні з моменту підписання Угоди про асоціацію з ЄС відбувається під суттєвим впливом європейської акцизної політики, яка характеризується тенденціями зростання податкового навантаження на сигарети задля

скорочення тютюнопаління та підвищення фіскального значення відповідних податкових надходжень. Актуальність теми зумовлена необхідністю формування виважених підходів до підвищення ставок акцизного податку, оскільки існують ризики збільшення незаконної торгівлі тютюновою продукцією.

Мета дослідження. Обґрунтування основних факторів впливу та економічних наслідків збільшення незаконного обігу сигарет в Україні та формування пропозицій щодо удосконалення державної політики у сфері акцизного оподаткування тютюнових виробів.

Матеріали та методи дослідження. Дослідженням питань акцизного оподаткування тютюнових виробів та протидії їх нелегальному обігу займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як Н. Атаманчук, В. Коротун, Т. Кощук, В. Макаренко, В. Олефір, М. Пасічний, Х. Росс та інші. Проте питання аналізу впливу зростання ставок акцизного оподаткування тютюнових виробів на обсяги нелегального обігу сигарет висвітлено недостатньо та потребує подальшого дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Україна для досягнення цілей скорочення тютюнопаління серед населення та забезпечення фіскальної ефективності акцизного оподаткування вдається до заходів стрімкого підвищення податкових ставок, яке доволі часто є непрогнозованим та неодноразовим протягом року. Вітчизняна акцизна політика спрямована на підвищення податкового навантаження на сигарети, частка якого в середньозваженій ціні упродовж 2015–2020 рр. збільшилася з 55,7 до 71,2 % (з ПДВ), що є доволі високим показником зважаючи на низьку купівельну спроможність населення. Так, цінова доступність сигарет в Україні становить 3,6 % ВВП на душу населення, необхідного для придбання 2 000 сигарет найпопулярніших марок, що є доволі низьким показником (41-е місце серед 50 європейських країн) (рис. 1).

Підвищення акцизного навантаження на сигарети, яке в Україні спостерігається упродовж останнього десятиліття та є наслідком зростання цін, має значний вплив на обсяг тіньового ринку тютюнових виробів. Це дозволяє констатувати, що вітчизняна акцизна політика характеризується заходами стрімкого зростання ставок акцизного податку без врахування купівельної спроможність населення, що створює ризики збільшення обсягів незаконної торгівлі сигаретами. Така ситуація негативно позначається на ефективності виконання програм у сфері

охорони здоров'я та податкових надходженнях до державного бюджету. Так, упродовж 2011–2021 рр. розмір тіньового ринку тютюнової продукції демонструє максимальне значення – 15,9 % у травні 2021 р. – та продовжує збільшуватись, становлячи суттєві суспільні та економічні виклики для держави [2]. Відсутність комплексних і системних заходів у даній сфері можуть призвести до бюджетних втрат у 2021 р. на рівні 12 млрд грн, а у 2022–2024 рр. – у середньому 22,9 млрд грн.

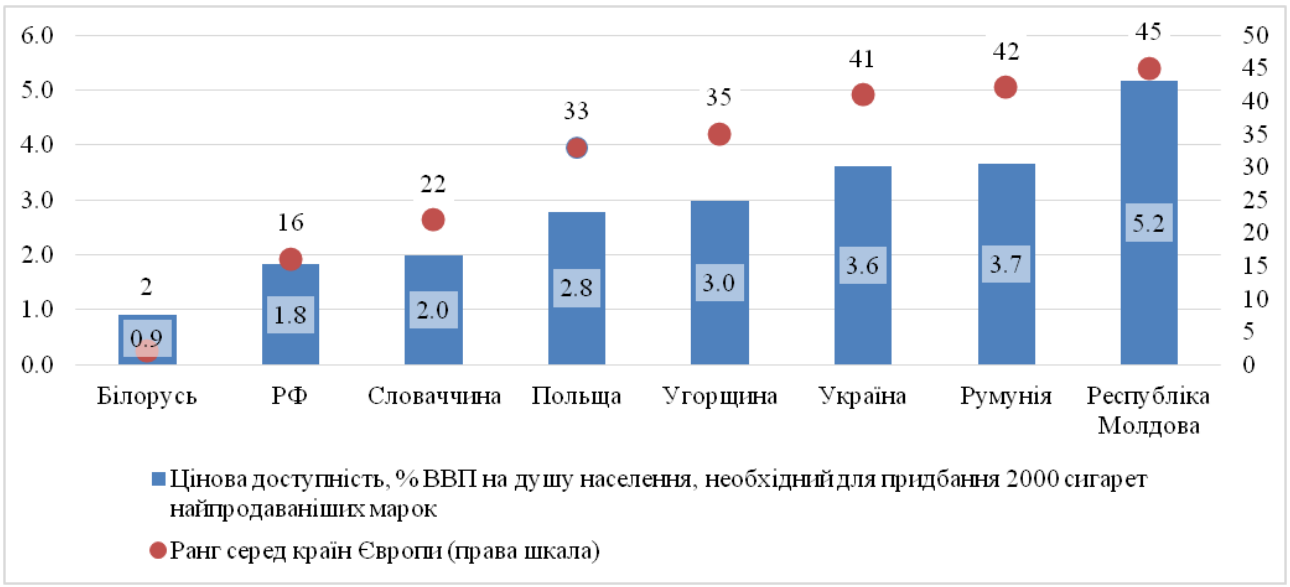


Рис. 1. Цінова доступність сигарет в Україні та країнах-сусідах станом на 2018 р.

Джерело: розраховано авторами за даними [1].

До основних факторів впливу на розмір незаконного ринку сигарет належать: непередбачуваність та економічна необґрунтованість підвищення рівня ставок акцизного податку; низька купівельна спроможність населення; скорочення легального виробництва підакцизної продукції; низький рівень податкової дисципліни; суспільна толерантність до нелегальної діяльності; наявність неформальних дистриб'юторських мереж і організованої злочинності; нестабільність та несистемність фіскальної політики; відмінності акцизної політики між різними юрисдикціями (рівень ставок акцизного податку у країнах-сусідах); низька ефективність контрольних заходів за виробництвом та обігом підакцизних товарів та нескоординована робота правоохоронних органів; недостатня відповідальність за правопорушення у сфері виробництва й обігу підакцизних товарів; вуличні та ринкові продажі без оформлення

підприємницької діяльності; неврегульована належним чином Інтернет-торгівля підакцизними товари та відсутність відповідних механізмів контролю тощо. Зокрема, до форм такої діяльності віднесено: фальсифікацію, контрабанду, «незаконні білі» або «дешеві білі» сигарети, «бутлегінг», просування підакцизних товарів ланцюгом постачання без сплати або з частковою сплатою податків, заміну при маркуванні безпосереднього об'єкта оподаткування; демпінг.

Економічними наслідками незаконного обігу тютюнових виробів є: недонадходження податків до бюджету; спотворення конкуренції на ринку; розширення незаконного ринку такої продукції; фінансування заходів гібридної агресії, корупції. Тіньова економіка є серйозним викликом для національної безпеки. Соціальними ефектами незаконного обігу є: більша доступність тютюнових виробів для населення, у тому числі для неповнолітніх, що наносить шкоду громадському здоров'ю; незаконна торгівля підриває довіру до суспільних інститутів; завдає іміджевих втрат державі на міжнародній арені.

Висновки. Зважаючи на значні ризики в сфері виробництва і обігу сигарет першочерговим є виважене коригування державної акцизної політики враховуючи національні особливості, купівельну спроможність населення, показники тіньового ринку сигарет та потенціал його розширення. Актуальним є перегляд ставок акцизного податку на сигарети шляхом пролонгації періоду наближення їх розміру до рівня ЄС, з урахуванням позитивного досвіду країн ЄС. Доцільно одночасно підвищувати інституційну спроможність вітчизняних фіскальних і правоохоронних органів, модернізувати підходи щодо ідентифікації, ранжування та управління податковими ризиками у сфері оподаткування сигарет. Протидія незаконному обігу тютюнових виробів має становити важливий елемент стратегії національної та економічної безпеки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Affordability of the most sold brand of cigarettes, globally, 2008, 2010, 2012, 2014, 2016, 2018, *Trend Growth Rate in Affordability, Cigarettes. WHO.* URL:https://www.who.int/tobacco/global_report/Table-9.6-Affordability.xls.

2. Моніторинг нелегальної торгівлі тютюновими виробами в Україні (1 хвиля 2021). *Kantar*. 2021. URL: https://tns-ua.com/news/monitoring-nelegalnoyi-torgivli-tyutyunovimi-virobami-v-ukrayini-1-hvilya-2021.

УДК 336.225.1

Jutta Stüsgen,
Ehrenprofessorin der Universität des Staatlichen Fiskalischen Dienstes der Ukraine, Neuss, Deutschland

BESTEUERUNG VON GRENZÜBERSCHREITENDEN LEISTUNGEN IM GEMEINSCHAFTSGEBIET: NEUE REGELN IN DER EUROPÄISCHEN UNION

Schlüsselwörter: *Umsatzsteuer, Bestimmungslandprinzip, Ort der Leistung, OSS-Verfahren.*

Ютта Штусген,
почесний професор Університету ДФС України, м. Нойс, Німеччина

НОВІ ПРАВИЛА ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСКОРДОННИХ ОПЕРАЦІЙ ТА ПОСЛУГ ДЛЯ КОМПАНІЙ НА ТЕРИТОРІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Стаття присвячена питанню запровадження в ЄС з липня цього року нових правил сплати податку на додатку вартість для компаній, що здійснюють транскордонні операції. Дана спрощена система оподаткування дозволяє компаніям значно скоротити витрати, пов'язані з дотриманням обтяжливих нормативних вимог, що в свою чергу сприяє розвитку транскордонної електронної комерції в ЄС. У цьому режимі компаніям не потрібно, як раніше, проходити реєстрацію в якості платника ПДВ в кожній країні ЄС, з якої відбувається замовлення товарів.

У статті йдеться також про запровадження нового оптимізованого режиму оподаткування транскордонних продажів у середині ЄС: OSS (One Stop Shop), який дозволяє онлайн-компаніям вибрати одну країну із країн ЄС, зареєструватися в ній платником ПДВ за всіма транскордонними онлайн-продажами товарів і послуг на території ЄС і надавати звітність до податкової служби цієї країни на

своїй рідній мові, навіть при здійсненні продажів в іншій країні. Від запровадження даного режиму оподаткування очікується зниження витрат для компаній і само зайнятих осіб.

Ключові слова: *податок на додану вартість, принцип оподаткування імпортних товарів, що дії в країні-імпортері, місце надання послуг, режим оподаткування транскордонних продажів у середині ЄС: OSS.*

Das seit 01.07.2021 mögliche OSS-Verfahren als Instrument einer vereinfachten Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip.

1. Was ist das Bestimmungslandprinzip im deutschen Steuerrecht?

Das Bestimmungslandprinzip bedeutet, dass die Umsatzsteuer in dem Land entsteht; in dem die Leistung letztlich verbraucht wird.

Das ist unter zwei Aspekten bedeutsam: erstens entsteht die Umsatzsteuer in der Höhe, die im jeweiligen Bestimmungsland gilt (die Umsatzsteuersätze sind in den unterschiedlichen Mitgliedsstaaten nicht einheitlich) und zweitens entsteht sie auch zugunsten des Landes, in dem die Leistung verbraucht wird („Ertragshoheit“).

2. Wie wird das Bestimmungslandprinzip umgesetzt?

❖ bei innergemeinschaftlichen Lieferungen von Unternehmer an Unternehmer?

Der Ort der bewegten Lieferung befindet sich nach § 3 (6) UStG dort, wo die Warenbewegung beginnt. Das ist grundsätzlich im Ursprungsland. Nach § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG wird diese Lieferung jedoch im Ursprungsland steuerfrei gestellt. Korrespondierend ist der innergemeinschaftliche Erwerb im Bestimmungsland (§ 3d UStG: dort, wo sich die Ware am Ende befindet“) steuerbar und normalerweise auch steuerpflichtig.

❖ bei sonstigen Leistungen zwischen zwei Unternehmern?

Für die Ortsbestimmung der sonstigen Leistung gibt es mehrere Vorschriften. Der Grundfall ist in § 3a (2) UStG geregelt: danach befindet sich der Ort einer sonstigen Leistung zwischen zwei Unternehmern grds. dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz hat. Das ist bei Leistungsaustausch zwischen zwei Unternehmern aus verschiedenen Mitgliedsstaaten das Bestimmungsland. Um jetzt aber das Problem umfassender Registrierungspflichten des leistenden Unternehmers im „fremden“ Bestimmungsland zu lösen, ist in den meisten Fällen nach § 13b UStG ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft aus den Leistungsempfänger möglich, der

nun in „seinem“ Land die Umsatzsteuer für den leistenden Unternehmer anmeldet.

❖ bei Lieferungen von einem Unternehmer an Privatpersonen?

Grundsätzlich gilt in diesem Fall die Ortsbestimmung nach § 3 (6) UStG, wonach der Ort dort ist, wo die Warenbewegung beginnt: im Ursprungsland. Nach § 3c UStG in der Fassung gültig ab 01.07.2021 wird der Lieferort aber verlagert ins Bestimmungsland, wenn der liefernde Unternehmer eine Geringfügigkeitsgrenze überschreitet (§ 3c (4) UStG). Diese Grenze beträgt 10.000 EUR und schließt sämtliche Lieferungen und die sonstigen Leistungen nach § 3a (5) UStG (RFTE-Leistungen) ein und gilt nicht je Bestimmungsland der Leistungen, sondern in der Summe für alle Leistungen in alle Mitgliedsstaaten außer dem Ansässigkeitsstaat. In Folge der sehr niedrigen Geringfügigkeitsgrenze wird es nun häufig zur Ortsverlagerung in einen fremden Mitgliedsstaat kommen. Ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger ist bei Privatpersonen nicht vorgesehen, so dass sich Unternehmer ab 01.07.2021 viel häufiger als zuvor in fremden Mitgliedsstaaten registrieren lassen und dort umsatzsteuerliche Pflichten erfüllen müssen. Hier wird ihnen das neue „OSS-Verfahren“ helfen. Dazu unten mehr.

❖ bei sonstigen Leistungen von Unternehmer an Privatpersonen?

Der Grundfall der Ortsbestimmung bei sonstigen Leistungen an Privatpersonen in § 3a (1) UStG durchbricht das Bestimmungslandprinzip: der Ort befindet sich nämlich dort, wo der leistende Unternehmer seinen Sitz hat. Sollte aber über einen Ausnahmetatbestand wie zum Beispiel der Tätigkeitsort nach § 3a (3) Nr. 3 UStG der Ort sich dennoch ins Bestimmungsland verlagern, gilt hier je nach Ausgestaltung des Sachverhaltes auch die Verfahrensvereinfachung nach OSS-Verfahren.

3. Was ist das OSS-Verfahren?

Grundfall: ein Unternehmer tätigt über § 3c UStG oder über einen Sonderfall des § 3a (3) UStG ff. eine Leistung an eine Privatperson in einem Bestimmungsland, in dem er selbst nicht ansässig ist und hat aus diesem Grund dort umfassende steuerliche Verpflichtungen zu erfüllen.

Um sich nun nicht in allen diesen Bestimmungsländern registrieren lassen zu müssen, eröffnet § 18j UStG als Alternative das One-Stop-Shop-Verfahren, kurz OSS.

Bei der Anwendung dieses Verfahrens hat der Unternehmer die Möglichkeit (Wahlrecht), alle Leistungen an Privatpersonen im übrigen Gemeinschaftsgebiet einheitlich beim deutschen Bundeszentralamt für Steuern

(BZSt) anzumelden und dorthin auch die Umsatzsteuer in EUR, die in den übrigen Gemeinschaftsgebietsstaaten entstanden ist, zu überweisen.

Das BZSt übernimmt es für die Unternehmer, die Umsatzsteuer in den jeweiligen übrigen Mitgliedsstaaten anzumelden und abzuführen.

Verfahrenstechnisch läuft die Abwicklung über eine Umsatzsteuererklärung (Abgabe einer „besonderen“ Steuererklärung), die der leistende Unternehmer an das BZSt übermittelt. Die Fälligkeit richtet sich nach § 18j (4) UStG und liegt innerhalb eines Monats nach Ablauf jedes Quartals. Innerhalb dieser Fälligkeit muss die besondere Erklärung abgegeben und die geschuldete Umsatzsteuer gezahlt sein (aus-drückliches Entrichtungsgebot zur Eröffnung von Sanktionen nach §§ 26a UStG). Eine Dauerfristverlängerung ist nicht möglich.

Die Teilnahme am OSS-Verfahren ist ein Wahlrecht und kann nur einheitlich für alle Leistungen und alle Mitgliedsstaaten ausgeübt werden. Der leistende Unternehmer hat die Ausübung dieses Wahlrechst vor Tätigung des entsprechenden Umsatzes beim BZSt anzuzeigen. Nachträgliche Teilnahme am OSS-Verfahren ist nicht möglich.

4. Gesamtwürdigung

Bereits im Oktober 2017 hat die Europäische Kommission Vorschläge zur ersten Stufe der größten Reform des EU-Mehrwertsteuersystems für die Einführung des „endgültigen Systems der Besteuerung des Handelns zwischen Mitgliedstaaten” vorgelegt (COM(2017) 567, 568 und 569).

Die ursprüngliche Intention für dieses Prinzip waren die Harmonisierung der Umsatzsteuer innerhalb der EU, das Verhindern einer Doppelbesteuerung sowie die Schaffung eines europäischen Binnenmarktes.

Ziel war es, das Umsatzsteuersystem einheitlicher und sicherer zu gestalten. Es soll grenzüberschreitend genauso unproblematisch funktionieren wie bei inländischen Umsätzen.

Die Einführung des neuen § 3c UStG als „Fernverkaufsregelung“ ist nur ein Baustein, der sich in die lange Reihe der Maßnahmen auf dem Weg zu diesem Ziel einreiht.

Die Gesamtwürdigung aus der Praxis steht noch aus.

Allerdings hat diese Regelung das Zeug dazu, die Unternehmer bei grenzüberschreitenden steuerlichen Verpflichtungen entlasten.

ПАНЕЛЬ 2. РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ

УДК 347.73; 336.1

Юлія Бєлова,
канд. юрид. наук,
директор Юридичного департаменту
Міністерства з питань стратегічних
галузей промисловості України;
Олександр Пунда,
д-р юрид. наук, доцент,
доцент кафедри права,
Хмельницький національний університет

ЗАХИСТ ПЕРСОНАЛЬНИХ ДАНИХ ПІД ЧАС ЗАСТОСУВАННЯ НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Непрямі методи визначення доходу податкові органи застосовують тоді, коли реальний дохід не можна визначити через відсутність інформації (втрачені або не надаються відповідні документи від декларанта безпосередньо) або якщо інформація явно необ'єктивна. Під час застосування непрямих методів податкового контролю використовуються інформація з джерел відмінних від офіційної звітності платника податків. До таких джерел можуть входити як з відкриті джерела інформації так із офіційних ресурсів інших державних органів та держав, що дозволяє реконструювати реальну картину доходів та витрат платника податків.

Ключові слова: *податковий контроль, непрямі методи контролю, захист персональних даних.*

Julia Belova,
Ph.D., Director of the Legal Department of the Ministry of Strategic Industries;
Olexander Punda,
Doctor of Law, Associate Professor, Associate Professor of Law, Khmelnytsky National University

PROTECTION OF PERSONAL DATA WHEN USING INDIRECT METHODS OF TAX CONTROL

Indirect methods of determining income are used by the tax authorities when real income cannot be determined due to lack of information (lost or not provided relevant documents from the declarant directly) or if the information is clearly biased. When using indirect methods of tax control, information from sources other than the official reporting of the taxpayer is used. Such sources may include both open sources of information and official resources of other government agencies and states, which allows you to reconstruct the real picture of income and expenses of the taxpayer.

Keywords: *tax control, indirect methods of control, protection of personal data.*

Інформатизація сфери податкової діяльності вимагає узгодження інтересів органів влади та окремих осіб у частині забезпечення захисту персональних даних, що особливо важливо у частині інформації яка акумулюється у податковій звітності та інших документах. Особливого інтересу зазначені питання набувають у контексті запровадження в Україні досвіду використання непрямих методів податкового контролю[1].

Під час аналізу неоподаткованих активів потрібно розрізняти незаконні доходи та доходи, які не були задекларовані (або не підлягали декларуванню). Різні країни вирішують це питання по-різному. Відповідно до податкового законодавства з активів, які не були належним чином оподатковані, податок сплачується шляхом внесення самостійних коригувань до фінансової звітності або донарахування під час проведення податкового контролю. У цьому контексті в обох випадках сплачуються штрафні санкції. Нажаль у вітчизняній практиці використання непрямих

методів контролю майнового становища особи не передбачено. Непрямі методи податкового контролю набувають широкого розповсюдження у багатьох державах. Їх використання передбачене податковим законодавством Австралії, Данії, Фінляндії, Греції, Швеції, Великій Британії та ін.

Непрямі методи застосовуються переважно до фізичних осіб, оскільки, як свідчить досвід, гроші, які не були оподатковані, завжди потрапляють до однієї чи кількох осіб. Зазвичай методи контролю засновані на перевірці доходів і витрат в обов'язкових фінансових книгах та документах, що ведуться платником податків та переносяться до їхніх податкових декларацій. Переоцінка податку базується на різницях, які виникають щодо цих книг та податкових декларацій. У свою чергу непрямі методи визначають податкове зобов'язання шляхом аналізу фінансових операцій, використовуючи інформацію з інших джерел, крім податкових декларацій та офіційних документів фінансової звітності. Як правило, податкова оцінка ґрунтується на детальній інформації, яка вказує на розумне визначення правильного податкового зобов'язання.

Очевидно, що серед держав, які вже запровадили методологію непрямого податкового контролю багато країн-членів ЄС. Відповідно на публічно-правові відносини щодо доступу та використання персональних даних має вплив система встановлених у ЄС нормативних вимог. Правове регулювання відносин з приводу персональних даних має тривалу історію, упродовж котрої було вироблено систему стандартів, які, на наш погляд, найбільш повно розкриваються в джерелах права Ради Європи та ЄС. До них, насамперед, слід віднести Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод від 04.11.1950 [2], Конвенцію Ради Європи про захист осіб у зв'язку з автоматизованою обробкою персональних даних від 28.01.1981 [3], Регламент (Євросоюзу) 2016/679 Європейського Парламенту та Ради від 27 квітня 2016 р. про захист фізичних осіб щодо обробки персональних даних та про вільне переміщення таких даних (Загальним регламентом про захист даних) [4]. Наближення українського законодавства до європейських стандартів, що визначають права фізичної особи при обробці персональних даних, обумовило прийняття Закону України «Про захист персональних даних» [5].

Так само достатньо багато країн бувшого пострадянського простору встали на шлях істотних соціально-політичних реформ орієнтиром для яких є європейські правові та соціальні цінності. Серед таких держав-

сусідів України є Молдова у якій достатньо давно та успішно започатковане використання непрямих методів податкового контролю.

Разом з широким запровадженням зазначених методів податкових перевірок виникли певні ускладнення практика вирішення яких судовими органами у частині забезпечення прав суб'єктів персональних даних привертає нашу увагу. Яскравим прикладом цього є Постанова Конституційного Суду Молдови (*далі –КСМ*) від 6 серпня 2020 року № 22 «Про винятковий випадок неконституційності деяких положень статті 226-16 ч. (11) Податкового кодексу Молдови (*далі – ПКМ*) [6].

В межах розгляду скарги у цій справі КСМ наголосив, що «на думку Парламенту, механізм декларування та забезпечення конфіденційності податкової інформації є частиною норм, що належать до регулювання процесу управління та легалізації капіталу. В той саме час відповідно до бюджетно-податкової політики було вирішено надати суб'єктам оподаткування можливість добровільно задекларувати доходи та майно, які підпадають під положення глави 11 ПКМ. Глава 11 ПКМ визначає, що застосування непрямих методів оцінки оподатковуваного доходу фізичних осіб відбувається із дотриманням гарантій конфіденційності, передбаченої статтею 226-16 ПКМ. Відповідно аби забезпечити зазначеним у статті 226-3 ПКМ суб'єктам захисту інформації, законодавець передбачив, що будь-яка інформація, отримана Державною податковою службою, що розглядається як податкова таємниця та надається органам кримінального переслідування та судовим інстанціям лише з метою розгляду справ про ухилення від сплати податків. Таким чином, КСМ зазначає, що інформація про доходи та майно платників податків, одержана податковими органами, розглядається як податкова таємниця та може містити персональні дані цих осіб. КСМ вбачає, що обмеження права доступу до певної категорії інформації застосовується для захисту іншого основного права – права на приватне життя, передбаченого статтею 28 Конституції. Отже, це обмеження переслідує як мінімум одну законну мету (захист прав, свобод та гідності інших осіб), на яку посилається частина друга Статті 54 Конституції Молдови [6].

Тобто зазначена Постанова Конституційного Суду Молдови прямо відповідає встановленим у європейських нормативних актах принципах легітимної мети обробки персональних даних.

Нормативне закріплення принципів захисту персональних даних було здійснено в ч. 1 ст. 6 Д 95/46/ЄС, відповідно до котрої: обробка

персональних даних повинна здійснюватися добросовісно і законно; збирання персональних даних повинно здійснюватися для встановлених, чітких і законних цілей, і надалі не допускається обробка таких даних будь-яким способом, несумісним із цими цілями. Держави-учасники встановлять необхідні гарантії для персональних даних, що зберігаються триваліші терміни в історичних, статистичних або наукових цілях [7].

Цей перелік принципів інколи доповнюють такими: 1) персональні дані повинні оброблятися з дотриманням прав фізичної особи, включаючи право на доступ до даних; 2) персональні дані повинні оброблятися з дотриманням вимог щодо захисту інформації; 3) персональні дані не повинні передаватися за межі країни без відповідного захисту.

Водночас, практика ЄСПЛ виробила критерії правомірного обмеження прав на персональні дані, які відповідають загальним принципам правомірного втручання в приватне життя: втручання відповідає закону; втручання обумовлюється легітимною метою; втручання є необхідним у демократичному суспільстві [7]. Принцип законності обробки персональних даних може бути розкритий за допомогою практики ЄСПЛ. Так, ЄСПЛ тлумачить поняття «згідно із законом» як таке, що не лише вимагає, щоб відповідні заходи мали певну підставу в «законі», але й ставить вимогу щодо якості такого «закону», вимагаючи, щоб він був доступним особі, якої стосується, та передбачуваним у частині наслідків його застосування. Доступність закону вимагає щоб нормативно-правовий акт було оприлюднено.

Втручання є необхідним у демократичному суспільстві, якщо відповідає нагальній суспільній потребі і, зокрема, є пропорційним переслідуваній законній меті. Наприклад, інтереси національної безпеки при здійсненні перевірки при прийнятті на важливу з точки зору національної безпеки посаду, переважають приватні інтереси суб'єкта персональних даних.

Принцип легітимної мети обробки персональних даних вимагає: 1) мета обробки персональних даних не повинна суперечити законодавству про захист персональних даних; 2) мета обробки персональних даних повинна мати нормативне закріплення на рівні законів, інших нормативно-правових актів, установчих або інших документів, котрими регулюють діяльність володільця персональних даних; 3) для заміни визначеної мети обробки персональних даних на нову

мету, що є несумісною з попередньою, необхідно отримати згоду суб'єкта персональних даних на обробку даних згідно із зміненою метою.

Отже непрямі методи визначення доходу податкові органи застосовують тоді, коли реальний дохід не можна визначити через відсутність інформації (втрачені або не надаються відповідні документи від декларанта безпосередньо) або якщо інформація явно необ'єктивна. Відповідно, запроваджуючи в Україні інструментарій непрямих методів контролю доходів платників податків необхідно одночасно гарантувати забезпечення захисту прав суб'єктів прав персональних даних, які виступають відповідними платниками податків (декларантами). Хоча податкове законодавство містить окремі норми щодо забезпечення обмеженого доступу до інформації отриманої податковими органами в процесі декларування та використання методів податкового контролю, зазначені норми не є достатніми у контексті їх співвідношення з практикою розповсюдженою в ЄС. Це дозволяє запропонувати ведення у податкове законодавство положень, які б визначали поняття «*податкова таємниця*», що комплексно включало б відомості вся сукупність яких відповідала б вимогам щодо поводження з персональними даними на основі принципів напрацьованих у директивних актах ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Правове забезпечення фінансової безпеки України: монографія / В. Т. Білоус, О. О. Бригінець, О. В. Драган, Л. М. Касьяненко [та ін.]; Ун-т державної фіскальної служби України. – Ірпінь, 2021. – 428 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні»; т. 164). URL: http://ir.nusta.edu.ua/ handle/123456789/7404 (дата звернення: 06.11.2021)

2. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 04.11.1950. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/ laws/show/995_004 (дата звернення: 06.11.2021)

3. Конвенція про захист осіб у зв'язку з автоматизованою обробкою персональних даних від 28 січня 1981 року. *Офіційний вісник України*. 2011. № 1. Ст. 85. (дата звернення: 06.11.2021)

4. Regulation (EU) 2016/679 of the European Parliament and of the Council of 27 April 2016 on the protection of natural persons with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data, and repealing Directive 95/46/EC (General Data Protection Regulation). URL:

http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016R0679/&from=ENм (last accessed 04.11.2021)

5. Про захист персональних даних: Закон України від 01.06.2010 р. № 2297-VI. *Офіційний вісник України*. 2010. № 49. Ст. 1604. (дата звернення: 06.11.2021)

6. Постанова Конституційного Суду Республіки Молдова від 6 серпня 2020 року №22 «Про винятковий випадок неконституційності деяких положень статті 226-16 ч. (11) Податкового кодексу, ухваленого Законом №1163 від 24 квітня 1997 року (надання податкової інформації судовим інстанціям та органам кримінального переслідування як засобу доказування) (звернення № 18g/20». URL: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=127177 (дата звернення: 06.11.2021)

7. Бєлова Ю.Д. Стандарти захисту права на персональні дані відповідно до Директиви 95/46/ЕС. *Часопис «Університетські наукові записки» Хмельницького університету управління та права*. 2017. № 3 (63). С. 130–139. (дата звернення: 06.11.2021)

УДК 336.025

Наталія Внукова,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри банківської справи і фінансових послуг,
ХНЕУ імені Семена Кузнеця

ПОРІВНЯЛЬНА ОЦІНКА РІВНЯ ЗАЦІКАВЛЕНОСТІ ТЕМОЮ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ І ПОДАТКІВ ІНСТРУМЕНТАМИ GOOGLE

У дослідженні визначено актуальність посилення уваги до фінансового моніторингу з урахуванням нового антилегалізаційного законодавства, здійснено порівняльну оцінку рівня пошукових запитів тем фінансового моніторингу і податків в Україні за останній рік, встановлено, що зацікавленість темами за регіонами є значимою, але переважає суттєво тема податків, вирізнено пусті регіональні зони щодо відсутності або низького рівня зацікавленості у темі фінансового моніторингу, що потребує додаткової інформаційної та аналітичної роботи.

Ключові слова: *фінансовий моніторинг, податки, регіон, пошукова система Google Trends.*

Nataliya Vnukova,
Dr. econ. Sciences, Professor,
Professor of Banking and Financial Services,
Simon Kuznets KhNUE, Kharkiv

COMPARATIVE ASSESSMENT OF THE LEVEL OF INTEREST IN THE TOPIC OF FINANCIAL MONITORING AND TAXING WITH GOOGLE TOOLS

The study the relevance of increasing attention to financial monitoring was identified, taking into account the new anti-legalization legislation, the level of search queries on financial monitoring and taxes in Ukraine over the past year was compared. The interest in regional topics is significant regarding

the lack or low level of interest in the topic of financial monitoring, which requires additional information and analytical work was founded.

Keywords: *financial monitoring, taxes, region, Google Trends search engine.*

Актуальність. Запровадження після прийняття 2019 року нового антилегалізаційного Закону [5] вплинуло на зміни у фіскальній та податковій політиці щодо фінансового контролю за дією суб'єктів первинного фінансового моніторингу. Особливістю цього Закону є запровадження міжнародних стандартів ФАТФ, зокрема, ризик-орієнтованого підходу та посилення заходів впливу [3]. За цих перетворень аналіз статистики пошукових запитів обізнаності зацікавлених осіб набуває актуальності для вивчення рівня сприйняття антилегалізаційних змін [4]. Google висуває відмінні інструменти, які використовуються фахівцями в різних сферах, наприклад, Google Trends [7] для аналізу маркетингової інформації [6], розвитку кредитування [6], а також при оцінці зацікавленості темою інновацій [8] та цифровою економікою [2].

Мета дослідження – визначення рівня зацікавленості темою фінансового моніторингу порівняно з темою податків серед користувачів Google.

Матеріали та методи. Для визначення зацікавленості темою фінансового моніторингу як одного із сучасних інструментів фінансового контролю держави та запобігання одержанню доходів злочинним шляхом, зокрема, через ухилення від сплати податків використано пошуковий інструмент Google Trends. Цей сервіс дозволяє визначити інтереси цільових груп, наприклад, які бажають взаємодіяти, відстежити тренди, несприйнятливі події, а також дізнатися кількість запитів в Google з різних регіонів за певними термінами [7], зокрема, у даному дослідженні – це «фінансовий моніторинг» та «податки» українською мовою. Визначення рівня пошукових запитів відбувалось у категорії «Україна» у часовому періоді весь рік на дату запиту (30 жовтня 2021 року). Популярність запитів оцінювалась відносно загального числа запитів в Google, зокрема, із визначенням регіону за виділений час.

Результати та обговорення. Встановлено, що цікавість до тем фінансового моніторингу та податків є відмінною за рівнем, остання у

12 разів вища за фінансовий моніторинг, і має більшу амплітуду коливань. Розгляд домінант поведінки зацікавлених сторін, різних груп стейкхолдерів, аналіз пошуків за регіонами країни дозволяє підсумувати, що всі користувачі мають інтерес до цих тем. Щодо теми фінансового моніторингу вона є значимою, але не за всіма регіонами, тоді , як тема податків займає значиме місце по всій території України. Щодо зацікавленості одночасно двома темами в лідери вийшли місто Київ та Дніпропетровська область (співвідношення фінансового моніторингу і податків 13 до 87 %), далі виділено Запорізьку та Харківську області відповідно співвідношення (12 на 88 %, та 9 на 91 %). Щодо Львівської, Вінницької, Житомирської, Одеської цікавість до теми фінансового моніторингу складає 4–5 %, всі інші області менше 1 %. Все це свідчить про те, що обізнаність мешканців і інституцій цих областей може бути недостатньою і вимагає проведення певної інформаційної політики щодо актуалізації положень нового антилегалізаційного законодавства, зокрема, в частині дій податкових органів.

Якщо поглянути на карту розподілу запитів за регіонами України щодо фінансового моніторингу, то чітко відзначається три пояси: західний, центральний і східний. Між тим проміжні області між цими поясами є пасивними щодо підвищення власної обізнаності з цього питання. Наступним кроком дослідження може бути визначення рівня повідомлень від суб’єктів первинного фінансового моніторингу цих областей щодо підозр у відмиванні коштів та рівня фінансового контролю за їх діяльністю.

Висновки. Державний фінансовий контроль у контексті економічної безпеки країни потребує подальшого розвитку та удосконалення. Однією з його складових є перетворення, які відбуваються у системі фінансового моніторингу після прийняття нового антилегалізаційного законодавства, де певну відповідальність щодо запобігання та протидії легалізації доходів покладено на податкові органи. Для підвищення ефективності їх взаємодії із суб’єктами первинного фінансового моніторингу проведено порівняльне оцінювання засобами пошукової системи Google Trends стану зацікавленості темами фінансового моніторингу і податків у регіонах України за останній рік, що показало суттєвий попит на інформацію щодо податків відносно фінансового моніторингу, а також відзначено відмінності у кількості пошукових запитів по регіонах. Встановлено дві

пусті зони з декількох областей між трьома поясами (західний, центральний і східний) щодо наявності пошуків цієї тематики, що потребує додаткової інформаційної та аналітичної роботи із зацікавленими особами для підвищення рівня обізнаності з цими темами для посилення відповідальності за виконання фінансових та інших норм, зокрема, антилегалізаційного законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Богданова С. Ю. и др. Анализ маркетинговой информации на основе инструментария публичного web-приложения Google Trends. *Управление экономическими системами*: электрон. науч. журн. 2017. № 4. С. 1–9. URL: https://cyberleninka. ru/article/v/analiz-marketingovoy-informatsii-na-osnove-instrumentariya-publichnogo-webprilozheniya-google-rends

2. Внукова Н. М. Управління взаємодією суб'єктів господарювання у цифровій економіці. *Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики*: збірник тез доповідей ІІІ міжнар. наук.-практ. конф., 6-7 квіт. 2021 р.: тези допов. Мукачево: МДУ, 2021. С.157–159.

3. Внукова, Н. Н. Риск-ориентированный подход в борьбе с отмыванием средств и финансированием терроризма в законодательстве Украины в соответствии с международными стандартами. *Борьба с преступностью: теория и практика:* тезисы докладов VIII Международной научно-практической конференции (Могилев, 23 апреля 2020 года). Могилев: Могилев. институт МВД, 2020. С. 33–36.

4. Любовець Г. В. Пошукові системи в мережах Інтернету.*Збірник наукових праць Військового інституту Київського національного університету імені Тараса Шевченка.* 2015. Вип. 50. С. 202–210. URL: http://nbuv.gov. ua/ UJRN / Znpviknu_2015_50_35

5. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2020, № 25, ст. 171.

6. Burdeau E., Kintzler E. Оценка использования Google Trends для прогнозирования развития кредитования. URL:http://www.cisstat.com/ BigData/CISBigData_11_rus%20IKIburdeau_kintzlergoogletrendsisi_wsc_ 2017.pdf

7. Google Trends – руководство как пользоваться. URL: https://www.unisender.com/ru/blog/sovety/google-trends/

8. Kliuiev O., Vnukova N., Hlibko S., N. Brynza, Davydenko D. Estimation of the Level of Interest and Modeling of the Topic of Innovation Through Search in Google In: *Proceedings of the 4th International Conference on Computational Linguistics and Intelligent Systems*, 23-24 April,COLINS 2020. Pp. 523-535. URL: http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/ 23306/1/O.%20Kliuiev2c% 20N. %20Vnukova% 2c%20S.%20H

УДК 336.012.23

Сергій Кульпінський,
д-р екон. наук, професор кафедри
банківської справи і фінансового моніторингу,
Університет ДФС України

МАКРОЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ РОЗРИВІВ ЛІКВІДНОСТІ НА РИНКУ БАНКІВСЬКИХ ПОСЛУГ

Розглянуто періоди надмірної ліквідності на фінансовому ринку України та вплив на трансмісійний механізм монетарної політики в умовах високої інфляції. Аналізуються чиннику впливу на надмірні доходи банків. Розроблено пропозиції щодо підвищення ефективності монетарної політики щодо використання профіциту ліквідності для стимулювання інвестиційної експансії

Ключові слова: *ліквідність, державні облігації, ставка рефінансування.*

Sergiy Kulpinsky,
Dr.(Prof), Chair of Banking and Financial Monitoring,
University of SFS of Ukraine

MACROECONOMIC CONSEQUENCES OF LIQUIDITY GAPS IN THE BANKING SERVICES MARKET

Paper covers the periods of excessive liquidity in the financial market of Ukraine and the impact on the transmission mechanism of monetary policy in conditions of high inflation. Factors having impact on excessive income of banks are analyzed. Proposals to enhance the efficiency of monetary policy in use of liquidity surplus to stimulate investment have been elaborated

Keywords: *liquidity, government bonds, refinancing rate.*

Неспроможність більшості центральних банків світу вплинути на економічне зростання монетарною експансією чи приборкати інфляцію з початку глобальної пандемії посилює актуальність дієвості традиційних інструментів стимулювання фінансових ринків. Ключовим питанням залишається ефективність монетарної політики в умовах коли інфляція

все більшою мірою залежить від Так, в окремих випадках, зокрема Туреччини, де інфляція наблизилася до 20 % річних, зростання ВВП склало 1,8 % у 2020 році, при загальній інфляційній нестабільності, а ВВП Китаю показав значно більший ріст при помірному зростанні грошової маси, порівняно з США, Єврозоною чи Японією. З іншого боку, масивні вливання грошової маси на фінансові ринки з боку ФРС мало наслідком стрімке роздування вартості активів. У той же час, політика НБУ була зосереджена на валютно-курсовій стабільності та поступовому відході від викупу у попередні роки ОВДП у свій портфель, обсяг яких скоротився з близько 390 млрд грн на кінець 2016 року до 312 млрд грн. у жовтні 2021 року. Одночасно з цим банки суттєво наростили свій портфель ОВДП, демонструючи рекордні прибутки а кредитування продовжило уповільнюватися.

Окрім загальновідомого у практиці ФРС правило Тейлора [2], ціла низка індикаторів може враховуватися Національним банком в Україні для прийняття рішень з приводу змін ставки рефінансування. Адаптованість внутрішньої монетарної політики до зовнішніх умов визначення відсоткових ставок враховує наступне. По-перше, це вплив вартості ресурсу на умови державних запозичень на зовнішніх ринках. По-друге, рішення банків з приводу короткострокових вкладень, які супроводжуються більш помірними процентними та іншими витратами, як і приростом комісійних доходів від операцій, що не збільшують кредитування. Як наслідок, постає необхідність виявлення чинників що з одного боку вивільняють короткострокову ліквідність на банківському ринку, а з іншого – створюють інфляційні загрози і відвертають ресурс від можливої інвестиційної експансії.

Вищезгадане правило Тейлора містить у собі 2 фактори, що виражають відхилення від рівноваги. Це, зокрема, відхилення потенційного від фактичного рівня виробництва, а також відхилення фактичного рівня інфляції від прогнозованого чи потенційного, згідно очікувань.

Правило Тейлора: нейтральна ставка + річний ІСЦ + 0,5 × (ВВПпотенц. – ВВПфакт.) + 0,5 × (ІСЦфакт. – ІСЦочікуван.)

В умовах високої волатильності приросту грошової маси і її недостатньої функціональності у перерозподілі інвестиційних ресурсів є доцільним визначення показника, що слугуватиме ключовим при оцінці

дисбалансів на грошовому ринку, а також, подібно до правила Тейлора, оцінкою ступеня відхилення від стану рівноваги [3] .

Залишки на кореспондентських рахунках банків демонструють як попит на короткострокові вкладення, так і якість управління активами та пасивами банків. З 2019 року вони показують тенденцію до зростання (рис.1). Їх відхилення від рівноважного рівня, вираженого очікуваннями щодо спредів кривої дохідності, можуть бути індикатором необхідності втручання центробанку не лише традиційними інструментами мобілізації ліквідності, а й запровадження нових, зокрема свопів короткострокових боргових зобов'язань на довгострокові, спрямовані на інфраструктурні вкладення чи пов'язані з зеленою енергетикою.

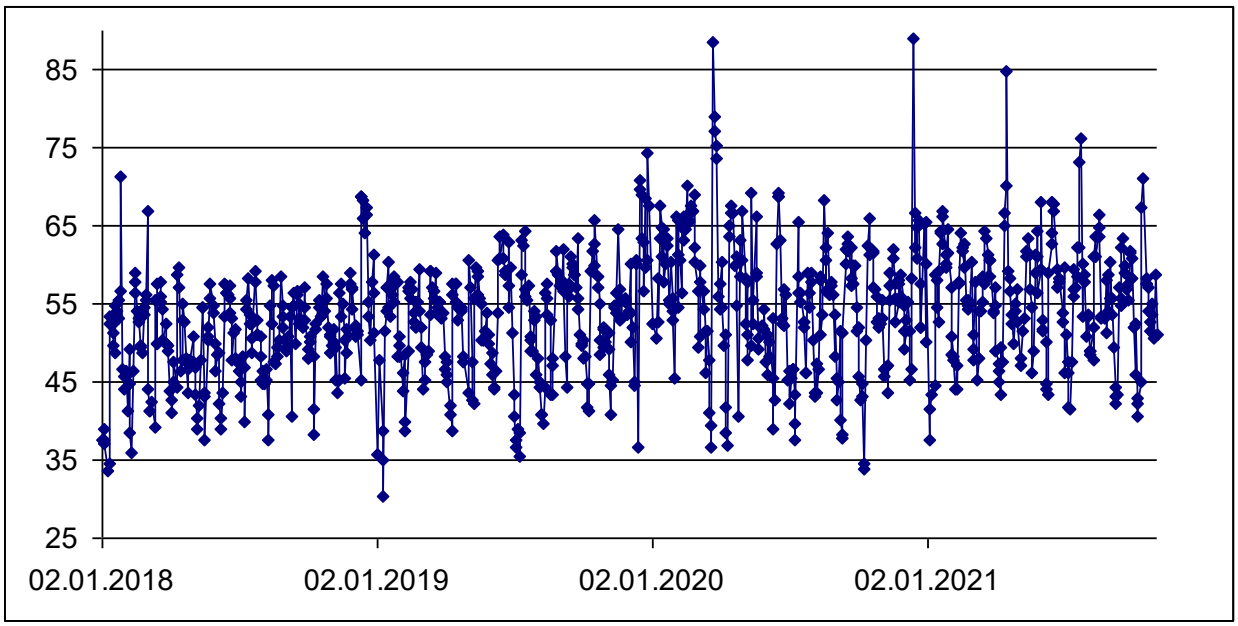


Рис. 1. Коррахунки банків України у період 2018–2021 рр.
Джерело: НБУ.

Процентні доходи банків рухаються проциклічно по відношенню до кредитів, тоді як процентна маржа має тенденцію до зростання у періоди підвищення інвестиційного попиту [1]. Інші, тобто не процентні доходи, куди відноситься комісія за такі послуги як купівля-продаж боргових фінансових інструментів, операції з валютою не пов'язані з діловим циклом. Пропорції між двома видами доходів як правило рухаються у бік процентних доходів коли підвищується попит на кредити і показують переважання непроцентних доходів у середовищах з більш низькою процентною маржою, чи середовищах високих кредитних ризиків, до яких

відноситься Україна. Так, у період після початку глобальної фінансової кризи 2008 року окремі банківські системи країн, що розвиваються, показували високі процентні доходи. У ці періоди мало місце збільшення кредитів у портфелях банків і відхилення рівня інфляції від очікуваного. Тоді ж було здійснено надмірні емісії державних облігацій, які поступово осіли у портфелях банків. В окремих випадках тенденція до нарощування банками портфелів безризикових активів не суперечить вимогам банківського нагляду. Збільшення державного дефіциту проходить на тлі зростання інфляції, як це було у період 2020-2021 рр. у більшості розвинених країн. Проте у даний період дохідності за державними облігаціями не показали змін у бік зростання. Через інфляційні сплески у світовому масштабі реальні процентні ставки були більш волатильними.

Чинники впливу на балансування між процентним та непроцентним доходом банків України, були визначені в наступній моделі [2]:

$$C_{it} = \alpha_i + \beta_1 Risk_premium_{\text{it}} + \beta_2 \text{Re}al_rates_{it} +$$

$$\beta_3 Tbills_assets_{it} + Dummy_str + \mu_{it}$$

Ендогенна змінна (Cost_ratio) визначається як співвідношення банківських процентних доходів відносно непроцентних доходів. Risk_premium визначається як спред між 12-місячними середніми ставками позики та 12-місячними доходами державних облігацій на первинному ринку. Real_rates визначається як середня 12-місячна ставка за депозитами фізичних осіб за мінусом річного ІСЦ за квартал до кварталу. Tbills_assets визначається як відсоток від загальної кількості державних облігацій, що утримуються в портфелі банку, в загальних активах банківської системи. Dummy_str була введена для виявлення структурного зламу у певний період.

Премія за ризик показала негативний малозначимий вплив на вищезгадане співвідношення, реальні відсоткові ставки – позитивний однак малозначимий вплив, тоді як державні цінні папери показали високу ступінь негативного впливу (коефіцієнт -1,1).

Висновки. Показник розриву ліквідності може стати ефективним інструментом формування очікувань реальним сектором і трансформації політики НБУ у бік стимулювання інвестиційної експансії. В іншому випадку банки продовжуватимуть нарощування непроцентних доходів, портфелю державних облігацій а інфляційний тиск лише посилюватиметься. До каналів використання надлишкової ліквідності

можна віднести обмін (свопи) державних облігацій у портфеля банків на інвестиційні інструменти і втручання на міжбанківський ринок у період відхилення фактичної ліквідності від потенційної.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Brei, M., Gambacorta, L., & Borio, C. E. (2019). Bank intermediation activity in a low interest rate environment. BIS Working Papers, 807, 1–31

2. Svensson L., What is Wrong with Taylor Rules? Using Judgment in Monetary Policy through Targeting Rules. – NBER Working Paper No. 9421. Jan.2003. – P. 3–6.

3. Кульпінський С. В. Удосконалення підходів до визначення облікової ставки центробанку в умовах інвестиційного витіснення – Формування ринкових відносин в Україні. – № 4 (215). – 2019. – С. 32–38.

4. Kulpinsky S., Kurmaev P. Banks' Interest Incomes in Various Inflationary Environments. – Market Relations Development in Ukraine. – Issue No. 7–8 (230–231). – 2020. P. 74–82.

УДК 336.225.673

Неля Лисецька,
канд. екон. наук,
завідувач відділу дослідження прямого оподаткування
Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України

ОЦІНКА ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В КРАЇНАХ БАЛТІЇ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ

У роботі обгрунтувано комплексні підходи щодо формування ефективного механізму податкового контролю доходів та витрат платників податків в країнах Балтії. Для ефективного впровадження методів контролю за доходами і витратами на правовій основі необхідно спочатку починати боротьбу з тіньовими доходами комплексно та поступово. Методологічні підходи повинні включати: введення державних інвестиції для створення інформаційної цифрової інфраструктури для обробки декларацій; ліквідацію тіньових потоків, а також здійснення загального декларування із використанням непрямих методів визначення податкових зобов'язань.

Ключові слова: *податковий контроль; контролюючі органи; методи податкового контролю; доходи і витрати фізичних осіб; платники податків.*

Nelya Lysetska,
PhD in economics,
head of the department of research on direct taxation of the Research Institute fiscal policy of the State University Fiscal Service of Ukraine, Irpin

ASSESSMENT OF THE USE OF TAX CONTROL METHODS IN THE BALTIC COUNTRIES UNDER ECONOMIC INSTABILITY

The paper substantiation of comprehensive approaches to the formation of an effective mechanism for tax control of income and expenses of taxpayers

in tre Baltik States. In order to effectively implement methods of controlling income and expenditure on a legal basis, it is first necessary to start the fight against shadow income comprehensively and gradually. Methodological approaches should include: attracting public investment to create an information digital infrastructure for processing declarations; the elimination of shadow flows, as well as the implementation of universal declaration using indirect methods of determining tax liabilities.

Keywords: *tax control; tax authorities; methods of tax control; expenses of individuals; taxpayers.*

В сучасних умовах економічної нестабільності реальний стан державного регулювання системи фінансових можливостей країни повинен базуватися на необхідності впровадження ефективних інституційних основ щодо удосконалення нових економічних взаємовідносин держави в особі податкових органів і господарюючих суб'єктів. Зростання сутності та ролі податкового контролю як важливого елементу функціонування податкової системи в економічному просторі в умовах необхідності забезпечення фінансових потреб держави, які на сьогоднішній день є обмеженими, мають формуватися для максимально зручних умов оподаткування бізнесу.

Вирішення проблем щодо відтоку капіталу з країни та зменшення неформальної економіки в Україні необхідно врегульовувати більш ефективним інструментами, до яких відноситься запровадження державою правових механізмів системи розкриття та контролю незадекларованих активів резидентів-фізичних осіб, що надають можливість впорядкувати на сприятливих умовах податкові відносини з платниками податків, що не дотримувалися вимог податкового законодавства внаслідок недосконалого інституційного середовища податковими методами, які носять законний характер, враховуючи досвід зарубіжних країн. Тому в окресленому контексті особливого значення набуває в Україні створення правового механізму фінансово-податкового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, зокрема впровадження різноманітних методів фінансово-податкового контролю державних регуляторів за доходами і витратами фізичних осіб.

Метою роботи є узагальнення практичних та якісних підходів щодо ефективного використання методів податкового контролю за платниками податків, враховуючи досвід деяких країн ЄС.

Для одержання повного уявлення про сутність методів податкового контролю варто вказати на їхні характерні риси. Маємо зазначити, що вони використовуються в процесі здійснення державної діяльності з контролю за дотриманням вимог податкового законодавства; здійснюються шляхом реалізації суб'єктом контролю податкових повноважень; становлять собою зовні виражений владний контрольний вплив суб'єкта податкового контролю на підконтрольний об'єкт із метою забезпечення його функціонування відповідно до запрограмованої законодавством моделі діяльності; забезпечують різний за своєю спрямованістю вплив на підконтрольні об'єкти.

Маємо зазначити, що якість та ефективність податкового контролю, як показує досвід країн Балтії, безпосередньо залежить від готовності та здатності податкової служби до реформування. Щоб отримати членство в ЄС ці країни, насамперед, модернізували податкову систему, зокрема провели повну інформатизацію відносин з платниками податків, тому поступово функції адміністрування та контролю передавалися до центральних підрозділів податкових відомств. У регіонах залишилися тільки структурні підрозділи контролюючих органів, які виконують функцію обслуговування платників податків. На сучасному етапі, звітність платниками податків, в основному, подається в електронному вигляді. Також податкові служби країн Балтії, які включають: службу державних доходів, що об'єднує податкову та митну службу в Латвії, податкова та митна служба в Естонії, державна податкова інспекція у Литві, володіють архівними обширними даними своїх платників податків для ефективного контролю за їх діяльністю. Цей процес сприяє здійсненню якісного і оперативного взаємообміну необхідними даними та наділяє їх досить широкими повноваженнями [1].

В країнах Балтії, зокрема в Латвії адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що стягуються державою, а також збір податків та інших обов'язкових платежів до бюджету Євросоюзу забезпечує Служба державних доходів Латвії, яка керується багатьма законодавчими актами, зокрема Законом «Про декларування майнового статусу і незадекларованих доходів фізичних осіб», та основним Законом «Про Службу державних доходів» [2].

Що стосується методів податкового контролю, то більшість з них, як прямі та непрямі методи, передбачені в основних законодавчих актах про контролюючі податкові органи. Співробітники податкових органів, а

особливо генеральний директор, мають в порівнянні з українськими реаліями набагато більші повноваження, які дають змогу здійснювати ефективний податковий контроль за платниками податків, що здійснюють економічну діяльність в країні та за її межами. Наприклад, в Литві минулого року запроваджено жорстку норму щодо негайної конфіскації вилучених з незаконного обігу цінностей без суду, поправки були внесені до Кримінального кодексу.

Вважається, що в міру поліпшення економічної ситуації тіньова економіка повинна зменшуватися, тому що підприємці перебувають в кращому становищі і у них більше мотивації платити податки. Але якщо підприємці не довіряють використанню державою податкових коштів, і не здійснюються відповідні заходи підтримки для поліпшення бізнес-середовища та не ведеться контроль для стримування тіньової економіки, то процес приховування доходів та тіньові взаємини з робітниками мають місце на існування. Тому рівень тіньової економіки в країнах Балтії збільшується, в Латвії в 2020 році він збільшився на 1,6 % і досяг 25,5 % ВВП, у Литві тіньовий сектор зріс на 2,2% і, за результатами 2020 року, становив 20,4 %. В Естонії зростання також становило 2,2 % – до 16,5 %. Основними явищами тіньової економіки були зарплати «в конвертах» – вони створюють великий процент від загального обсягу тіньової економіки в цих країнах. На другому місці значаться незадекларовані доходи [3].

Таким чином, резюмуючи вищеозначене, можна констатувати, що в країнах Балтії для здійснення ефективного податкового контролю за платниками податків, які здійснюють економічну діяльність в країні та за її межами практично намагаються удосконалювати реалізацію механізму управління податковими відносинами, що орієнтовано на досягнення конкретних результатів. Маємо зазначити, що основними функціями податків є фіскальна та регулювальна, тому податкове адміністрування в цих країнах забезпечує виконання вказаних функцій за допомогою якісного нормативно-правового законодавства. Наприклад в Законі Латвії «Про Службу державних доходів» грунтовно прописані всі права та обов’язки співробітників, які зосереджені на повноцінному податковому контролі виконання податкових зобов’язань всіх без виключення платників податків, де також задіяні більшість прямих та непрямих методів податкового контролю, зокрема метод джерел походження та використання коштів, метод визначення банківських депозитів, так як

Служба державних доходів Латвії має доступ до документів всіх державних структур, то залучають метод визначення товарів та їх кількості (валовий метод). Зазначимо, що в деяких країнах непрямі методи, як правило, не чітко сформульовані в законодавстві. Однак, це не заперечує котролюючим органам вибрати метод, який підходить для встановлення податку, що підлягає сплаті. Також залучають дослідницькі, аналітичні та статистичні непрямі методи, що дозволяють екстраполювати економічні показники і використати їх у аналізі господарської діяльності платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Реформування податкової системи – процес не зворотній. URL. http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1701

2. О Службе государственных доходов. URL. https://likumi.lv/ta/id/59902-par-valsts-ienemumu-dienestu#p-553516

3. Індекс тіньової економіки для країн Балтії. URL. https://www.sseriga.edu/shadow-economy-index-baltic-countries

УДК 657.6

Ірина Максімова,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня (PhD), Університет ДФС України

ПРОЦЕДУРИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Досліджено аудиторські процедури та аудиторський ризик у роботі підрозділу внутрішнього аудиту. Проведено розмежування оцінки ймовірності ризиків, що здійснюється за допомогою присвоєння ризикам відповідних балів на предмет ймовірності настання за визначеними критеріями. Обґрунтовано, що в установі має функціонувати система управління ризиками, адже управління ризиками є важливою складовою діяльності з внутрішнього аудиту та відноситься до повноважень відповідальних за діяльність та керівника бюджетної установи. Запропоновано шляхи удосконалення аудиторських процедур та системи управління ризиками.

Ключові слова: *внутрішній аудит, аудиторська процедура, аудиторський ризик, оцінка ризику.*

Iryna Maksimova,
The third level (educational-scientific) level (PhD), University of the SFS of Ukraine

INTERNAL AUDIT PROCEDURES IN HEALTHCARE INSTITUTIONS

The audit procedures and audit risk in the work of the internal audit department are studied. A distinction is made between the assessment of the probability of risks, which is carried out by assigning appropriate points to the risks in terms of the probability of occurrence according to certain criteria. It is substantiated that the institution should have a risk management system, because risk management is an important component of internal audit activities and belongs to the powers of those responsible for the activities and the head of

the budgetary institution. Ways to improve audit procedures and risk management system are suggested.

Keywords: *internal audit, audit procedure, audit risk, risk assessment.*

Поширеною проблемою в аудиторській практиці є невизначений вибір процедурного забезпечення аудиту, яке спричиняє ризики діяльності аудиторів при формуванні суджень та перешкоджає комплексному застосуванню процедур аудиту, що відповідно, впливає на якість результатів отриманих під час аудиторської перевірки. Більшість авторів визначать аудиторські процедури як «конкретні дії аудитора». На нашу думку, «аудиторські процедури» – це отримання достовірних та надійних доказів за допомогою певного порядку та послідовності дій аудитора з перевірки фінансової, бухгалтерської звітності установи.

Доцільно зазначити, що перед початком проведення внутрішнього аудиту у закладі охорони здоров'я, а саме перед вибором аудиторської процедури, внутрішньому аудитору потрібно оцінити ризики, які пов'язані із установою та безпосередньо з аудиторським завданням, а також здатність та можливості внутрішнього аудитора виконати поставлене завдання внутрішнього аудиту. Під аудиторським ризиком розуміють імовірність того, що бухгалтерська звітність може містити не виявлені суттєві помилки і/або викривлення після підтвердження її достовірності чи що вона містить суттєві викривлення, коли насправді таких викривлень немає. При цьому розрізняють ризик засобів контролю і ризик не виявлення [1].

Таким чином, оцінку ризиків необхідно проводити мінімум двічі, так як перед прийняттям завдання внутрішній аудитор отримує тільки загальне розуміння про діяльність установи, а на завершальному етапі внутрішнього аудиту необхідно сформувати кінцеву оцінку ризиків. Провівши дану оцінку дає можливість аудитору реально оцінити свої можливості та знайти шляхи управління ризиками.

У МСА 500 «Аудиторські докази» визначено перелік аудиторських процедур: перевірка записів або документів, перевірка матеріальних активів, спостереження, запити, підтвердження, перерахування, повторне виконання, аналітичні процедури [2].

Варто зазначити, що на даний час не існує єдиної методики розрахунку загального аудиторського ризику, відсутні також науково обґрунтовані підходи до оцінювання загального аудиторського ризику та

його компонентів, проте є узагальнені моделі розрахунку аудиторського ризику установи, наприклад, використовується факторна модель, за якою фахівці зазвичай розраховують аудиторський ризик установи:

$$АР = ВР \times РК \times РН \text{ [3]}$$

Наведену модель аудиторського ризику установи можна поділити на складові [3].

1. властивий ризик (ВК), тобто ризик, який виникає у результаті діяльності установи;

2. ризик контролю (РК), тобто ризик, який складається з системи внутрішнього контролю (середовище контролю, процес оцінки ризиків установи, встановлені заходи контролю, моніторинг заходів контролю, інформаційна система, яка включає в себе процеси доречні для фінансової звітності та повідомлення інформації) та ризику організації системи бухгалтерського обліку;

3. ризик не виявлення (РН), тобто ризик, який складається зі значних помилок, які залишаються невиявленими при проведення аудиту внаслідок недостатнього аналітичного огляду та тестового контролю [3].

Для отримання об'єктивної оцінки, аудитору необхідно отримати розуміння про характер, діяльність, структуру установи, систему управління, спосіб фінансування, цілі та стратегії установи, фінансові результати установи, а також галузеві, регуляторні та інші зовнішні чинники, включаючи застосовану концептуальну основу фінансової звітності установи [4]. Також аудитор має отримати розуміння інформаційної системи, а саме класи операцій, які є значними для фінансової звітності; процедури у рамках системи ІТ та ручних систем для ініціалізації, запису, обробки, коригування операцій; відповідні облікові записи, підтверджувальна інформація та окремі рахунки у фінансовій звітності, які використовуються для ініціалізації, запису, обробки, коригування операцій; спосіб реєстрації системою подій та умов; процес складання фінансової звітності; заходи контролю за журнальними записами [4].

Під час оцінки ризиків діяльності закладу охорони здоров'я внутрішній аудитор оцінює лише окремі ризики, тільки у разі відсутності в закладі системи оцінки ризиків. Одночасно, підрозділ внутрішнього аудиту має сприяти запровадженню у закладі процесу оцінки ризиків, адже даний процес допоможе покращити процеси управління закладом і передбачати можливі наслідки [5, с. 39]. Також слід зазначити, що Національними стандартами внутрішнього аудиту передбачено здійснення

оцінки ризиків за ймовірністю настання розміру, подій їх наслідків, які можуть негативно впливати на досягнення закладом визначених цілей, завдань [5, с. 39].

Оцінка ймовірності ризиків здійснюється за допомогою присвоєння ризикам відповідних балів на предмет ймовірності настання за визначеними критеріями (табл. 1) [5, с. 40].

Таблиця 1

Критерії ймовірності настання ризику

Рівень	Критерії ймовірності настання ризику	Оцінка
Рідко/майже не можливо	Ймовірність виникнення дуже низька (з вірогідністю 0–20 %)	1
Малоймовірно	Ймовірність виникнення віддалена (з вірогідністю 21–40 %)	2
Середній	Ймовірність виникнення у майбутньому (з вірогідністю 41–60 %)	3
Можливо	Ймовірність виникнення на протязі одного-двох років (з вірогідністю 61–80 %)	4
Часто/очікується	Зараз існує або очікується (з вірогідністю 81–100 %)	5

Джерело: [5, с. 40].

Внутрішній аудитор повинен знизити ризик аудиту до розумного мінімального рівня. Оцінку ризику та фактори, які на нього впливають аудитор має відобразити у стратегії внутрішнього аудиту, адже вона є критерієм якості роботи аудитора, так як побудована виключно на його професійній думці, а ось показники властивого ризику, ризику контролю та ризику невиявленння оцінюються на базі зібраної інформації. Таким чином, ефективність аудиторської перевірки має оцінюватися на стадії планування внутрішнього аудиту закладу охорони здоров'я.

У бюджетних установах, де функціонує розвинута система внутрішнього контролю рівень ризику визначається керівником підрозділу, а в іншому випадку рішення приймається під час консультації керівника підрозділу з керівництвом бюджетної установи. Також в установі має функціонувати система управління ризиками, адже управління ризиками є важливою складовою діяльності з внутрішнього аудиту та відноситься до повноважень відповідальних за діяльність та керівника бюджетної установи.

Під оцінкою внутрішнього аудиту розуміється етап планування діяльності із внутрішнього аудиту, на якому безпосередньо визначається об'єкт аудиту в якого найбільший рівень ризику для діяльності установи. Тобто результати оцінки ризиків є базою під час формування плану з проведення внутрішнього аудиту.

Головною відмінністю між процесом оцінки ризиків внутрішнього аудиту та процесом управління ризиками є те, що відповідальним за діяльність установи та керівникам потрібно оцінити невід'ємні ризики для розроблення та впровадження відповідних заходів задля зниження впливу ризику. Одночасно, підрозділ внутрішнього аудиту оцінює залишкові ризики, які залишилися після прийняття рішень відповідальними за діяльність та керівництвом установи задля зниження впливу ризику, що дає можливість визначити пріоритетні об'єкти та напрями внутрішнього аудиту.

Варто відмітити, що згідно Міжнародних стандартів професійних практик внутрішнього аудиту [6] внутрішні аудитори мають утримуватися від прийняття управлінських рішень, тобто не брати на себе управлінські обов'язки, тим самим утримуючись від фактичного управління ризиками. Так як він не несе відповідальність за заходи, які здійснює керівник бюджетної установи задля забезпечення створення, функціонування системи внутрішнього контролю та розробку, впровадження контрольних заходів, які впливають на ризики. Таким чином, управління ризиками проводиться керівництвом бюджетної установи незалежно від аудиторських дій, одночасно керівництво отримує від підрозділу внутрішнього аудиту свою думку про повноту визначених ними ризиків, дієвості та доцільності обраних методів та способів реагування на ризики, а також ефективності розроблених заходів контролю задля зменшення впливу на залишковий ризик [5, с. 41].

Для удосконалення системи управління ризиками та проведення аудиторських процедур, на нашу думку, доцільним буде розробити та запровадити, не тільки у закладах охорони здоров'я, а у бюджетних установах загальні підходи до оцінювання загального аудиторського ризику та його компонентів; розробити систему управління ризиками медичного закладу, адже під час аудиторської перевірки, яку проводить Державна аудиторська служба України в основному використовується аналіз діяльності і відсутня інформація про ризики та рекомендації щодо їх зменшення; розробити та запровадити в медичному закладі стратегію заходів задля зменшення впливу ризиків, що допоможе ефективніше та

раціональніше організовувати роботу установи; створення в закладах охорони здоров'я нового структурного підрозділу, а саме відділу внутрішнього аудиту, який зможе проводити оцінку ризиків під час діяльності медичної установи, тим самим допоможе більш ефективно функціонувати установі та раціонально використовувати бюджетні кошти; систематично удосконалювати систему внутрішнього аудиту, що допоможе самостійно визначати рівень ризику та ефективно його зменшувати.

Таким чином, система управління ризиками дозволить установам проводити свою діяльність більш ефективно та надійно, а також допоможе вирішити поширену проблему в аудиторській практиці – невизначеність процедурного забезпечення аудиту, яке спричиняє ризики діяльності аудиторів при формуванні суджень та перешкоджає комплексному застосуванню процедур аудиту, що відповідно, впливає на якість результатів отриманих під час аудиторської перевірки. Отже, підрозділ внутрішнього аудиту допомагає закладам охорони здоров'я раціонально використовувати бюджетні кошті.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Богатая И. Н., Савина О. П. Сущность дефиниции «аудиторский риск» и ее роль в аудиторской деятельности. Учет и статистика. 2008. № 12. С. 127-132.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 року. Частина I–III. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf (дата звернення: 24.10.2021).

3. Каменська Т. О. Ризики в аудиті та їх оцінка. Ринкова економіка: статистичний аналіз та облік. 2015, № 2. С. 43–45.

4. Жогова О. Аудиторські процедури до прийняття завдання. Незалежний аудитор. 2012. № 9. URL: http://nauditor.com.ua/uk/component/na_archive/555?view= material

5. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України. Київ, 2019. 162 с.

6. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти), редакція 2017 р. URL: https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf (дата звернення: 24.10.20201).

УДК 336.71

Олена Мельник,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри,
Університет ДФС України

ПОРОГОВІ ТА ПІДОЗРІЛІ ФІНАНСОВІ ОПЕРАЦІЇ, ЩО ПІДЛЯГАЮТЬ ФІНАНСОВОМУ МОНІТОРИНГУ

В публікації розглядаються напрями посилення фінансового моніторингу за рахунок контролю фінансових операцій. Звертається увага на активізації ризико-орієнтованого методу фінансового моніторингу, який базується на більш посиленому дослідженні фінансових операцій. Розглядаються види порогових операцій, які підлягають реєстрації. Зосереджується увага на появі в законодавстві поняття «ризикова операція» та критерії визнання її такою. Узагальнюється, що посилення контролю за фінансовими потоками пов'язано як з міжнародними вимогами, так і підвищенням прозорості фінансових операцій та зменшенням обсягів тіньових потоків.

Ключові слова: *фінансові ризики, підозрілі операції, фінансовий моніторинг, відмивання доходів.*

Olena Melnyk,
Candidate of Juridical Science, Associate Professor,
University of SFS of Ukraine

THRESHOLD AND SUSPICIOUS FINANCIAL OPERATIONS SUBJECT TO FINANCIAL MONITORING

The publication considers the areas of strengthening financial monitoring through the control of financial transactions. Attention is paid to the intensification of the risk-oriented method of financial monitoring, which is based on a more intensive study of financial transactions. The types of threshold operations that are subject to registration are considered. The focus is on the emergence of the concept of "risky operation" in the legislation and the criteria for recognizing it as such. It is summarized that the strengthening of

control over financial flows is associated with both international requirements and increased transparency of financial transactions and a decrease in the volume of shadow flows.

Keywords: *financial risks, suspicious transactions, financial monitoring, money laundering.*

Фінансовий моніторинг – це контроль за фінансовими операціями з метою виявлення незаконних дій з легалізації (відмиванням) доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансування тероризму, розповсюдженню зброї масового знищення.

Головним поштовхом до дій держав в даному напрямку став теракт в США 2001 року. Це спонукало посилення вимоги до фінансового моніторингу з метою запобігання можливостям фінансування тероризму чи відмивання коштів через використання анонімних або підозрілих фінансових операцій.

У США навіть запроваджена кримінальна відповідальність за легалізацію незаконних активів, у тому числі з необережності. Санкції за це передбачають штраф у розмірі до 1 млн. дол. позбавлення волі до 20 років та конфіскацію майна [3].

Україна не залишилася осторонь даних проблем і здійснює всі можливі заходи у боротьбі з такими явищами як фінансування тероризму. Будь-які зміни в системі фінансового моніторингу спрямовані на захист прав та законних інтересів громадян, суспільства і держави, забезпечення національної безпеки шляхом визначення правового механізму запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення. Тому, надавачі фінансових послуг повинні розуміти, що усі їх дії повинні бути направлені на досягнення даної мети і не спричиняти своїми діями порушення прав споживачів фінансових послуг.

На сьогоднішній день у моніторингу фінансових операцій розрізняють порогові та підозрілі. Розглянемо особливості цих операцій та їх відмінність.

Відповідно до статті 20 Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [1], **п**ороговою вважається фінансова операція, яка

виконуються на відповідну суму, а також відповідає певним ознакам. Загальна порогова сума фінансових операцій складає *400 000 грн.* або більше. Окрім, для операцій, які пов'язані із азартними іграми та віртуальними активами (криптовалюта) – *30 000 грн* або більше; поповнення карткового рахунку, зокрема у терміналі, без ідентифікації особи можливе на суму до *5 000 грн* (більше лише через ідентифікацію особи).

Ознаки операцій, які підлягають фінансовому моніторингу:

– всі фінансові операції, якщо одним з учасників є фізична чи юридична особа пов'язана з країною, яка не дотримується або неналежним чином дотримується міжнародних стандартів у боротьбі з відмиванням доходів, отриманих злочинним шляхом (як приклад Іран, Північна Корея);

– фінансові операції, які здійснюють політики та пов'язані з ними особи;

– фінансові операції з переказу грошей за кордон (в тому числі до держав, віднесених Кабінетом Міністрів України до офшорних зон);

– переказ (у тому числі міжнародний) без відкриття рахунка на суму, що дорівнює чи перевищує 400 000 гривень;

– операції з готівкою більше 5 000 грн.

Операції, на які не поширюється дія Закону «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [1]:

– оплата комунальних послуг, оплата податків, штрафів, інших обов'язкових платежів (незалежно від суми);

– оплата по кредитним зобов'язанням (до 30 тисяч гривень);

– оплата послуг мобільного зв'язку;

– оплата товарів і послуг за допомогою платіжної картки чи іншого платіжного пристрою, якщо її номер супроводжує переказ (незалежно від суми);

– всі готівкові перекази в межах України до 5 000 гривень;

– зняття коштів з власного рахунку.

Ризико-орієнтований підхід означає, що підозрілих клієнтів перевірятимуть прискіпливіше. Йдеться про політиків, політичні партії і, звісно ж, олігархів. Тобто тих, хто може проводити великі грошові операції.

При цьому, з'являється поняття «підозріла» фінансова операція, без будь-яких граничних сум, і понад 70 критеріїв ризиковості, за якими така фінансова операція може бути визнана підозрілою.

Фінансові операції або спроба їх проведення незалежно від суми, на яку вони проводяться, вважаються підозрілими, якщо суб'єкт первинного фінансового моніторингу має підозру або має достатні підстави для підозри, що вони є результатом злочинної діяльності або пов'язані чи стосуються фінансування тероризму або фінансування розповсюдження зброї масового знищення.

Критеріїв ризиковості дуже багато, детальний перелік врегульовано додатком 20 Положення про здійснення банками фінансового моніторингу, затвердженому Постановою Правління Національного банку від 19 травня 2020 року № 65 [2].

Запровадження більш жорсткого контролю за фінансовими потоками не тільки відповідає міжнародним зобов'язанням української держави, але й підвищить рівень прозорості здійснення фінансових операцій, створить додаткові можливості і суттєві інструменти для подолання сірих схем та зменшення обсягів тіньового сектора української економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 6 грудня 2019 року № 361-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text

2. Положенні про здійснення банками фінансового моніторингу: затверджено Постановою Правління Національного банку від 19 травня 2020 року № 65. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0065500-20#Text

3. Просто про фінмоніторинг: що змінюється через місяць і до чого готуватись бізнесу. URL: https://www.epravda.com.ua/publications/2020/12/1/668693/ (дата звернення: 24.10.2021).

УДК 336.153.2

Олександр Наумов,
д-р. екон. наук, професор, професор кафедри зовнішньоекономічної діяльності підприємств, Національний авіаційний університет

ОЦІНЮВАННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ СПРОМОЖНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ МІЖНАРОДНИХ ТОРГОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН

В результаті проведеного дослідження розроблено комплексну методику, яка дозволяє оцінити інституційну спроможність податкових та митних органів. Пропонована комплексна система оцінювання й аналізу формується виходячи з позицій управлінської доцільності з метою забезпечення оптимізації результатів виконання функції Державної податкової служби у сфері зовнішньоекономічної діяльності з урахуванням специфіки сфери міжнародної торгівлі, сформованого внутрішнього середовища діяльності Державної податкової служби та наявних кадрових, інформаційних та інших ресурсів.

Ключові слова: *інституційна спроможність, методика оцінювання, фіскальні органи, податкова політика, міжнародні торговельно-економічні відносини.*

Oleksandr Naumov,
D. in Economics, Professor professor of the chair foreign economic activity of enterprises of the National Aviation University

ASSESSMENT OF INSTITUTIONAL ABILITY OF STATE FISCAL BODIES IN THE INTERNATIONAL TRADE AND ECONOMIC RELATIONS SPHERE

As a result of the study, has been developed the comprehensive methodology that makes it possible to assess the institutional ability of tax and customs authorities. The proposed comprehensive assessment and analysis system is formed based on the position of managerial feasibility in order to

optimize the results of realization the function of the State Tax Service in the foreign economic activity sphere, taking into note the specifics of international trade sphere, the formed internal environment of the State Tax Service and available human, information and other resources.

Keywords: *institutional capacity, assessment methodology, fiscal authorities, tax policy, international trade and economic relations.*

Актуальність теми. Актуальність розробки комплексної методики оцінки й аналізу інституційної спроможності фіскальних органів зумовлена тим, що якість державного податкового регулювання у сфері зовнішньоекономічних відносин багато в чому залежить від ефективного і результативного виконання податковими органами, покладених на них функцій. У зв'язку з цим аналіз й оцінка інституційної спроможності мають враховувати специфічні цілі і завдання податкового органу та специфіку виконуваних завдань й функцій. Не зважаючи на прискіпливу увагу до проблеми інституційної спроможності державних органів з боку науковців й практиків, досі недостатньо розробленими залишаються питання методології та методики її оцінювання, що пов'язано із необхідністю враховувати численні фактори впливу: специфіка державного устрою, стан економіки, зміни у глобальному середовищі тощо. Пропоноване дослідження спрямовано на заповнення цієї прогалини, зокрема на формування конкретних методичних рекомендацій щодо оцінювання інституційної спроможності фіскальних органів у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) [1-8].

Метою дослідження є формулювання методологічних положень та розроблення методичного підходу до оцінювання інституційної спроможності фіскальних органів у сфері міжнародних торговельно-економічних відносин у контексті інтенсифікації процесів глобалізації.

Матеріали та методи. Комплексна оцінка й аналіз інституційної спроможності державних податкових органів у сфері міжнародної торгівлі базується на методологічних принципах організаційної діагностики й передбачає систематичний збір і аналіз інформації про стан податкової системи та її окремих підсистем з метою виявлення проблем функціонування та визначення шляхів їх подолання. Діагностика стану інституційної спроможності фіскальних органів є комплексом методів і прийомів дослідження цієї системи, що дозволяє у визначені терміни із мінімумом витрат ресурсів отримати чітке уявлення про її здатність

виконувати покладені на фіскальні органи специфічні функції, виявити проблеми та можливі шляхи їх вирішення, ініціювати позитивні зміни у структурі та організації системи й мобілізувати ресурси для їх реалізації. Комплексна оцінка й аналіз інституційної спроможності фіскальних органів, як дослідницька процедура, здійснюється із дотриманням принципів наукового дослідження, але вона спрямована не на пошук універсальних закономірностей і загальну типізацію проблемних питань, а на виявлення специфічних проблем конкретно фіскальних органів та пошук шляхів їх подолання в умовах розвитку міжнародних торгово-економічних відносин та відповідних зовнішніх й внутрішніх викликів.

Результати й обговорення. Пропонована методика оцінки інституційної спроможності ДПС у сфері ЗЕД включає в себе опис основних етапів і підходів здійснення такої оцінки.

Цілями методики є: створення нормативних та методичних умов здійснення оцінювання та обґрунтування шляхів підвищення інституційної спроможності ДПС у сфері міжнародних торговельно-економічних відносин, з метою забезпечення постійного підвищення результативності діяльності фіскальних органів, більш ефективного виконання ними покладених на них завдань й функцій.

Методика повинна забезпечувати достовірність результатів оцінювання, можливість їх перевірки й заперечування, об’єктивність і неупередженість експертів, врахування думки зовнішніх експертів і користувачів державних послуг. В результаті оцінювання можливе забезпечення та стимулювання постійного підвищення інституційної спроможності, ефективності та результативності реалізації функцій та завдань ДПС у сфері ЗЕД, як за окремими напрямками, так і в цілому по службі.

Предметом оцінювання є інституційна спроможність податкових органів, що розкривається через сукупність критеріїв, які характеризують інституційне, організаційне, кадрове, інформаційне забезпечення діяльності фіскальних органів, систему адміністрування та процедури роботи з платниками податків і зборів у сфері міжнародних торговельно-економічних відносин, а також податкові ризики у сфері ЗЕД.

Основним методичним підходом, що використовується у пропонованій методиці є експертне оцінювання. У процесі оцінювання інституційної спроможності ДПС у сфері ЗЕД передбачається групове анкетування (залучення групи експертів з числа працівників ДПС, науковців, підприємців, політиків тощо). За повнотою охоплення

генеральної сукупності це вибіркове анкетування (опитування осіб, включених до вибірки), оскільки залучити всіх зацікавлених осіб є технічно й організаційно неможливим. За типом контактів з респондентом можливе як очне, так і заочне опитування.

Процес опитування складається з таких етапів:

– підготовчий етап – розробка опитувальника, складання плану-графіка дослідження, вирішення організаційних питань;

– власне здійснення опитування;

– первинна обробка отриманих даних;

– розрахунок узагальнюючих показників, аналіз і інтерпретація отриманих даних, розробка рекомендацій і оформлення звіту.

Практичне застосування методики оцінювання інституційної спроможності ДПС у сфері ЗЕД передбачає дотримання таких умов:

– забезпечення ретельного відбору експертів при організації експертної оцінки інституційної спроможності;

– як експертів слід залучати висококваліфікованих фахівців, що мають досвід практичної роботи оціночної діяльності;

– кожен з експертів повинен мати досвід роботи у ДПС або взаємодії з ДПС у рамках своєї професійної діяльності;

– для забезпечення незалежності експертних оцінок при організації роботи експертної групи слід виключити фактори, які могли б впливати на об’єктивність думок експертів;

– питання, включені до опитувальника, повинні бути однозначними, й не допускати множинності тлумачень;

– оцінки експертів повинні забезпечувати можливість їх математичної обробки.

Експертна оцінка інституційної спроможності ДПС у сфері ЗЕД проводиться за спеціально розробленим опитувальником, який складається з трьох частин (блоків):

– перша, спрямована на оцінку інституційного забезпечення діяльності фіскальних органів;

– друга містить показники оцінки системи адміністрування податків та зборів у сфері міжнародних торговельно-економічних відносин;

– третя частина спрямована на оцінювання роботи ДПС із платниками податків й зборів у сфері ЗЕД.

Підсумкову оцінку інституційної спроможності ДПС у сфері міжнародної торгівлі рекомендується визначати на основі внутрішньої та

зовнішньої інформації, доступної експертам із урахуванням думки громадськості та суб'єктів ЗЕД, із наступним переведенням значення у процентний показник, що характеризує відхилення фактичного (досягнутого) значення показника від його максимально можливого значення, що представляє собою «найкращу» оцінку, яка могла б бути отримана в ході експертного опитування.

Розрахунок підсумкової оцінки інституційної спроможності ДПС рекомендується здійснювати шляхом підсумовування оцінок по кожному з блоків оцінювання, виражених у відсотках від максимально можливого результату, що дає змогу проводити детальний аналіз інституційної спроможності та визначати ключові напрямки її покращення.

Аналіз результатів опитування експертів передбачає вирішення таких основних завдань:

– отримання узагальненої оцінки інституційної спроможності ДПС у сфері ЗЕД на основі оцінок експертів;

– якісна оцінка результатів дослідження на основі визначення рівня узгодженості думок експертів.

Отримані у процесі експертного оцінювання дані про рівень інституційної спроможності ДПС у сфері міжнародних торговельно-економічних відносин можуть слугувати орієнтиром при визначенні напрямків удосконалення діяльності податкових органів, а детальний аналіз отриманих оцінок у розрізі блоків та окремих складових дає змогу конкретизувати заходи щодо підвищення спроможності ДПС виконувати покладені на неї функції у сфері ЗЕД.

Висновки. Побудова комплексної системи оцінювання дає змогу управляти діяльністю ДПС у сфері ЗЕД шляхом діагностики стану та можливостей виконання службою функцій податкового регулювання, грунтуючись на встановлених цілях, завданнях й повноваженнях ДПС. Показники інституційної спроможності ДПС визначаються виходячи з комплексу її цілей й завдань. За результатами оцінювання можуть бути прийняті необхідні стратегічні й тактичні управлінські, організаційні, кадрові рішення, як в цілому по ДПС, так по її структурних підрозділах та окремих напрямках діяльності.

Пропонована комплексна система оцінювання й аналізу формується виходячи з позицій управлінської доцільності з метою забезпечення оптимізації результатів виконання функції ДПС у сфері ЗЕД з урахуванням специфіки сфери міжнародної торгівлі, сформованого

внутрішнього середовища діяльності ДПС та наявних кадрових, інформаційних та інших ресурсів. При цьому враховані цілі і завдання служби, особливості професійної діяльності її працівників та інші особливості організації діяльності ДПС. Вибір напрямів оцінювання інституційної спроможності відповідає основним цілям, завданням, функціям й повноваженням ДПС у сфері ЗЕД і враховує специфіку її діяльності, обумовлену відповідними нормативними правовими актами.

Пропонована методика відповідає заявленим принципам та встановленим вимогам щодо достовірності й інформативності результату та дозволяє врахувати всі найбільш значущі параметри діяльності податкових органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Encyclopædia Britannica – URL: https://www.britannica.com/topic/institutional-economics

2. Shinji Teraji, Cognitive basis of institutions, 2018 – URL: https://www.worldcat.org/title/cognitive-basis-of-institutions-a-synthesis-of-behavioral-and-institutional-economics/oclc/1023627978

3. Підопригора О. А. Інституційна система. Архів оригіналу за 24 жовтня 2014. – URL: https://web.archive.org/web/20141024181945/http://www.zakony.com.ua/lawbase.html?catid=39300

4. Міненко М. Інституційна спроможність фахових об'єднань в Україні /М. Міненко // Маркетинг в Україні – 2009. – № 3. – С. 42-49

5. Клімчик В.В. Інституційне забезпечення фіскального регулювання зовнішньоторговельної діяльності в Україні / В.В. Климчик// Інноваційна економіка. – 2014. – №4. – С. 79-85.

6. Glossary For New Institutional Economics/ Compiled by Alexandra Benham – In English – URL: https://www.coase.org/nieglossary.htm#/REFGovernancestructure

7. Петренко К. Особливості інституційної спроможності громадських об'єднань в Україні /К. Петренко // Наукові записки ІПіЕНД ім. І.Ф. Кураса НАН України. – 2015. – випуск 4 (78). – С. 376-388.

8. Колісніченко Н. Інституційна та інституціональна спроможність місцевого самоврядування: сутність понять та особливості визначення / Колісніченко Н., Войновський М. //Теоретичні та прикладні питання державотворення. – 2015. – №. 16. – С. 296-309.

УДК 336.225

Ольга Наумова,
аспірант кафедри економіки,
бізнес-аналітики та підприємництва,
Херсонський національний технічний університет

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ В УМОВАХ ВИКЛИКІВ СУЧАСНОСТІ

В результаті дослідження визначено заходи із підвищення ефективності діяльності фіскальних органів з позицій економічної доцільності з метою забезпечення оптимізації результатів виконання їх функцій. Вибір напрямів удосконалення функціонування фіскальних органів відповідає їх основним цілям, завданням, функціям й повноваженням й враховує специфіку їх діяльності, обумовлену відповідними нормативними правовими актами.

Ключові слова: *фіскальні органи, виклики сучасності, криза, глобальні ризики.*

Olga Naumova,
Postgraduate student of the Department of Economics,
Business Analytics and Entrepreneurship,
Kherson National Technical University

WAYS TO IMPROVE THE ACTIVITIES OF FISCAL BODIES IN THE CONTEXT OF MODERN CHALLENGES

The research has identified the measures to improve the performance of fiscal authorities from the standpoint of economic feasibility to ensure the optimization of the results of their functions. The choice of directions to improve the functioning of fiscal authorities corresponds to their main objectives, tasks, functions and powers and takes into account the specificity of their activities, conditioned by the relevant legal acts.

Keywords: *fiscal authorities, contemporary challenges, crisis, global risks.*

Актуальність теми. Світова криза, спричинена пандемією коронавірусу COVID-19, стала викликом для всіх країн світу. Внаслідок кризи Україна відчуває суттєві проблеми практично у всіх сферах соціально-економічної системи: у сфері охорони здоров'я, у фінансовій, виробничій сферах тощо. Тривалість та суворість карантинних заходів залишаються невизначеними, що зумовлює високий рівень економічного ризику у господарстві країни.

В теперішній час важливим завданням є обґрунтування напрямів підвищення ефективності діяльності державних органів України, що реалізують податкову політику на підставі комплексного оцінювання нормативно-правових, організаційних та кадрових засад їхнього функціонування у контексті наявних міжнародних стандартів та інтенсифікації впливу глобальних викликів.

Метою дослідження є визначення та обґрунтування шляхів підвищення ефективності діяльності державних фіскальних органів в умовах глобальних та місцевих викликів.

Матеріали та методи. Дослідження виконувалося на аналітичних та офіційних статистичних матеріалах, що характеризують діяльність державних фіскальних органів із застосуванням методів спостереження, аналізу й синтезу.

Результати й обговорення. Пандемія COVID-19 спричинила безпрецедентну кризу у сферах здоров'я, економіки та фінансової стабільності [1]. На теперішній час існує значна невизначеність щодо її тривалості й наслідків.

Перед Україною сьогодні постає актуальне завдання – забезпечення ефективних протиепідемічних заходів із мінімальними негативними наслідками для економіки. Карантинні заходи значно вплинули на функціонування бізнесу, державних установ, а також на повсякденне життя населення. Особливо відчутними є наслідки для підприємств малого бізнесу [2].

Наслідки кризи можуть катастрофічно вплинути на обсяги інвестування та занепад виробництва. Ключовими викликами економіці України у зв'язку із пандемією COVID-19 є: погіршення структури зовнішньоторговельного балансу, скорочення експорту української продукції; значне зменшення обсягів виробництва товарів й послуг, через обмеження бізнес-активності; скорочення обсягів надходжень податкових

й митних платежів; девальвація національної валюти; дефіцит державного бюджету та ризик дефолту [3].

Окрім цього, фіскальний простір обмежується значними виплатами боргів у 2021-22 рр. у розмірі близько 6% ВВП на рік. Очікується значне зменшення доходів держави, отже, необхідне визначення джерел фінансування та пріоритетів державних витрат для підтримки охорони здоров'я та надання соціальної допомоги.

Для забезпечення скорішого виходу з кризи та подальшого економічного зростання необхідні державні регуляторні заходи за напрямками: залучення приватних інвестицій у провідні галузі реального сектору економіки; розвиток ринку сільськогосподарських земель; посилення боротьби із корупцією; захист конкуренції; активізація банківського кредитування бізнесу; продовження реформування державної власності; підтримка макроекономічної стабільності.

Фінансові та фіскальні органи держави повинні бути готові до реалізації найбільш несприятливих сценаріїв розгортання кризи, наслідками яких можуть бути: порушення роботи фінансової системи; зростання впливу коливань світових товарних ринків на фінансову систему [4]. Фіскальні заходи можуть врятувати життя, захистити найбільш постраждалих людей та фірми від економічного впливу пандемії та запобігти кризі здоров'я перетворитися в глибокий тривалий спад.

Серед факторів ризику, на які слід звернути особливу увагу фіскальних органів, слід виділити: поведінка населення стосовно заощаджень; функціонування тіньового сектору економіки; вплив переорієнтації глобальних виробничих й торговельних зв'язків на поведінку українських бізнес-суб'єктів.

Зважена фіскальна, грошово-кредитна та фінансова політика, а також розширення міжнародної співпраці є найбільш важливими пріоритетами для захисту економічної та фінансової стабільності країни в умовах обмеженого фіскального простору.

Серед глобальних ризиків, що найбільш суттєво впливають на фіскальну систему слід виділити такі:

– погіршення економічних наслідків від поширення вірусу та його повторних спалахів;

– нестабільність ринків та значні коливання цін на товари й послуги;

– тривалі потрясіння на фінансових ринках;

– соціальні заворушення тощо [5].

Діяльність бізнесу, держаних установ та життя населення знаходяться під суттєвим впливом вжитих Урядом заходів, спрямованих на боротьбу із короно вірусом [6]. Тривала криза може привести до закриття бізнесу, поширення безробіття, зниження соціальних стандартів, скорочення ліквідності фінансової системи країни. Україна, на відміну від більш розвинених та економічно стійких країн, не володіє потужним запасом економічної міцності для виходу з кризи. Тому необхідна зважена державна політика щодо регулювання економіки у цей складний час.

Уряд повинен ефективно та зважено застосовувати інструменти державної податкової політики. Необхідно підвищити ефективність адміністрування податків, удосконалити систему управління податковими ризиками, запровадити нові форми та методи контролю та протидії ухиленню від сплати податків, забезпечити сприяння добровільному дотриманню платниками податкового законодавства України [7].

Узагальнюючи пропозиції міжнародних установ й експертів [8-10], пропонуємо встановити такі головні напрямки дій державних органів для подолання наслідків кризи COVID-19 у фінансово-економічній сфері:

– розширення співпраці із міжнародними установами у фінансовій сфері, зокрема МВФ, Світовим банком та ЄС (ЄБРР та Єврокомісії), для отримання фінансової допомоги;

– запровадження комплексу заходів у фінансовій сфері щодо підтримки: кредитування; фінансування та ліквідності; функціонування ринку; безперебійної роботи фінансово-кредитних установ; координації їх дій через інформаційний обмін із державою; безперервної наглядової та регуляторної діяльності органів влади;

– запровадження заходів прямої державної підтримки реального сектору, особливо щодо стимулювання попиту та інвестицій;

– управління фінансовими ризиками – моніторинг, своєчасна ідентифікація, релевантна оцінка та реалізація заходів щодо подолання ризиків;

– координація дій державних органів щодо реалізації фінансово-економічної політики, як між собою, так і з бізнесом

Успішна реалізація вказаних напрямків багато в чому залежить від дій фіскальних органів України, особливо у тому, що стосується подолання ризиків та запровадження механізмів підтримки реального сектору.

Успішна реалізація зазначених напрямків насамперед залежить від діяльності фіскальних органів України. У контексті вказаних викликів, основними напрямками реалізації податкової політики для протидії кризовим явищам є такі:

– заходи із розширення бази оподаткування та детінізації економічної діяльності в Україні;

– заходи із удосконалення підходів в адмініструванні податків та протидії уникненню від оподаткування та ухиленню від сплати податків;

– заходи із податкового стимулювання інвестиційної діяльності та відновлення економіки.

При визначенні системи заходів у податковій сфері України щодо подолання наслідків кризи слід зважати на такі принципові положення:

– недостатність коштів для надання необхідної фінансової допомоги господарюючим суб'єктам й населенню зумовлює потребу податкового стимулювання, як фінансового, так і нефінансового характеру. Необхідно підвищити зручність та скоротити витрати часу платників податків на здійснення податкових процедур;

– необхідно забезпечити адресний характер державної підтримки та податкового стимулювання. Надавати допомогу у вигляді пільг по податках та розстрочки сплати податкових платежів насамперед тим бізнес-суб'єктам, які найбільше постраждали від наслідків пандемії;

– слід активізувати боротьбу із тіньовим сектором економіки, зокрема корупцією, нецільовим використанням бюджетних коштів, впливом політичних сил на економіку. Необхідно підвищувати рівень розвитку сучасних ринкових інститутів та інфраструктури. Мінімізація проявів тіньової економіки та залучення цього сектору до оподаткування є найбільш важливим інструментом протидії кризовим явищам сьогодення.

Важливим напрямком удосконалення діяльності фіскальних органів є підвищення ефективності боротьби із неформальною економікою (економічними діями та діяльністю, що здійснюється за межами правових рамок суспільства.) та проявами корупції (поведінкою, яка відхиляється від формальних обов'язків публічної ролі працівників державних податкових та митних органів через особистісні, матеріальні або статусні надбання; або порушує правила проти здійснення певних видів особистісного впливу).

Висновки. Пропоновані шляхи й заходи щодо удосконалення діяльності фіскальних органів відповідають заявленим принципам та встановленим вимогам до функціонування фіскальної системи країни. Вони враховують найбільш значущі параметри діяльності податкових органів та дозволяють у майбутньому покращити результати їх діяльності.

Впровадження пропозицій щодо підвищення ефективності діяльності фіскальних органів дасть можливість збільшити фіскальний потенціал держави та ефективність вітчизняної системи податкового й митного адміністрування, сприятиме імплементації міжнародного досвіду податкового регулювання, зокрема принципів, методів, норм й стандартів OECD, підвищенню прозорості та відповідальності діяльності фіскальних органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Global Financial Stability Reports. URL: https://www.imf.org/en/Publications/GFSR

2. What will happen to the economy after the coronavirus crisis? URL: https://eba.com.ua/en/yakoyu-bude-ekonomika-pislya-kryzy-z-koronavirusom-dumka-biznesu/

3. Офіційний сайт Світового банку: The World Bank In Ukraine – URL: https://www.worldbank.org/en/country/ukraine/overview

4. COVID-19 pandemic: Financial stability implications and policy measures taken 15 April 2020. URL: https://www.fsb.org/wp-content/uploads/P150420.pdf

5. Fiscal Monitor – April 2020 – Chapter 1: Policies to Support People During the COVID-19 Pandemic. URL. https://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2020/04/06/fiscal-monitor-april-2020

6. Fight against COVID-19 and economy: Government action plan released – https://www.ukrinform.net/rubric-economy/3004619-fight-against-covid19-and-economy-government-action-plan-released.html

7. Удосконалення податкової системи України в контексті викликів та загроз, спричинених поширенням COVID–19 / авторський колектив, за заг. ред. О. Драган, С. Брехова, О. Нагорічної. Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. 96 с. URL: https://www.ndifp.com/1674/

8. Danylyshyn Bohdan The peculiarities of economic crisis due to COVID-19 pandemic in a developing country: case of Ukraine. *Problems and Perspectives in Management, 2020, 18*(2), С. 13–22. (doi:

10.21511/ppm.18(2).2020.02) URL: https://businessperspectives.org/component/zoo/the-peculiarities-of-economic-crisis-due-to-covid-19-pandemic-in-a-developing-country-case-of-ukraine

9. Швабій К. Фіскальні методи стимулювання економіки. URL: https://rating.zone/fiskalni-metody-stymuliuvannia-ekonomiky/

10. What will happen to the economy after the coronavirus crisis? URL: https://eba.com.ua/en/yakoyu-bude-ekonomika-pislya-kryzy-z-koronavirusom-dumka-biznesu/

УДК 339.727.22

Юлія Ратушна,
*аспірант кафедри фінансових ринків
ННІ фінансів та банківської справи;*
Яніна Белінська,
*д-р екон. наук, професор кафедри міжнародної економіки
ННІ економіки, оподаткування та митної справи,
Університет ДФС України*

ПЕРЕВАГИ FINTECH ТА ПРИПЛИВУ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ ФІНАНСОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ

Розглянуто ключові аспекти розвитку інфраструктури фондового ринку, української економіки; проаналізовано чинники, що сприяють розвитку FinTech, формують тіньову економіку держави; конкретизовано заходи, які варто реалізувати з метою подальшого розширення дії FinTech та контролю за ними.

Ключові слова: *FinTech, інфраструктура фондового ринку, фінансові потоки, інноваційні технології.*

Yulia Ratushna,
Postgraduate student of the Financial Markets Department;
Yanina Belinska,
*Doctor of Economics,
Professor of the Department of International Economics
Institute of Economics, Taxation and Customs,
University of SFS of Ukraine*

THE ADVANTAGES OF FINTECH AND INTERNATIONAL INVESTMENTS INFLOW IN THE CONTEXT OF THE INSURING OF UKRAINIAN FINANCIAL MARKET SECURITY

Key aspects of stock market and Ukrainian economy development are considered; the factors, fostering FinTech development and forming Black

Economy are analyzed; the measures, which need to be implemented to further expand FinTech actions, are specified.

Keywords: *FinTech, stock market infrastructure, financial flows, innovation technologies.*

В контексті досліджування проблеми гострою залишається проблема доступності системо-утворюючих елементів інституційної інфраструктури фондового ринку України для іноземного капіталу. Однією із форм проникнення іноземного капіталу в інституційну інфраструктуру фондового ринку є участь у формуванні та забезпеченні діяльності її системо-утворюючих елементів (фондових бірж, Національного депозитарію України, центрального клірингового депозитарію тощо). Це досягається шляхом придбання корпоративних прав таких інститутів: 1) компаніями – резидентами України, створеними за участі іноземного капіталу; 2) юридичними особами – нерезидентами або фізичними особами резидентами і нерезидентами, які діють в інтересах нерезидентів. Перш за все, це здійснюється з метою посилення зовнішнього впливу на фондовий ринок України через встановлення контролю над його інфраструктурними інститутами. Зокрема, йдеться про участь іноземних організаторів торгівлі у статутному капіталі українських фондових бірж за допомогою інноваційних технологій, таких як FinTech.

Дослідження даного процесу є доволі актуальним завданням для багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких праці: Дослідженню даної теми присвячені роботи наступних учених: Skan, J., Dickerson, J., Gagliardi, L. Blurre, а також А. О. Задої, О. В. Третякової, В. М. Харабари, Р. І. Грешко, О. І. Мельника, І. М. Капітана та ін.

Беззаперечним є факт, що у сучасних умовах для здійснення іноземних фінансових інвестицій важливу роль відіграє впровадження інновацій. Фінансовий сектор швидко реагує на інновації, і навіть незначні коливання кон’юнктури фінансових ринків чинять прямий вплив на інвестиційні потоки і можуть виявитися як джерелом їх зростання, так і причиною кризових явищ. Одним із найвагоміших чинників прискорення інноваційного процесу на фінансових ринках є потреба компаній у формуванні інвестиційного пулу, що пов’язана з реалізацією конкретних проектів. Крім того, мотиваційним чинником виступає прагнення отримати надприбутки, забезпечити ліквідність, знизити витрати тощо.

Суттєвий влив на розвиток фінансових інновацій чинить зовнішнє середовище, зокрема процеси глобалізації та міжнародної інтеграції фінансових ринків, посилення конкуренції, глобальна консолідація, бурхливе зростання інформаційних технологій тощо. Глобалізація, як результат процесів дерегулювання та зменшення обмежень доступу на регіональні ринки, дозволила значно збільшити прибутковість фінансової та інвестиційної діяльності шляхом прискорення вільного руху капіталу і широкого застосування нових інструментів, що, у свою чергу, викликало необхідність появи нових способів і механізмів управління ризиками. Крім того, глобалізація сприяє загостренню конкуренції між фінансовими посередниками, які прагнуть захопити певні сегменти світового інвестиційного ринку.

Взаємозалежність між конкуренцією та інноваційним розвитком має стимулюючий характер. Конкуренція спонукає фінансові установи розробляти нові продукти та послуги, а також впроваджувати нестандартні підходи до ведення бізнесу, а інновації відкривають нові напрямки, власне, самої конкурентної боротьби. При цьому загострення першої привело до суттєвих змін у фінансовому секторі, що прискорило консолідаційні процеси, розподіл ринку та появу великих операторів, які успішно працюють на міжнародних фінансово-інвестиційних ринках Ще одним важливим фактором є стрімкий розвиток інформаційних технологій та їх широке застосування у практичній діяльності фінансових установ та операційному механізмі міжнародних і національних інвестиційних ринків.

У сфері фінансів це зумовило появу нефінансових корпорацій, які надають традиційні фінансові послуги – FinTech. У широкому розумінні це поняття означає сферу економіки, що об’єднує компанії, які використовують новітні розробки для виробництва якісних фінансових послуг. У вужчому ж значенні FinTech є тими самими компаніями, які належать до цієї сфери.

На сьогодні у фінансово-інвестиційній сфері FinTech активно розвиваються два типи компаній, які працюють у бізнес-сегментах за умовними назвами:

1) FinTech-fin – компанії, які працюють безпосередньо із кредитуванням споживачів (P2P marketplaces) і онлайн кредитуванням бізнесу (online lenders B2B)

2) FinTech-tech – компанії, які концентруються на забезпеченні спеціалізованих послуг для банків [1].

Прикладом успішного бізнесу у сегменті *FinTech-tech* є компанія *nChino*, яка базується у США. Вона продає банкам користування IT-продуктів за підпискою для автоматизації їх операцій, зокрема, у сфері кредитування. IT-продукти забезпечують операційні рішення на основі хмарних технологій. Їх мета – спростити і прискорити процеси кредитування та інвестування, підвищити їх прозорість, ефективність та прибутковість за рахунок зменшення трансакційних і операційних витрат. Також автоматизуються процеси подання звітності інвесторів. Через єдину цифрову платформу *nChino* забезпечує банкам можливість управління всіма аспектами банківських процесів від залучення клієнтів і відкриття рахунків до управління казначейськими операціями, аналізу кредитних ризиків і затвердження рішень щодо надання позик, моніторингу і контролю повернення кредитів. Ці рішення, які забезпечують наскрізний контроль та аналіз інформації, поєднують CRM (система управління клієнтськими відносинами), процес знаходження якісних клієнтів, надання кредитів, аналіз грошових потоків і фінансового стану позичальника.

За деякими оцінками, з 2010 року у компанії FinTech було інвестовано більше 50 млрд дол. США [2], а у 2016 році – 24,7 млрд дол. США (за перше півріччя 2017 року – 11,6 млрд дол. США), що у два рази перевищує рівень 2013 року і свідчить про високі темпи зростання FinTech-індустрії. У цілому нині кількість FinTech-компаній у світі перевищує 12 000, проте розвиток не досяг свого максимуму 82% фінансових установ очікують на збільшення числа партнерів з FinTech-компаній найближчі 3–5 років [3].

Найбільш поширеними є Fintech послуги у країнах, що розвиваються, а саме Південній Африці, Мексиці, Бразилії, Індії, Китаї, де показник поширення Fintech послуг становив 46 %, що вище порівняно з середнім рівнем для розвинутих країн світу, де він склав 28 % [4] Причиною таких тенденцій є розвинена традиційна фінансова інфраструктура, а також зниження вартості смартфонів, збільшення доступу до мережі Інтернет, що спричинило зростання попиту на цифрові послуги Fintech компаній. Сегментація ринку Fintech-послуг у різних країнах різниться: Китай та Індія займають високі позиції в усіх сферах Fintech послуг, а Бразилія має високий рівень онлайн-бюджетування та послуг з фінансового планування.

Використовуючи новітні технології, FinTech-компанії руйнують індустрію фінансових послуг через удосконалення способу надання традиційних послуг та інноваційними продуктами. Основними рушійними силами FinTech стали: наявність мобільного інтернету та смартфонів, втрата довіри населення до банків та незадоволеність банківськими послугами. Серед найбільш актуальних трендів варто зазначити такі: послуги через мобільний телефон, фінансові послуги та соціальні мережі, альтернативні види платежів, маркет-плейси, моделі P2P кредитування, балансове кредитування, нові бізнес-моделі, штучний інтелект, цифрова ідентифікація та біометрія, відкриті інтерфейси програмування додатків (API) [4]

FinTech фірми отримують вигоду з нуля саме через новітні технології. Вони необтяжені застарілими системами порівняно з традиційними фінансовими послугами. Нова технологія може бути легко інтегрована в FinTech з інших прогресивних секторів. Більше 75% респондентів FinTech відзначають, що вони розглядають питання щодо розробки нових продуктів та інновацій, оскільки такі продукти та послуги мають важливі переваги, Українські FinTech-компанії націлені на європейський ринок. Незважаючи на те, що відбувається експорт інтелектуального ресурсу до інших країн, формується необхідна для розвитку стартап-середовиша інфраструктура, зокрема у вигляді акселераторів та інкубаторів. Визнається, що з метою стимулювання зростання кількості нових проектів необхідно створити умови для ведення бізнесу в країні. Це стосується насамперед регуляторного середовища, змін у законодавстві, політики оподаткування для інноваційних компаній, а також простоти та прозорості у створенні стартапів.

Важливі зміни, які нещодавно запроваджені в українському законодавстві, суттєво вплинуть на контроль за розвитком FinTech в Україні, а саме: 1) дозвіл на підписання рахунків та угод електронним підписом; 2) дозвіл для банків не перекладати документи українською, якщо вони складені англійською; 3) спрощене оподаткування для ІТ-компаній – 5 % на рік; 4) зняття Національним банком України обмежень на репатріацію дивідендів — ліміт підвищено до 5 000 000 доларів США на одну юридичну особу на рік; 5) активне відстоювання Національним банком України прийняття директив Європейського Союзу; 6) прийняття

профільного закону про електронну ідентифікацію та довірчі послуги для електронних операцій на внутрішньому ринку.

Висновки. У сучасних умовах гострою залишається проблема доступності інституційної інфраструктури фондового ринку України для іноземного капіталу, що важливим джерелом фінансових ресурсів. Для здійснення іноземних фінансових інвестицій важливу роль відіграє впровадження інновацій. Фінансовий сектор швидко реагує на інновації, і навіть незначні коливання кон'юнктури фінансових ринків чинять прямий вплив на інвестиційні потоки і можуть виявитися як джерелом їх зростання, так і причиною кризових явищ.

Конкуренція спонукає фінансові установи розробляти нові продукти та послуги, а також впроваджувати нестандартні підходи до ведення бізнесу, а інновації відкривають нові напрямки, власне, самої конкурентної боротьби. При цьому загострення першої привело до суттєвих змін у фінансовому секторі, що прискорило консолідаційні процеси, розподіл ринку та появу великих операторів, які успішно працюють на міжнародних фінансово-інвестиційних ринках У сфері фінансів це зумовило появу нефінансових корпорацій, які надають традиційні фінансові послуги – FinTech.

Використовуючи новітні технології, FinTech-компанії руйнують індустрію фінансових послуг через удосконалення способу надання традиційних послуг та інноваційними продуктами. FinTech фірми отримують вигоду з нуля саме через новітні технології. Вони необтяжені застарілими системами порівняно з традиційними фінансовими послугами. Важливі зміни, які нещодавно запроваджені в українському законодавстві, суттєво вплинуть з одного боку, на діяльність компаній, з іншого на контроль за розвитком FinTech в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Mazzotti E., Caminiti F., Where FinTech Lending will Land and What it Means for Banks: the Time is Right for Strategic Collaboration. Focus on Europe. URL https://www.accenture.com/acnmedia/pdf-68/accenture-where-fintech-lending-will-land.pdf

2. Skan, J., Dickerson, J., & Gagliardi, L. (2020). Fintech and the evolving landscape: landing points for the industry. URL https://www.slideshare.net/AccentureInsurance/fintech-and-the-evolving-landscape-landing-points-for-the-industry-pov

3. Blurred lines: How FinTech is shaping Financial Services: PwC, Global FinTech Report, March 2016, URL: https://www.pwc.com/il/en/home/assets/pwc_fintech_global_report.pdf

4. Google. (2019). *Google AdW ords – Keywords.* Accessed 15th April 2019. URL https://www.google.com/adwords

УДК 347.73

Леся Савченко,
д-р юрид. наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України,
завідувач сектору «Українська школа законотворчості»
відділу теорії та практики законотворчої діяльності,
Інститут законодавства Верховної Ради України

УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ: ІНФОРМАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Окреслюються проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічного фінансового контролю, сформульовано пропозиції щодо удосконалення чинного законодавства України у фінансовій сфері, вказується на необхідність розробки Законів України «Про публічні фінанси», «Про публічний фінансовий контроль» та інших нормативно-правових актів, що стосуються контролю публічних фінансів, пропонується створити автоматизовану інформаційно-аналітичну систему «Контроль публічних фінансів».

Ключові слова: *публічні фінанси, публічний фінансовий контроль, інформатизація, фінансове законодавство.*

Lesia Savchenko,
Doctor of Law, Professor,
Honoured Worker of Science and Technology of Ukraine,
Head of the Sector "Ukrainian School of Law-making"
Department of Theory and Practice of Legislative Activity,
Institute of Legislation of the Verkhovna Rada of Ukraine

IMPROVING PUBLIC FINANCE CONTROL: INFORMATION AND LEGAL ASPECT

The problems of legal regulation of public finances and public financial control are outlined. Proposals for improving the current legislation of Ukraine in the financial sphere have been formulated. The need to develop the Laws of Ukraine "On Public Finance", "On Public Financial Control" and other regulations relating to the control of public finances is indicated. It is proposed

to create an automated information-analytical system "Control of public finances".

Keywords: *public finance, public financial control, informatization, financial legislation.*

В умовах інформатизації актуальності набувають питання правового забезпечення управління публічними фінансами. Важливе значення у цьому процесі відіграє публічний фінансовий контроль як своєрідний різновид контролю, адже його належна організація та здійснення сприятиме попередженню нецільового, неефективного, незаконного використання бюджетних коштів, інших видів публічних фінансів, виявленню правопорушень у фінансовій сфері, застосуванню відповідних санкцій до правопорушників та своєчасному надходженню (поверненню) коштів до бюджетів усіх рівнів тощо. Процеси інформатизації в усіх сферах, у тому числі і фінансовій, що нині відбуваються в Україні, передбачають удосконалення законодавства щодо публічних фінансів та контролю за їх розподілом, перерозподілом, використанням тощо.

Про окремі питання щодо необхідності удосконалення публічного фінансового контролю та пропозиції стосовно розробки відповідних нормативно-правових актів, йшлося у монографіях «Правові проблеми фінансового контролю місцевих фінансів» [6], «Правові проблеми координації фінансового контролю» [5], «Правові проблеми реалізації принципів фінансового контролю у фінансово-контрольному процесі» [7], «Проблеми правового закріплення принципів фінансового контролю» [9], «Фінансово-контрольне право: становлення та розвиток» [8].

Незважаючи на те, що фінансова сфера є дуже важливою, законодавство України не містить визначення понять «фінанси», «державні фінанси», «місцеві фінанси», «публічні фінанси», «публічні фінансові ресурси» та не перераховує їх складові чи види, хоча ці терміни наявні у різних за юридичною силою нормативно-правових актах, що призводить до неправильного їх трактування і застосування. Вчені звертають увагу і на існування публічних фінансових ресурсів, у певних випадках ототожнюючи їх із публічними фінансами, чи вважаючи їх складовими чи окремим видом останніх. Термін «фінансові ресурси» вживається і у нормативних актах. Наприклад, у статті 2 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [4] зазначено, що «головними завданнями органу державного

фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів…», тобто вживається термін «державні фінансові ресурси», але із змісту статті та самого закону зрозуміло, що тут йдеться не лише про державні фінансові ресурси, а й про фінансові ресурси органів місцевого самоврядування, які, на наш погляд, важко назвати державними. Отже у зазначеному законі доцільно вживати термін «публічні фінансові ресурси».

У окремих державах наявні нормативно-правові акти, які визначають загальні поняття, що стосуються фінансової сфери: у Республіці Молдова -Закон «Про публічні фінанси і бюджетно-податкову відповідальність»[3] та Закон «Про місцеві публічні фінанси»; у Республіці Таджикистан – Закон «Про державні фінанси Республіки Таджикистан» [2].

З метою формування належної правової бази функціонування публічних фінансів в Україні, належного, ефективного контролю управління ними, потрібно піти шляхом, запропонованим О. М. Горбуновою [1], яка вказує на необхідність прийняття Закону «Про фінанси». Вважаємо за доцільне прийняти Закон України «Про публічні фінанси». Дійсно, як зазначає О. М. Горбунова [1, с. 118–158], такий закон повинен складатися з двох частин: загальної і особливої. У загальній частині необхідно закріпити основні фінансово-правові категорії, що вживаються у сфері публічної фінансової діяльності. Наприклад, у Законі України «Про публічні фінанси» слід дати визначення понять «публічні фінанси», «державні фінанси», «місцеві фінанси» чітко сформулювати їх функції та вказати складові чи види. Враховуючи пов’язаність категорії «публічні фінанси» із поняттям «фінансові ресурси», яке згадується у нормативно-правових актах нашої держави, що стосуються організації та здійснення публічного фінансового контролю, визначення публічних фінансових ресурсів теж доцільно закріпити у вказаному законі, задля розуміння об’єктів та предмета публічного фінансового контролю. Необхідно визначити і основні засади організації управління публічними фінансами, систему органів управління ними, тощо. У особливій частині Закону України «Про публічні фінанси» мають міститися розділи щодо: розмежування повноважень органів управління публічними фінансами; джерел формування публічних фондів коштів та інших публічних фінансових ресурсів, які залучаються для задоволення потреб держави, органів місцевого самоврядування, тощо; особливості складових чи видів

публічних фінансів, інше. Враховуючи позицію О. М. Горбунової [1, с. 134–156], в особливу частину закону слід включити і розділи про централізовані публічні фінанси, фінанси господарюючих суб'єктів, податки, публічні видатки, кредитування і розрахунки, гроші і грошовий обіг, питання цін і ціноутворення, у тому числі і про особливості автоматизованого управління ними, тощо. Систематизація основних фінансово-правових норм у Законі України «Про публічні фінанси», який матиме спеціальний характер, сприятиме удосконаленню фінансового законодавства, у тому числі і нормативно-правових актів, що стосується контрольної діяльності, правильному розумінню сфери, яка підлягає контролю, а відповідно і розробки програми інформатизації процесу управління не лише окремими різновидами публічних фінансів, які існують на сьогодні, а комплексної інформаційно-аналітичної системи управління та контролю у фінансовій сфері, що у свою чергу сприятиме забезпеченню економічної безпеки держави.

У фінансовій сфері вчиняються правопорушення, різновиди яких містять окремі нормативно-правові акти, зокрема Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Митний кодекс України тощо. Вважаємо за необхідне розробити Класифікацію фінансових правопорушень [5, с. 217] – документ, що має містити перелік усіх фінансових правопорушень, у тому числі тих, що вчиняють і контролюючі суб'єкти у сфері публічної фінансової діяльності та їх особливості. Наявність Класифікації фінансових правопорушень сприятиме формуванню інформаційної бази фінансових правопорушень, єдиного реєстру порушників фінансового законодавства та відповідно дасть можливість впровадити автоматизовану інформаційно-аналітичну систему «Фінансові правопорушення», яка, у подальшому має бути складовою загальної системи «Контроль публічних фінансів».

Важливим документом для фінансово-контрольної сфери має стати Концепція модернізації публічного фінансового контролю. У ній необхідно зосередити увагу на: заходах, які сприятимуть забезпеченню такого принципу публічного фінансового контролю як незалежність; побудові системи взаємодії між різними контролюючими суб'єктами; пріоритетних напрямах методологічної та аналітичної діяльності; впровадженні нових методів контролю та аудиторських процедур, аналізі можливих ризиків, що можуть виникати при цьому; якісному кадровому забезпеченню контролюючих суб'єктів, підвищенні кваліфікаційних

вимог до їх посадових осіб, впровадженні автоматизованої системи оцінки їх діяльності; встановленні причин фінансових правопорушень, їх аналізі; підвищенні якості контрольних заходів тощо.

На діяльності контролюючих суб'єктів, їх взаємодії, координації негативно відображається і відсутність спеціального нормативно-правового акту, в якому б були сформульовані базові поняття, що стосуються публічного фінансового контролю, особливості його організації та здійснення. Так, у нормативно-правових актах вживаються такі терміни: «метод контролю», «аудиторська процедура», «процедура», «методичні прийоми»; «об'єкт фінансового контролю» та «предмет фінансового контролю»; «контрольний орган», «орган стягнення», «податковий орган», «органи фінансового контролю», «органи, що здійснюють фінансовий контроль», «контролюючі суб'єкти», «суб'єкти, що здійснюють фінансовий контроль», «фінансово-фіскальні органи»; «підконтрольні суб'єкти», «підконтрольні об'єкти» тощо, тлумачення яких не зовсім вдалі, а у певних випадках незрозумілі, що створює правову невизначеність у їх застосуванні. Зазначене передбачає розробку та прийняття Закону «Про публічний фінансовий контроль», що міститиме як матеріальні норми, які характеризуватимуть особливості організації публічного фінансового контролю, його форми, методи, аудиторські процедури, види, перелік контролюючих суб'єктів тощо, так і процесуальні, що мають визначати загальні положення щодо проведення контрольних заходів, стадії фінансово-контрольного процесу, права та обов'язки учасників контрольного процесу, порядок здійснення контрольних дій, експертно-аналітичної діяльності, тощо.

Не всі контролюючі суб'єкти наділені повноваженнями по застосуванню фінансових санкцій до порушників фінансової дисципліни. У більшості випадків вони передають матеріали до правоохоронних органів, і нерідко невідомі результати щодо застосування санкцій до порушників, бо справи розслідуються роками, а попереду ще й тривалий судовий розгляд. У таких випадках складно прослідкувати повернення коштів до Державного бюджету, відшкодування збитків тощо. Порушення можуть вчиняти і самі суб'єкти, що розглядають справи, тобто правоохоронні органи, приймаючи рішення, наприклад про відсутність у діях особи складу злочину тощо. Велика кількість справ щодо відшкодування коштів до Державного бюджету, місцевих бюджетів знаходиться на розгляді у судах різних інстанцій, супровід яких

здійснюють працівники контролюючих суб'єктів. Інформаційно-аналітична система «Контроль публічних фінансів» повинна відображати рух справи щодо вчиненого правопорушення у фінансовій сфері у правоохоронних органах, судах, у тому числі і кінцевий результат управління публічними фінансами, накладання стягнень до правопорушників і відшкодування завданих збитків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Горбунова О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. Москва, 2003. 160 с.
2. О государственных финансах Республики Таджикистан: закон Республики Таджикистан. URL: http://medt.tj/documents/main/normativno-pravovie-akti/zakonodatelnie-akti/ru/02522-ru.pdf
3. О публичных финансах и бюджетно-налоговой ответственности: закон Республики Молдова. URL: http://lex.justice.md/ru/354213/
4. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12
5. Савченко Л. А., Зима Д. Л. Правові проблеми координації фінансового контролю: монографія. Київ: КиМУ, 2008. 230 с.
6. Савченко Л. А., Коваленко А. А. Правові проблеми фінансового контролю місцевих фінансів: монографія. Київ: КиМУ, 2010. 124 с.
7. Савченко Л. А. Сірош М. В. Правові проблеми реалізації принципів фінансового контролю у фінансово-контрольному процесі: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2016. 192 с.
8. Савченко Л. А. Фінансово-контрольне право: становлення та розвиток: монографія. Київ: Юрінком Інтер, 2017, 400 с.
9. Савченко Л. А. Ярмак І. М. Проблеми правового закріплення принципів фінансового контролю: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2016. 172 с.

УДК 336(477)

Олексій Сидоренко,
канд. екон. наук, доцент кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

У статті розглянуто ключові тенденції розвитку державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель. За результатами проведеного дослідження встановлено, що ключовим напрямом удосконалення державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель має стати вирішення питання щодо завищення закупівельних цін. В контексті вирішення окресленої проблематики гостро стоїть необхідність розробки дієвої системи перевірки ймовірного завищення цін при здійсненні публічних закупівель та виявлення відповідних фактів при здійсненні заходів державного фінансового контролю у бухгалтерських документах та звітності об'єктів контролю та визначенні механізмі відшкодування завданих державі збитків. При цьому необхідно забезпечити визначення методологічних засад та розробка практичних механізмів доведення та документального підтвердження факту завищення цін при здійсненні закупівель товарів, робіт і послуг за кошти бюджетів різних рівнів.

Ключові слова: *державний фінансовий контроль, публічні закупівлі, завищення ціни, інтереси держави.*

Aleksey Sidorenko,
Cand. econ. Sciences, Associate Professor of Economics,
SFS University of Ukraine

TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL IN THE FIELD OF PUBLIC PROCUREMENT

The article considers the key trends in the development of public financial control in the field of public procurement. According to the results of the study, it is established that the key area for improving public financial control in the field of public procurement should be to address the issue of overpricing. In the

context of solving the outlined problems, there is an urgent need to develop an effective system for verifying the probable overpricing in public procurement and identifying relevant facts in the implementation of public financial control in accounting documents and reporting of control objects and determining the mechanism of compensation. It is necessary to ensure the definition of methodological principles and the development of practical mechanisms for proving and documenting the fact of overpricing in the procurement of goods, works and services from the budgets of different levels.

Keywords: *state financial control, public procurement, overpricing, state interests.*

Сфера публічних закупівель є однією з пріоритетних в контексті забезпечення ефективного використання бюджетних коштів та економічної безпеки країни. Вирішити останні завдання можливо шляхом налагодження ефективного державного фінансового контролю в досліджуваній сфері. Варто відзначити, що в останній період здійснення державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель вийшло на новий рівень у зв'язку з налагодженням ефективної системи їх моніторингу Державною аудиторською службою України. Ключовим позитивним моментом тут варто відзначити надання громадськості вільної можливості інформування аудиторів про потенційні порушення зі сторони замовників.

В той же час, в сучасних умовах при здійсненні закупівель товарів, робіт і послуг за кошти бюджетів різного рівня, однією з ключових проблем залишається завищення їх ціни. Останні законодавчі новації у сфері публічних закупівель суттєво ускладнили зловживання в цій сфері, але не усунули окреслену проблематику. Це пов'язано з тим, що в умовах проведення закупівель за державні кошти у рамках діючого правового поля в суб'єктів системи публічних закупівель залишилась можливість їх здійснення за завищеною ціною шляхом формування обмежень у тендерній документації, відхилення пропозицій учасників, застосування переговорної процедури, підвищення ціни товарів, робіт і послуг у рамках загальної суми договору, здійснення допорогових закупівель та спрощених закупівель, тощо. Прослідкувати умисність протизаконних дій збоку учасників публічних закупівель в таких умовах доволі складно. Це призводить до завищення цін і як наслідок до неефективного витрачання бюджетних коштів та втрат бюджетів.

При цьому, попередити такі дії на етапі до укладення договорів доволі складно, а то й взагалі неможливо. Це пов'язано з обмеженістю ресурсів Державної аудиторської служби України для проведення моніторингу сфери публічних закупівель, відсутністю чітких автоматичних ризик-індикаторів такого роду порушень та складністю їх доведення при здійсненні інспектування і аудиту ефективності суб'єктів господарювання державного сектору економіки. Останнє обумовлено відсутністю чіткого механізму доведення факту завищення цін, складністю документального підтвердження цих фактів та відсутністю дієвих засобів реалізації відповідних заходів державного фінансового контролю.

За таких умов виникає необхідність проведення комплексного дослідження яке забезпечить усунення прогалин у законодавстві, що дозволяють різного роду зловживання здійсненні публічних закупівель, в частині завищення ціни товарів робіт і послуг, та наддасть у розпорядження органів системи державного фінансового контролю України дієвий механізм з їх упередження, виявлення та відшкодування завданих у результаті цього роду протизаконних дій втрат бюджету. Це і є визначальною тенденцією подальшого розвитку державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель.

Відповідно нині гостро стоїть необхідність розробки дієвої системи перевірки ймовірного завищення цін при здійсненні публічних закупівель та виявлення відповідних фактів при здійсненні заходів державного фінансового контролю у бухгалтерських документах та звітності об'єктів контролю та визначенні механізмі відшкодування завданих державі збитків.

Основна увага наукових кіл та передових практичних працівників, що реалізують державний фінансовий контроль у сфері публічних закупівель має бути націлена на визначення методологічних засад та розробка практичних механізмів доведення та документального підтвердження факту завищення цін при здійсненні закупівель товарів, робіт і послуг за кошти бюджетів різних рівнів.

При цьому, на наш погляд, необхідно забезпечити вирішення таких завдань:

– узагальнити науково-методичні підходи до здійснення державного фінансового контролю за ціноутворенням у сфері публічних закупівель;

– розробити систему автоматичних індикаторів, що дозволять виявляти факти маніпуляції з цінами в операціях бюджетних закупівель на

основі аналізу бухгалтерських та звітних даних щодо діяльності об'єктів контролю;

– розробити методичні рекомендації щодо доведення факту завищення цін при здійсненні закупівель товарів, робіт, послуг за державні кошти;

– сформувати пропозиції щодо вдосконалення процедур формування документального підтвердження факту завищення цін при здійсненні бюджетних закупівель та відшкодування завданих в результаті цього державі збитків.

Вирішення останніх дозволить першочергового досягти таких базових результатів:

– на теоретичному рівні – забезпечити розширення та поглиблення знань щодо методів державного контролю за порядком ціноутворення у сфері публічних закупівель;

– у прикладній сфері – забезпечити вдосконалення методології державного фінансового контролю в частині застосування автоматичних індикаторів виявлення фактів порушень правил публічних закупівель та документального підтвердження факту завищення цін.

Вирішення поставлених задач відповідає положенням підрозділу 3 "забезпечення ефективного використання бюджету (п.3.1 Система публічних закупівель, п. 3.5 Система державного внутрішнього фінансового контролю) розділу V Стратегії управління публічними фінансами на 2021-2025 роки, в частині посилення ефективності використання бюджетних коштів. Також це забезпечить виконання положень частин 1-5 Стратегії реформування системи публічних закупівель ("дорожня карта") (затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 лютого 2016 р. № 175-р) в частині забезпечення ефективності ії прозорості організації публічних закупівель. Крім того буде забезпечено реалізацію Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади, зокрема в частині запровадження нових форм контролю [1-3].

Висновки. Резюмуючи викладене вище, можемо зробити наступні висновки:

– система публічних закупівель в Україні потребує постійного контролю з боку спеціально уповноважених державних інституцій. Його основною формою є державний фінансовий контроль;

– державний фінансовий контроль у сфері публічних закупівель знаходиться у стані постійного динамічного розвитку, зокрема завдяки розширенню сфери моніторингу з боку Державної аудиторської служби України;

– ключовою тенденцією розвитку державного фінансового контролю у сфері публічних закупівель є необхідність проведення комплексного дослідження яке забезпечить усунення прогалин у законодавстві, що дозволяють різного роду зловживання здійсненні публічних закупівель, в частині завищення ціни товарів робіт і послуг, та наддасть у розпорядження органів системи державного фінансового контролю України дієвий механізм з їх упередження, виявлення та відшкодування завданих у результаті цього роду протизаконних дій втрат бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Стратегія управління публічними фінансами на 2021–2025 роки, в частині посилення ефективності використання бюджетних коштів. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/-2868 (дата звернення 08.11.2021).

2. Стратегія реформування системи публічних закупівель (“дорожня карта”) URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/175-2016-%D1%80#Text (дата звернення 08.11.2021).

3. Стратегія розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1156-2003-%D0%BF#Text (дата звернення 08.11.2021).

УДК 347.73; 336.1

Дмитро Стародуб,
канд. юрид. наук, с.д., доцент,
старший науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України

ПРОБЛЕМА ПОСИЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ МАЙНОВОГО СТАНОВИЩА ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ ЗА ДОПОМОГОЮ НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ

Посилення податкового контролю за витратами та доходами фізичних осіб за допомогою непрямих методів є доволі дискусійним питанням, яке сьогодні знаходиться в центрі суспільного обговорення. Непрямі методи податкового контролю спостерігаються у законодавстві багатьох держав. Проте складно взаємопов'язати наявність непрямих методів податкового контролю із збільшенням рівня податкових надходжень та дотримання податкового законодавства. На основі дослідження рекомендацій міжнародних організацій та досвіду країн, які запровадили непрямі методи податкового контролю, робиться висновок, що посилення податкового контролю за доходами та витратами платників податків потрібно здійснювати з урахуванням можливих ризиків пов'язаних з низькою податковою культурою у поєднанні з винахідливістю платників податків. Таким чином, непрямі методи контролю потрібно пристосувати до їх максимального точкового використання щодо найбільш значної невідповідності способу життя , до рівня доходів платників податків.

Ключові слова: *податкова амністія, податковий контроль, непрямі методи податкового контролю.*

Dmytro Starodub,
PhD, Senior Researcher, Associate Professor,
Senior Research Fellow of the Research Institute of Fiscal Policy
of the University of the SFS of Ukraine

THE PROBLEM OF STRENGTHENING TAX CONTROL OVER THE PROPERTY OF INDIVIDUALS IN UKRAINE THROUGH INDIRECT TAX METHODS

Strengthening tax control over the costs and incomes of individuals through indirect methods is rather controversial issue that is at the center of public discussion today. Indirect methods of tax control are observed in the legislation of many states. However, it is difficult to link the existence of indirect methods of tax control with an increase in the level of tax revenues and compliance with tax laws. Based on a study of the recommendations of international organizations and the experience of countries that have introduced indirect methods of tax control, it is concluded that strengthening tax control over taxpayers' income and expenses should take into account the possible risks associated with low tax culture combined with ingenuity of taxpayers. Thus, indirect control methods need to be adapted to their most effective use in relation to the most significant mismatch between the lifestyle and the level of taxpayers' income.

Keywords: *tax amnesty, tax control, indirect methods of tax control.*

Посилення методів податкового контролю за допомогою непрямих методів в Україні набуло актуальності у зв'язку з проведенням податкової амністії. Раніше у нашій державі уже був досвід використання цих методів щодо донарахування широкого кола податків та зборів, проте, суб'єктами для контролю визначалися юридичні та фізичні особи-підприємці. Варто відзначити, що попередні рекомендації носили рекомендаційний характер та не вирізнялися позитивним впливом на поведінку платників податків.

У дослідженнях ОЕСР [1] та МВФ [2] непрямі методи податкового контролю згадуються як важливий елемент податкового контролю яким повинні бути наділені контролюючі органи. Проте вони не є вирішенням всіх проблем, пов'язаних з недотриманням податкового законодавства. Адже можна прийняти з найблагороднішою метою скільки завгодно норм за якими буде обмежуватися чи каратися певна поведінка суб'єктів та

якщо для цього немає належного соціально-економічного підґрунтя то цілі цих норм не будуть досягнуті. Таким чином, на сучасному етапі важко знайти статистику яка говорить про те, що дотримання податкового законодавства обумовлено саме запровадженням непрямих методів податкового контролю.

З наукової точки зору,доцільно поглянути на досвід Литви, країни, яка має схожу з Україною ситуацію щодо початкового рівня соціально-економічного розвитку (пов'язана в історичному плані перебуванням у складі однієї імперії).

У випадку Литви [3] ми бачимо перелік методів, який включає основні непрямі методи, описані у доповідях ОЕСР [1] та МВФ [2]: порівняльний метод, метод аналогії, метод витрат, метод чистої вартості, метод банківських депозитів, метод економічних моделей. Звісно, що назва у різних країнах може відрізнятися, проте, з опису методів стає зрозумілою їх тотожність.

Не всі держави впроваджують весь інструментарій, як наприклад, Молдова [4], Казахстан [5], Грузія. Адже, якщо застосовувати непрямі методи податкового контролю лише до платників податків-фізичних осіб, тоді всі наявні методи можуть бути непотрібними. Водночас, не можемо погодитися із тим, як було визначено у рекомендаціях щодо застосування непрямих методів податкового контролю, які діяли в Україні [6]. У цих рекомендаціях непрямі методи застосовувалися лише до суб'єктів господарювання (юридичних та фізичних осіб-підприємців), і до фізичних осіб пропонувалося використовувати лише метод витрат та метод банківських рахунків. З огляду на практику країн Балтії та країн СНД, непрямі методи можуть застосовуватися як кожен окремо так і разом декілька методів. При цьому доцільність їх використання визначається на основі інформації, якою володіє контролюючий орган або яку отримано в загальному порядку(Литва) чи у порядку отримання непрямих джерел інформації (Молдова). Отримання інформації контролюючими органами у кожній країні залежить від таких факторів: розвитку інформаційних баз даних; розгалуженості контактів контролюючих органів з іншими базами даних, включаючи державні органи та приватних суб'єктів; наявності чи відсутності правових режимів, що обмежують отримання, використання та передачу третім особам інформації для цілей оподаткування (наприклад режим «банківської таємниці», «службової інформації» та інші варіації); підтримка державою міжнародних відносин щодо обміну інформацією з

податкових питань (автоматичний, спонтанний, по запиту, обміни інформацією); автоматизації процесів збору та обробки інформації щодо платників податків. Разом з тим, не варто забувати про декларування [7] доходів фізичними особами, за допомогою якого також встановлюються юридичні факти, що у подальшому мають значення для застосування непрямих методів. У цьому контексті за декларуванням вбачається перевага в тому, що дозволяє створити платнику податків ситуацію правової визначеності завдяки процесуальним строкам(позовна давність).

Якщо звернутися до досвіду країн Балтії, ми спостерігаємо не такий однозначний ефект від використання непрямих методів податкового контролю та й простежити позитивні результати доволі складно. Це пояснюється ростом рівня тіньової економіки та поширеності проблеми «зарплати в конвертах» [8]. Дослідження тіньової економіки у балтійських країнах проведене А. Саука (Arnis Sauka) і Таліс М. Путніньш (Tālis J. Putniņš) показало, що середній відсоток заробітної плати в конвертах, тобто заробітної плати, яку підприємства приховують від уряду, показало щорічне зростання у 2020 році у всіх трьох балтійських країнах. Проте зростання було особливо високим у Латвії. Зокрема, розмір заробітної плати в конвертах у 2020 році в Латвії зріс до 23,5 % (збільшення на 1,2 % порівняно з 2019 роком), тоді як у Литві – 15,3 % (зростання на 1,2 %), а в Естонії – 13,2 % (1,7 %). Дослідження показує, що незадекларовані доходи також зросли в усіх країнах Балтії. При цьому, в усіх балтійських країнах запроваджені та діють непрямі методи податкового контролю, які застосовуються також і до фізичних осіб.

Водночас, Україна також має значні проблеми з заробітною платою в конвертах. Так, дані соціологічних досліджень О. Балакірєвої та Д. Дмитрука[9] свідчать, що у червні – липні 2021 р. частка економічно активного населення, яке отримувало виплати неофіційно, становила 15,5 %, ще 10,3 % відмовилися відповідати на це запитання, що виводить показник розрахункового максимуму на позначку 25,8 %. Аналіз показників у динаміці дає підстави авторам дослідження припустити про зростання рівня поширеності практики тіньових виплат і бажання працівників приховувати цю ситуацію.

Так, варто сказати, що формування податкової культури має позитивний ефект у тривалій перспективі, а репресивними заходами можна віднадити фізичних осіб від використання прозорих розрахунків і призвести до виведення коштів у тінь з метою зменшення підстав для

застосування непрямих методів. Наприклад, для того щоб зменшити імовірність застосування методу банківських рахунків, платники податків почнуть використовувати більше готівки (формуючи підставу для обґрунтування грошових заощаджень у готівці в попередніх періодах). У цьому випадку складніше буде відстежувати витрати. Якщо зобов'язати продавців виступати агентами отримання інформації (вказувати податковий номер покупця під час здійснення покупок у розмірі, що перевищує певний поріг) тоді значна частина платників перейде на допорогові закупівлі або буде придбавати товари закордоном чи контрабандні / контрафактні товари. У цьому разі не виключається посилення впливу тіньового сектору економіки, адже теперішнє збільшення безготівкових розрахунків [10] тільки сприяє прозорості, натомість, посилення податкового контролю у цьому контексті може її зменшити.

Отже, посилення податкового контролю за доходами та витратами платників податків з використанням непрямих методів податкового контролю потрібно здійснювати з урахуванням можливих ризиків пов'язаних з низькою податковою культурою у поєднанні з винахідливістю платників податків. Таким чином, непрямі методи контролю потрібно пристосувати до їх максимального точкового використання щодо найбільш значної невідповідності способу життя до рівня доходів платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Strengthening Tax Audit Capabilities: Innovative Approaches to Improve the Efficiency and Effectiveness of Indirect Income Measurement Methods (OECD 2006). URL: https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/37590009.pdf (last accessed 07.11.2021)

2. Biber, E. (2010). Revenue Administration: Taxpayer Audit: Use of Indirect Methods. International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department. url: https://doi.org/10.5089/9781455238101.005 (last accessed 07.11.2021)

3. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. URL: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485 (last accessed 12. 10. 2021)

4. Податковий кодекс Республіки Молдова. URL: http://demo.weblex.md/item/view/iddbtype/1/id/LPLP199704241163/specialview/1/lang/ru/#A226_1 (дата звернення: 07.11.2021)

5. О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс). Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI ЗРК. URL: https://adilet.zan.kz/rus/docs/K1700000120#z72 (дата звернення: 07.11.2021)

6. Про затвердження Методики визначення сум податкових зобов'язань за непрямими методами: Постанова Кабінету міністрів України № 697 від 27 травня 2002 р. (втратила чинність). URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/697- 2002-%D0%BF (дата звернення: 07.11.2021)

7. Стародуб Д. М. Правове регулювання декларування доходів фізичних осіб: порівняльна характеристика України та країн СНД: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Ун-т держ. фіскальної служби України.- Ірпінь, 2017. 204 с. URL: http://ir.nusta.edu. ua/jspui/handle/doc/1621 (дата звернення: 07.11.2021)

8. *Ēnu* ekonomikas indekss Baltijas valstīs 2009.–2020. gadā. SSE Riga Ilgtspējīga biznesa centrs. URL: https://www.sseriga.edu/sites/default/ files/2021-06/SSERiga_Enu_ekonomikas_indekss_2009-2020_1.pdf (last accessed 07.11. 2021)

9. Balakireva, O.M., Dmytruk, D.A. (2021) Соціально-економічні настрої населення України: літо 2021 року. *Ukr. socìum – Ukrainian Society*. 2021, 2(77): 198-213 URL: https://doi.org/10.15407/socium2021.02.198 (last accessed 07.11. 2021)

10. Сума та кількість безготівкових операцій із платіжними картками зросли більш ніж на третину. *Національний банк України*. URL: https://bank.gov.ua/ua/news/all/suma-ta-kilkist-bezgotivkovih-operatsiy-iz-platijnimi-kartkami-zrosli-bilsh-nij-na-tretinu (дата звернення: 07.11.2021)

УДК 351.72

Олег Шевчук,
*д-р екон. наук, професор кафедри аудиту
та економічного аналізу,
директор Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України*

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Досліджується формування дієвої системи державного фінансового контролю. Система державного фінансового контролю розглядається як сукупність суб'єкта, об'єкта і засобів і методів контролю, що взаємодіють як єдине ціле в процесі встановлення бажаних результатів виконання, виміру стану об'єкта контролю, аналізу і оцінки даних виміру і вироблення необхідних коригуючих впливів. Виокремлюються проблеми формування єдиної системи державного фінансового контролю та напрями їх усунення.

Ключові слова: *система державного фінансового контролю, суб'єкти, об'єкти, засоби і методи контролю, системи забезпечення контролю.*

Oleg Shevchuk,
*Doctor of Economics, Professor of the Department
of Audit and Economic Analysis,
Director of the Research Institute of Fiscal Policy,
University of the SFS of Ukraine*

THEORETICAL FUNDAMENTALS OF CONSTRUCTION OF THE SYSTEM OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL

The formation of the effective financial control system was studied. The financial control system is considered as a set of subject, object and means and methods of control that interact as a single whole in the process of establishing the desired results of performance, measuring the state of control object, analysis and evaluation of measurement and making the necessary corrective

actions. The problems of forming the unified financial control system and ways to eliminate them were distinguished.

Keywords: *state financial control system, subjects, objects, means and methods of control system, system of providing the control.*

Потребою сьогодення є формування дієвої системи державного фінансового контролю. Сьогодні доволі важливим і актуальним є питання розбудови і становлення цілісної системи державного фінансового контролю в Україні, без вирішення якого неможливо підвищити ефективність виробництва, конкурентоспроможність базових галузей національної економіки, розв'язати проблеми життєдіяльності держави, знизити рівень тінізації економіки і корупції.

На сьогодні залишається низка невирішених проблем у цій сфері. Ключовою з них є проблема функціонування органів державного фінансового контролю на засадах системного підходу**,** який передбачає, насамперед, пошук шляхів конструктивної взаємодії органів контролю різних рівнів, законодавче забезпечення їх організації і функціонування, єдину методологію спільної діяльності, створення єдиного інформаційного простору.

В Україні досі відсутня єдина система ДФК, що негативно позначається на результативності і ефективності цього різновиду контрольної діяльності. Відтак потребою сьогодення є формування дієвої системи ДФК. Сьогодні доволі важливим і актуальним є питання розбудови і становлення цілісної системи ДФК в Україні, без вирішення якого неможливо забезпечити, поступальний соціально-економічний розвиток, реальне реформування бюджетної системи та системи соціального забезпечення, розв'язання нагальних потреб у різних сферах життєдіяльності держави, ефективне використання державної власності, становлення в Україні громадянського суспільства [1].

В економічній і юридичній літературі поняття «система контролю» майже не вживається, а якщо й вживається, то найчастіше без змістовного і термінологічного аналізу. В технічній літературі це поняття вживається широко, оскільки створення скільки-небудь складного технічного об'єкта без системи контролю за його формуванням і функціонуванням практично неможливо. Системами контролю тут називають сукупність: 1) технічних пристроїв, що здійснюють вимір параметрів і контроль стану об'єкта за заданим алгоритмом; 2) засобів контролю і виконавців; 3) засобів

контролю і суб'єкта контролю, об'єднаних в інформаційну систему контролю.

Наявність зв'язків між переліченими елементами і необхідність здійснення аналітико-інформаційної роботи підкреслюють, що система контролю є багато в чому інформаційною системою, що базується на обробці великих масивів інформації, для чого необхідне застосування сучасних засобів її опрацювання.

Дослідники висувають систему методичних підходів по побудови системи комплексного контролю в ході виконання проектів, яка, на наше переконання, певною мірою є правомірною, а відтак може бути використана й стосовно формування системи ДФК [2]:

1) структура системи контролю є упорядкованою і цілісною, що передбачає, що система термінологічно і структурно єдина, точно ідентифіковані всі джерела і одержувачі інформації, організація руху потоків інформації несуперечлива;

2) система контролю включає механізм зворотного зв'язку з інформацією про досягнення результатів, що уможливлює виявлення виникаючих, в тому числі непередбачуваних, проблем, і корегування дій з метою уникнення негативних відхилень в ході виконання проекту;

3) структура системи контролю має багаторівневий характер. При цьому декомпозиція кожного рівня, що послідовно деталізує опис системи, за складом процесів і зв'язків відповідає єдиному формату, що, зокрема, уможливлює заміну вирішення одного завдання великої складності (побудова системи контролю) розв'язанням великої кількості простіших завдань (за елементами і процесами кожного рівня декомпозиції);

4) концепція контролю має цілеспрямований наскрізний характер, що означає, що системоутворюючим чинником є кінцевий результат функціонування системи загалом. Організація процесів всередині системи підпорядкована логіці ієрархії і послідовності руху результатів. Відтак єдність інформації про результати забезпечується як по вертикалі рівнів декомпозиції, так і по горизонталі – від процесу до процесу всередині кожного рівня;

5) в основу побудови системи контролю покладена раціональна організація потоків інформації, що означає, що відправники і одержувачі інформації точно ідентифіковані, забезпечена цілісність, безперервність і несуперечливість інформаційних потоків;

6) комплексний характер системи контролю передбачає забезпечення постійних в ході виконання проекту взаємодій з системами планування, бюджетування і регулювання, а також оцінку прогнозу наслідків;

7) система контролю включає механізм верифікації отримуваної від виконавців інформації і стимулювання передачі достовірної інформації про хід виконання робіт по проекту;

8) концепція контролю носить адресний характер. Він націлений на учасників проекту, які приймають рішення про участь в ньому і його фінансуванні: замовника, інвестора і їх представників. Їм необхідно своєчасно одержувати інформацію про відхилення в ході виконання, прогнозні значення тривалості і вартості проекту, мати фінансовий резерв у разі невиконання заданих обсягів в запланований строк.

Втім, на наш погляд, пропонована система методичних підходів по побудови системи комплексного контролю в ході виконання проектів в основному акцентована на інформаційний аспект функціонування контрольної системи і не враховує повною мірою інші важливі підсистеми її формування, функціонування і розвитку.

Система ДФК визначається як поєднання структурної побудови ДФК, сукупності об’єктів та суб’єктів контролю та взаємодія між ними під час здійснення покладених функцій, при цьому необхідно доповнити його метою ДФК. В рамках органів системи визначаються такі складові, як зовнішній, внутрішній, відомчий та спеціалізований ДФК залежно від рівнів проведення [3].

Така система охоплює як нормативно–правову базу, так і органи, що здійснюють державний контроль, та форми і методи контролю [4, с. 203].

Проте, на наш погляд, у даних визначеннях штучно розірвано органічний зв’язок між структурою системи і її об’єктами і суб’єктами, а також неправомірно ототожнюються контролюючі органи й різновиди ДФК, а її забезпечуючі підсистеми зводяться лише до нормативно-правової, організаційної і методичної.

Основна якісна характеристика системи ДФК – її єдність, яка забезпечується повнотою і несуперечливістю законодавчих й інших актів, що становлять правову базу, націленістю діяльності всіх органів контролю на досягнення достовірних результатів ревізій і перевірок на контрольованих напрямах і ділянках, застосуванням при здійсненні контрольних заходів однакових форм і методів контролю [5, с. 15].

Єдина система ДФК, на наш погляд, має включати повноцінні підсистеми зовнішнього і внутрішнього ДФК. Водночас, за теорією структурно-функціонального аналізу Е. Дюркгейма, що розглядає будь-який інститут (в т.ч. і фінансовий) з позицій відповідності певним суспільним потребам, підсистему парламентського ДФК можна уявити як: систему ідей, цінностей, цілей, норм, принципів, нормативно-правових актів, інститутів і відносин, об'єктів і предмету; сукупність завдань і функцій, форм і методів, техніки і технології фінконтролю, оцінку його ефективності тощо [6].

Таким чином, узагальнюючи вищенаведене, під системою ДФК, на наш погляд, слід розуміти цілісну взаємопов'язану і взаємозумовлену, ієрархічну та динамічну сукупність моделей, видів, функцій, принципів, цілей, завдань, предметів, суб'єктів, об'єктів, етапів, форм, методів й засобів забезпечення ДФК, призначених для виміру законності, доцільності, результативності і ефективності використання державних фінансових ресурсів і державної власності й реалізації фінансової, бюджетної, податкової, митної, грошово-кредитної, валютної, боргової, інвестиційної, антимонопольної політики та політики ціноутворення; здійснення підприємницької діяльності; фінансової розвідки процесів, пов'язаних з існуванням «тіньової» економіки, політики в сфері протидії (запобігання) легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, і фінансуванню тероризму; вироблення і вжиття необхідних для їх вдосконалення превентивних і коригуючих заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю як інструмент соціально-економічного розвитку [Електронний ресурс] / В. Ф. Піхоцький. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/VNULP/Menegment/2009_647/ 32.pdf

2. Олексиенко Ю. Г. Контроль хода исполнения инвестиционных проектов: автореф. дис. на соискание учен. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством (теория управления экономическими системами)» / Ю. Г. Олексиенко. – М., 2005. – 19 с.

3. Шевченко Н. В. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи / Н. В. Шевченко //

Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. праць. – Вип.29. – Суми, 2010. – С. 321–325.

4. Жураковський де Сас Т.Б. Проблеми і стратегічні пріоритети розвитку системи державного фінансового контролю / Т. Б. Жураковський де Сас // Стратегічні пріоритети. – 2009. – № 2. – С. 200–204.

5. Овсянников Л. Н. Ключевые проблемы формирования системы государственного финансового контроля / Л. Н. Овсянников // Финансовый журнал. – 2010. – № 1. – С. 11–24.

6. Герасимов В. Парламентский контроль исполнения бюджета [Электронный ресурс] / В. Герасимов. – Режим доступу: www.observer.materik.ru/observer/N5/5_13.htm

УДК 347.73; 336.1

Оксана Ярова,
канд. фіз-мат. наук, доцент,
провідний науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України

ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ НЕПРЯМИХ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В ЕСТОНІЇ

Сьогодні в українському суспільстві триває обговорення запровадження непрямих методів податкового контролю. Переважна більшість учасників дискусії висловлюються проти запровадження непрямих методів податкового контролю [1], [2]. Проте практика країн із схожими соціально-економічними проблемами свідчить про використання непрямих методів податкового контролю. Так, Естонія запровадила та застосовує непрямі методи податкового контролю як додатковий інструмент при визначенні податкового зобов'язання платника податків шляхом оцінки контролюючим органом. При цьому податковий орган повинен обґрунтувати та довести всі факти та методику на яку спирається оцінка податкового органу. Досвід Естонії може бути використаний для запровадження непрямих методів податкового контролю в Україні.

Ключові слова: *податкова амністія, податковий контроль, непрямі методи податкового контролю.*

Oksana Yarova,
Ph.D., Associate Professor, Leading Research Fellow
of the Research Institute of Fiscal Policy
of the University of the SFS of Ukraine

EXPERIENCE OF APPLICATION OF INDIRECT METHODS OF TAX CONTROL IN ESTONIA

Today, Ukrainian society is discussing the introduction of indirect methods of tax control. The vast majority of participants in the discussion oppose the introduction of this method. However, we can see the practice of

using indirect methods of tax control in countries with similar socio-economic problems. Thus, Estonia has introduced and applied indirect methods of tax control as an additional tool in determining the tax liability of the taxpayer assessed by the supervisory authority. In this case, the tax authority must substantiate and prove all the facts and methods on which the assessment of the tax authority is based. The experience of Estonia can be used to introduce indirect methods of tax control in Ukraine.

Keywords: *tax amnesty, tax control, indirect methods of tax control.*

Непрямі методи податкового контролю не є новинкою [3] для України і застосовувалися раніше, але в силу ряду причин були вилучені з вітчизняного податкового законодавства. З того часу можливості контролюючих органів значно зросли завдяки цифровізації багатьох сфер роботи, актуалізувалася міжнародна співпраця та значно змінилося законодавство в сфері оподаткування. Особлива увага була приділена контролю за виведенням прибутків компаній за кордон завдяки запровадженню контролю за трансферним ціноутворенням та реалізації механізмів протидії агресивному податковому плануванню [4]. Окремої уваги заслуговує також рух щодо боротьби з корупцією шляхом декларування статків осіб які уповноважені виконувати функції держави. Антикорупційне декларування[5] хоч і опосередковано пов’язане з оподаткуванням та все ж накладає свій відбиток на можливості приховування коштів від оподаткування. Таким чином значно зменшуються можливості фізичних осіб щодо уникнення від оподаткування та використання неоподаткованих заощаджень з допомогою використання різних схем з підконтрольними юридичними особами та ін.

У законодавстві Естонії ми не знаходимо прямого визначення непрямих методів податкового контролю як це ми бачимо, наприклад, у Литві чи Молдові. Проте контролюючі органи відповідно до естонського Закону оподаткування[6] мають право оцінювати податкове зобов’язання платника податків.

Так, податковий орган Естонії може встановити обставини, на підставі яких визначається сума податку, що підлягає сплаті. Оцінка допускається, якщо письмові докази, необхідні для нарахування податку, є неповними, недостатніми, недостовірними, знищеними або втраченими, а інші докази унеможливлюють встановлення обставин, на яких ґрунтується

податок. Оцінка також допускається, якщо витрати платника податку фізичної особи перевищують його задекларовані доходи, а платник податку не надав доказів того, що ці витрати здійснені за рахунок раніше оподатковуваних або неоподатковуваних доходів або отриманих позик. Висновки податкового органу мають ґрунтуватися на даних, зібраних у справі, а також на показниках господарської діяльності платника податків, його витрат або порівняння з даними, встановленими з інших джерел.

У податковому рішенні про донарахування податку на підставі оцінки обов'язково вказується її методологія та використані докази. Проте закон не вказує на самі методи та не характеризує їх. Дослідження судових справ[7] пов'язаних з оскарженням рішень естонських податкових органів прийнятих на основі оцінки податкового зобов'язання слідує, що найбільш часто використовуваними методами визначення суми податку за оцінкою є: 1) еталонний метод; 2) аналоговий метод; 3) спосіб споживання; 4) метод чистого прибутку; 5) метод банківського вкладу; 6) метод економічної моделі (подібні методи ми також знаходимо у податковому законодавстві Литви). З шести перерахованих методів не всі підходять для оцінки зобов'язань фізичних осіб.

Для оцінки суми податку з фізичних осіб можуть бути використані такі методи: а) довідковий метод; б) спосіб споживання; в) метод чистого доходу; г) метод банківського депозиту. Який із методів застосувати вирішує податковий орган, оскільки методи визначення витрат, що перевищують задекларовані доходи, варіюються від прямого виявлення та агрегування витрат до визначення більш непрямих та оціночних витрат.

Після оцінки економічні вигоди, пов'язані з активом, вважаються такими, що належать власнику активу (при цьому не визнаються майнові права на сам актив у загальному розумінні). Економічні вигоди — це речі, права, які оцінюються в грошах, а також вигоди чи переваги, які отримують від них. Якщо особа має фактичний контроль над майном іншої особи та використовує пов'язані з цим майном економічні вигоди таким чином, що виключає їх використання власником майна, економічні вигоди вважаються власністю особи що здійснює фактичний контроль при визначенні суми податку.

При проведенні перевірок фізичних осіб оцінка застосовується, якщо витрати фізичної особи – платника податку перевищують його задекларовані доходи, а платник податку не надав доказів того, що ці

витрати здійснені за рахунок раніше оподатковуваних або неоподатковуваних доходів або кредитів.

Оподаткування через оцінку зобов'язання фізичної особи не вимагає визначення джерела/походження доходу, але дохід визначається в тому самому обсязі, в якому платник податку здійснив витрати. Сума податку, що підлягає сплаті, розраховується на підставі цих виявлених витрат. Дохід, який податковий орган оподатковуватиме, не обов'язково повинен бути повним, тобто в тому самому розмірі, в якому особа фактично отримала дохід, оскільки визначити суму фактично отриманого доходу дуже важко. Визначення доходу за допомогою оцінки не є особливим доходом, але визначення доходу за допомогою оцінки є так званим непрямим методом визначення фактичного доходу, коли інші можливості були вичерпані. Доходи все одно приховані, незалежно від того, що не декларується дохід від земельної ділянки безпосередньо, чи джерело доходу невідоме, але можна визначити суму, яку особа використала для власних потреб. Це означає, що Закон про оподаткування завжди оподатковує дохід однаково, незалежно від того, як він ідентифікований, за виключенням тих, що не підлягають оподаткуванню. Відповідно до положень ст. 82 Закону про оподаткування[6] оподаткування ґрунтується насамперед на даних, наданих платником податків, і лише за наявності підстав сумніватися в достовірності та достовірності таких даних застосовуються інші способи збору інформації.

Водночас, той факт, що платник податків не надає достатніх роз'яснень або що податковий орган не вважає надану ним інформацію достовірною, не обов'язково означає, що сума податку обчислюється негайно. У випадках, коли дані можуть бути відновлені іншими способами, а докази можуть бути запитані у третіх осіб та державних, сільських та міських органів влади, податковий орган обирає простіший і дешевший спосіб визначення податку. Ст. 94 Закону про оподаткування також застосовується до оподаткування доходів від тіньової економіки, одержаних злочинним шляхом, незаконного бізнесу тощо, яким можуть володіти фізичні особи. Відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 83 Закону про оподаткування[6] операція, яка суперечить закону або порядкам, оподатковується так само, як і законна операція. Наслідки протиправної дії тягнуть за собою таке ж податкове зобов'язання, якби воно виникло внаслідок аналогічної правомірної дії в економічному відношенні.

Щодо оподаткування злочинного доходу податком на доходи, то чинний Закон про оподаткування не передбачає спеціальних правил, тому слід вважати, що доходи, одержані злочинним шляхом, фізичної особи підлягають оподаткуванню так само, як легально отриманий дохід. При цьому слід розрізняти, наприклад, злочинне підприємство та злочинні відсотки або доходи від оренди: різні види доходів оподатковуються по-різному. Зрозуміло, що доходи, одержані злочинним шляхом, добровільно не показуються тими, хто їх заробляє, і, напевно, немає жодної документації, на підставі якої податковий орган міг би правильно визначити суму обороту чи доходу. Таким чином, злочинна діяльність підлягає оподаткуванню так само (за деякими винятками), що й юридична діяльність, відрізняючись лише складністю процедури визначення суми податку.

Отже застосування непрямих методів податкового контролю в Естонії вбачається ускладненим через відсутність їх чіткої регламентації. Для розуміння того яким може бути результат оскарження рішення податкового органу на основі оцінки потрібно досліджувати судову практику. Така ситуація ускладнює розуміння податкового законодавства у цій частині, а тому вважаємо недоцільним застосування такої практики в Україні. Водночас цікавим є те, що з допомогою процедури оцінки до оподатковуваного доходу можуть включатися доходи третіх сторін щодо яких платник податків є фактичним власником при відсутності при цьому права власності на такий об’єкт. І обов’язок доказування у цій ситуації покладається на платника податків який є юридичним власником об’єкта оподаткування (наприклад, надати документи право власності).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Справедливість чи грабунок: що криється за ідеєю запровадити непрямі методи податкового контролю. URL: https://dyvys.info/2021/08/18/spravedlyvist-chy-grabunok-shho-kryyetsya-za-ideyeyu-zaprovadyty-nepryami-metody-podatkovogo-kontrolyu/ (last accessed 04.11.2021)

2. Поляничко А. Податкова амністія & непрямі методи: чи варто приставати на обіцяне державою прощення відповідальності? Вісник. Офіційно про податки. URL: http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100026289-podatkova-amnistiya-nepryami-metodi-chi-varto-pristavati-na-obitsyane-derzhavoyu-proschennya-vidpovidalnosti (last accessed 04.11.2021)

3. Про затвердження Методики визначення сум податкових зобов'язань за непрямими методами: Постанова Кабінету міністрів України № 697 від 27 травня 2002 р. (втратила чинність). URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/697- 2002-%D0%BF. (last accessed 04.11.2021)

4. Правове забезпечення фінансової безпеки України: монографія / В. Т. Білоус, О. О. Бригінець, О. В. Драган, Л. М. Касьяненко [та ін.]; Ун-т державної фіскальної служби України. – Ірпінь, 2021. – 428 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні»; т. 164). URL: http://ir.nusta.edu.ua/ handle/123456789/7404 (last accessed 04.11.2021)

5. Starodub, Dmytro. 2016. "Anti-corruption declaration: comparative legal analysis of Ukraine and the CIS countries". Legea şi Viaţa 299(11/2): 103-107 (last accessed 04.11.2021)

6. Maksukorralduse seadus (lühend – MKS) URL: https://www.riigiteataja.ee/akt/mks (last accessed 04.11.2021)

7. Kohtupraktika analüüsid. URL: https://www.riigikohus.ee/et/ kohtupraktika-analuusid-ja-ulevaated/analuusid-ja- (last accessed 04.11.2021)

ПАНЕЛЬ 3. ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ: ВИКЛИКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

УДК 336.226.332

Наталія Авраменко,
канд. техн. наук, доцент,
завідувач кафедри товарознавства
та техногенно-екологічної безпеки;
Євген Желібо,
д-р хім. наук, професор,
професор кафедри товарознавства
та техногенно-екологічної безпеки,
Університет ДФС України

ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ РОЗШИРЕНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ВИРОБНИКА В УДОСКОНАЛЕННІ СИСТЕМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

Розглянуто стан екологічного оподаткування в Україні за викиди в атмосферне повітря. Доведено низьку ефективність його шляхом моделювання. Запропоновано використовувати коригування ставок податку за одиницю забруднень залежно обсягу забруднень населеного пункту попереднього календарного року.

Ключові слова: *екологічне оподаткування, екологічні податки, сталий розвиток, розширена відповідальність товаровиробників.*

Nataliya Avramenko,
Candidate of Technical Sciences, Associate Professor,
Head of the Department of Commodity Science
and technogenic and ecological safety;
Evgen Zhelibo,
Doctor of Chemical Sciences, Professor,
Professor of the Department of Commodity Studies technogenic
and ecological safety,
University of SFS of Ukraine

APPLICATION OF THE PRINCIPLE OF EXTENDED MANUFACTURER'S RESPONSIBILITY IN IMPROVING THE ENVIRONMENTAL TAXATION SYSTEM OF UKRAINE

The state of environmental taxation in Ukraine for air emissions is considered. Its low efficiency by modeling is proved. It is proposed to use the adjustment of tax rates per unit of pollution depending on the pollution volume of the settlement of the previous calendar year.

Keywords: *ecological taxation, ecological taxes, sustainable development, expanded responsibility of commodity producers.*

Відомо, що розширена відповідальність виробників – це невід'ємна складова глобальних зобов'язань України та бізнесу щодо впровадження практик сталого екологобезпечного розвитку.

Як доводить досвід багатьох зарубіжних країн, найбільш ефективним засобом стимулювання до природоохоронної діяльності суб'єктів підприємництва є податкова система, удосконалення якої в нашій державі забезпечить:

– вирішення локальних та регіональних екологічних проблем;

– мінімізацію внеску України у поглиблення глобальних екологічних проблем сучасності;

– створення відповідних умов для прискореного розвитку ринкових відносин та приведення всієї системи природокористування в Україні у відповідності до практики найбільш розвинутих країн і міжнародних стандартів;

– стимулювання раціонального використання природних ресурсів і створення для цього відповідних науково-технічних передумов;

– стале і достатнє фінансування робіт з охорони та відтворення природно-ресурсного потенціалу нашої держави тощо.

Якщо залишити систему екологічного оподаткування України без змін, то прогноз на найближчу перспективу буде мати наступний вигляд (рис. 1). Застосувавши дані Держкомстату, маємо поліноміальний тренд. В даному випадку R=0,8372. Отже, величина екологічних податків на 83,72 % залежить від часу і на 16,28 % – від інших чинників.

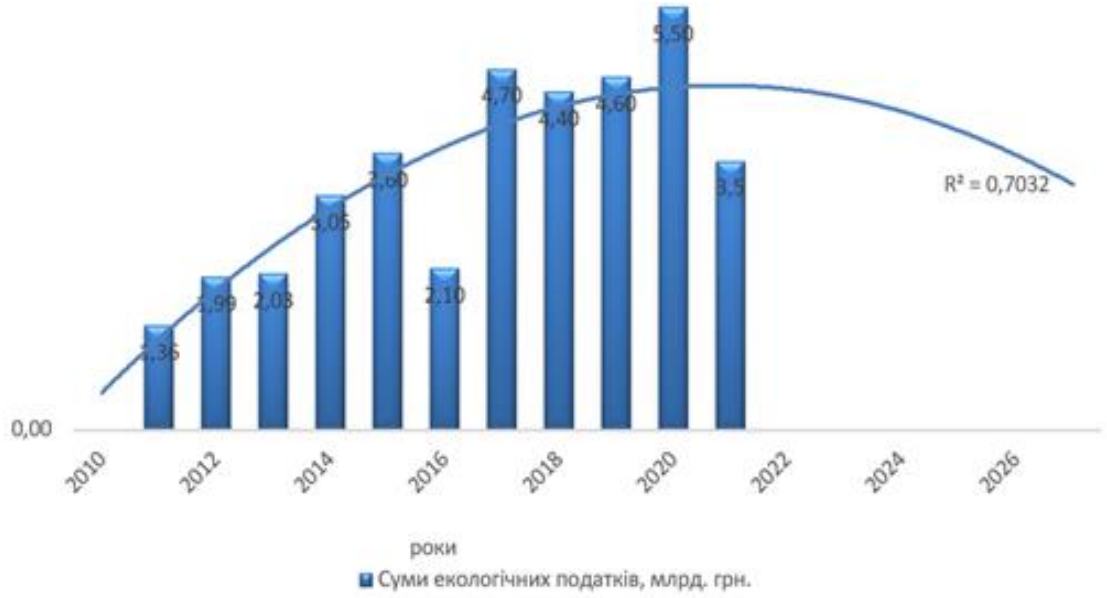


Рис. 1. Прогноз обсягів екологічних податків в Україні на найближчу перспективу (без введення змін в Порядок обрахунку екологічних податків)

Джерело: складено авторами на основі даних Статистичних щорічників України, Державна служба статистики України.

Як бачимо, істотних змін в сумарних надходженнях від сплати екологічного податку відбутися не може.

Екологічні податки в Україні не є бюджетоутворюючими у порівнянні з іншими країнами [1, с. 11]. Частка екологічних податків у загальних макроекономічних показниках в Україні, порівняно з відповідною середньою часткою екологічних податків у країнах-членах ЄС, істотно відрізняється не лише абсолютною сумою, а й іншими параметрами, насамперед такими, як якісний склад та найголовніше – економічний механізм їх впливу на розв'язання проблем якості НПС. Це пов'язано з тим, що в Україні досі відсутні певні групи екологічних податків, які притаманні системам оподаткування в країнах ЄС. Важливим

є пошук шляхів сталого розвитку економіки України, щоб зростання промислового виробництва супроводжувалися впровадженням ефективних природоохоронних технологій і відповідних економічних стимулів.

При своїй низькій стимулюючій функції екологічні податки разом із ресурсними платежами стали в Україні найважливішими складовими економічного механізму природокористування. Удосконалення системи цих видів платежів може розглядатися як шлях до створення стійких джерел фінансування природоохоронної діяльності, яке б певною мірою було незалежним від державного бюджету, а також на спонукання товаровиробників до підвищення екологічності товарів, технологій та виробництв.

Задля ефективного застосування і практичної реалізації принципу розширеної відповідальності виробників пропонується застосовувати диференційований підхід у встановленні науково-обґрунтованих ставок податку за викиди парникових газів у кожному конкретному регіоні/місцевості. Тобто, сам бізнес певних територіальних угруповань при застосуванні цього підходу буде зацікавлений у зменшенні своїх податкових зобов'язань по сплаті екологічного податку.

Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України щороку публікує зведені дані стосовно стану НПС України в цілому, так і атмосферного повітря зокрема. Так, наприклад, у 2020 р. в ряді міст України спостерігалося підвищення кількості викидів забруднюючих речовин у порівнянні із попереднім календарним роком. Таким чином, врахувавши перевищення за 2020 р. ставки екологічних податків збільшуються у 2021 р. відповідно до кратності перевищень (табл. 1).

Таким чином, це і буде спонукати бізнес місцевості/регіону в цілому до мінімізації забруднень, а отже і до практичного застосування принципу розширеної відповідальності виробників.

Якщо враховувати кратність перевищення, то формула розрахунку податків за викиди стаціонарними джерелами забруднення ст. 249 Розділу VIII Екологічний податок Податкового кодексу України [2] буде мати вигляд:

$$\text{Пвс} = \sum_{i=1}^{n} \left(Mi \times Hni \times Кпер. \right)$$

де *Mi* – фактичний обсяг викиду і-тої забруднюючої речовини, т/рік; *Hni* – ставки податку в поточному році за тонну і-тої забруднюючої речовини,

грн/т; *Кпер.* – коефіцієнт перевищення забруднення атмосферного повітря населеного пункту у попередньому календарному році (встановлюється на основі даних Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України; в разі відсутності перевищення середньорічного вмісту і-тої шкідливої у атмосфері населеного пункту попереднього календарного року, значення *Кпер.=1).*

Таблиця 1

Викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів за регіонами та окремими містами у 2020 році

Область /місто	Кількість викидів забруднюючих речовин і парникових газів		Коефіцієнт перевищення
	т / tons	2020 у % до % 2019	
Волинська область			
Луцьк	706,147	129,6	1,296
Дніпропетровська область			
Кам'янське	96803,138	116,2	1,162
Зеленодольськ	35031,406	171,8	1,718
Донецька область			
Новогродівка	7741,079	159,5	1,595
Миколаївка	62723,914	102,4	1,024
Маріуполь	339376,257	102,8	1,028
Київська область			
Київ	25505,178	114,4	1,144
Кіровоградська область			
Кропивницький	2176,474	103,5	1,035
Луганська область			
Сєвєродонецьк	1910,794	185,2	1,852
Новопсков	2362,716	496,8	4,968
Львівська область			
Львів	2791,632	123,0	1,23
Одеська область	42639,914	128,8	1,288
Одеса	25381,79	126,1	1,261
Рівненська область			
Здолбунів	2586,936	144,1	1,441
Тернопільська область			
Кременець	893,804	127,3	1,273
Харківська область			
Слобожанське	60978,266	106,3	1,06

Джерело: складено авторами на основі http://www.ukrstat.gov.ua/

Отже, нинішня екологічна податкова система України потребує реформування та розвитку, спрямованого на зниження негативного впливу на НПС шляхом:

– удосконалення Порядку обрахунку екологічних податків;

– встановлення науково-обґрунтованих значень ставок екологічних податків;

– врахування принципу розширеної відповідальності товаровиробників у діючий механізм нарахування податків за викиди шкідливих речовин стаціонарними джерелами забруднення довкілля, що дозволить не лише враховувати екологічний стан середовища, в якому функціонує суб'єкт господарювання, а й стимулювати до проведення природоохоронних заходів задля зменшення майбутніх податкових зобов'язань щодо сплати екологічних платежів. Крім того, це стане серйозним підґрунтям для створення у майбутньому територіально-виробничих комплексів, коли відходи одного виробництва будуть слугувати сировиною для інших, отримуючи додатковий економічний прибуток внаслідок раціонального використання природних, матеріальних та виробничих ресурсів, а отже і до сталого зростання шляхом циркулярної економіки [3, с. 16].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Екологічний податок: від А до Я. URL: http://osf.org.ua/data/blog_dwnl/Ecology_Tax_from_A_to_Z.pdf (дата звернення 28.10.2021).

2. Податковий кодекс України (редакція від 01.08.2021). URL: http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-viii--ekologichniy-poda/ (дата звернення 22.10.2021).

3. Авраменко Н. Л. Сталий розвиток і циркулярна економіка: точки дотику / Н. Л. Авраменко, А. А. Товстенко, А. С. Черевична // Техногенно-екологічна безпека України: стан та перспективи розвитку / ТЕБ-2020 [Текст]: матеріали X Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції, Ірпінь, 20–29 жовтня 2020 р., Університет державної фіскальної служби України. Ірпінь: УДФСУ, 2020. С. 13–17.

УДК 336.225.1

Wolfgang Boochs,
PhD, Ehrenprofessor der Universität des Staatlichen Fiskalischen Dienstes der Ukraine, Willich, Deutschland;
Erol Keskin,
Rechtsanwalt, Krefeld, Deutschland

PLÄDOYER FÜR EINE GLOBALE STEUERGERECHTIGKEIT DURCH EINE NEUE WELTSTEUERORDNUNG

In diesem Artikel werden die wichtigsten Politiken und Maßnahmen erörtert, die von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit umgesetzt wurden, um eine koordinierte und kohärente Umsetzung der BEPS-Richtlinien zu gewährleisten. Es zeigte sich, dass zu den Faktoren, die sich negativ auf die Bildung der Einnahmenseite des Haushalts auswirken, die Steuerhinterziehung, der Abzug von Geldern in Offshore-Unternehmen usw. gehören. Es wird berichtet, dass das Problem der Steuerhinterziehung in allen Ländern immer mehr an Bedeutung gewinnt und neue Steuerhinterziehungsregelungen eingeführt werden, die die Steuerbehörden nicht nur überwachen, sondern auch geeignete Maßnahmen ergreifen müssen, insbesondere durch die Zusammenarbeit bei der Umsetzung des BEPS-Aktionsplans.

Schlüsselwörter: *Steuerverwaltung, Steuerrecht, Besteuerung, Steuergerechtigkeit, Weltsteuerordnung.*

Вольфганг Бокс,
доктор філософії,
почесний професор УДФСУ,
Німеччина, м. Вілліхь;
Erol Keskin,
адвокат,
Німеччина, м. Крефельд

ПИТАННЯ ЗАХИСТУ ГЛОБАЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ В УМОВАХ ВСЕСВІТНЬОГО ПОРЯДКУ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглядаються найбільш актуальні напрямки і заходи, запроваджені Організацією економічного співробітництва щодо забезпечення узгодженої та координованої реалізації рекомендації щодо BEPS. З'ясовано, що до чинників, які негативно позначаються на формуванні дохідної частини бюджету, відноситься ухилення від оподаткування, виведення коштів до офшорів тощо. Доведено, що проблема ухилення від оподаткування набуває у всіх країнах все більш важливого значення, діють відомі та з'являються нові схеми ухилення від оподаткування, які органи податкової служби повинні не тільки моніторити, але застосовувати відповідні заходи впливу, зокрема, об'єднатися з метою виконання плану дій BEPS.

Ключові слова: *податкове управління, податкове право, оподаткування, податкова справедливість, всесвітній порядок оподаткування.*

Es ist ein weltweites Anliegen sich für eine gerechte Besteuerung einzusetzen. An die Spitze dieser Bewegung haben sich die OECD sowie die G20 Staaten gesetzt mit ihrem Vorhaben, eine neue Weltsteuerordnung zu schaffen. Ein Steuerrecht ist nur gerecht, wenn es gleichmäßig ohne willkürliche Ausnahmen gemäß den Gesetzen in rechtstaatlicher Weise angewandt wird. Weiterhin kann ein Steuerrecht nur dann als gerecht bezeichnet werden, wenn es vom Leistungsfähigkeitsprinzip und von staatlicher Fairness geprägt ist. Der Steuerehrliche darf nicht weiterhin der Dumme sein.

Angesichts der Steueroasen und Niedrigsteuergebieten ist der Kampf für Steuergerechtigkeit international und weltweit zu führen. Dieser

Mammutaufgabe hat sich nunmehr die OECD mit ihrem «Inclusive Framework on BEPS», einem «Zwei-Säulen Konzept» angenommen, dem sich inzwischen 139 Staaten, darunter auch Nicht-OECD/G 20 Länder angeschlossen haben. Dieses wurde zum 1.7.2021 verabschiedet und soll Basis für weitere Detailausarbeitungen ab Oktober 2021 werden. Das Konzept der OECD für eine globale Steuerreform wurde am 9. und 10.7.2021 von den Finanzministern der G 20 Staaten in Venedig gebilligt [1]. Der damalige Bundesfinanzminister und jetzige neue Bundeskanzler Olaf Scholz bezeichnete das Ergebnis als «größten Durchbruch in den letzten 20 Jahren» [2].

Die Ukraine ist momentan zwar nicht Mitglied der OECD hat jedoch den Status eines permanenten Beobachters in den Stahl- und Governance-Ausschüssen sowie seit kurzem im Investitionsausschuss der OECD. Zusätzlich nimmt die Ukraine am Internationalen Verkehrsforum und der Internationalen Energieagentur der OECD teil. Seit der Unabhängigkeit im Jahr 1991 verfolgt die Ukraine eine enge Zusammenarbeit mit der OECD. Das Programm für Wirtschaftsreformen von 2010 bis 2014 sieht vor, dass das Land in naher Zukunft die OECD-Mitgliedschaft erlangen soll. Momentan arbeiten ukrainische Staatsbeamte gemeinsam mit OECD-Vertretern an einem Zeitplan für den Beitritt der Ukraine. Ein Beitritt ermöglicht es der Ukraine ihre Gesetzgebung an die meisten Industrienationen anzugleichen. Hierzu würde dann auch Maßnahmen im Kampf für mehr Steuergerechtigkeit weltweit.

Anstoß für die Initiative der OECD waren Beschwerden darüber, dass weltweit agierende Digital-Konzerne durch eine geschickte Standortpolitik nur einer sehr geringen Steuerquote unterliegen. Weltweit und selbst in der EU sind Steueroasen entstanden mit Dumpingsteuersätzen, mit Briefkastenfirmen und Steuerrulings, die von den lokalen Steuerverwaltungen toleriert bzw. nicht ausreichend bekämpft werden. Weltweit wurden Steuervermeidungsstrategien unter Verwendung von komplexen Lizenz-, Kredit- und Warenlieferverträgen entwickelt. Diese Strategien haben vielfach ausländische Phantasienamen, die für kaskadenhaft aufgebaute Firmenimperien entwickelt wurden. Sie werden zu Instrumenten eines aggressiven Steuerwettbewerbs zwischen den Staaten, um sich zu ihrem eigenen Vorteil und zum Nachteil anderer Länder ihren Anteil an dem großen internationalen Steuerkuchen zu sichern. Diese Entwicklung in Richtung einer gigantischen Steuervermeidung wird beschleunigt durch Internationalisierung, Globalisierung und Digitalisierung.

Dies zeigt sich neuerdings auch in den «Pandora Papers», Unterlagen, die dem Internationalen Netzwerk für investigative Journalistinnen und Journalisten

(ICIJ) von einer anonymen Quelle zugespielt wurden und die zeigen wie Hunderte Politiker, darunter nach den Ermittlungen offenbar auch Tschechiens Ministerpräsident Andrej Babic, Amtsträger, Firmenvorstände und Spitzensportler weltweit Geld über Briefkastenfirmen beiseiteschaffen [3]. Die EU Kommission schätzt, dass den EU Mitgliedstaaten jedes Jahr eine Billion Euro durch Steuervermeidung und-hinterziehung verloren gehen. Der Großteil der Summe entfällt dabei auf Steuervermeidung insbesondere von multinationalen Konzernen.

Angesichts stetig wachsender digitaler Geschäftsmodelle entstand die Forderung, sich bei der Besteuerung großer Unternehmen deutlicher an deren Marktpartizipation in einzelnen Staaten zu orientieren und sie dort zu besteuern, wo der Umsatz entsteht. Betroffen sind insbesondere Unternehmen, die hoch automatisierte, digitale Dienstleistungen erbringen oder die ihr Geschäft hauptsächlich mit Endkunden durchführen.

Ziel der von der OECD und den G20 Staaten angestoßenen Initiative ist eine Änderung der Weltsteuerordnung. Dazu hat die OECD mit ihrem «Inclusive Framework on BEPS» ein «Zwei-Säulen (Pillar) Projekt entwickelt. Es ist Teil des BEPS Projektes (Base Erosion and Profit Shifting Project), das die OECD sowie die G 20 Staaten im Jahre 2013 zur Schaffung eines internationalen Rahmens zur Bekämpfung der Steuervermeidung durch multinationale Unternehmen (MNUs) angestoßen hat.

Bei der ersten Säule (Pillar 1) des Projektes geht es um eine gerechtere Verteilung von Einnahmen aus der Unternehmensbesteuerung zwischen den Staaten. Hierzu sollen insbesondere die großen Digitalkonzerne, die trotz milliardenschwerer Umsätze kaum Gewinnsteuern zahlen durch eine gewisse Verschiebung der Besteuerungsrechte weg vom Ansässigkeitsstaat hin zu den Marktstaaten intensiver besteuert werden. Hierzu wird mit der zweiten Säule (Pillar 2) weltweit eine Mindestbesteuerung mit einem globalen Mindeststeuersatz von 15 Prozent eingeführt.

Im Einzelnen sieht die Neuverteilung der Besteuerungsrechte durch die erste Säule vor:

– Eine Neuverteilung der Besteuerungsrechte für sehr große multinationale Konzerne, d.h. bei einer Umsatzgrenze von weltweit 20 Milliarden Euro. Ausgenommen sind Unternehmen der Rohstoffförderung sowie regulierte Finanzdienstleistungsunternehmen. Diese Umsatzgrenze soll nach einer sieben Jahre nach der erfolgreichen Implementierung startenden Evaluierung auf 10 Milliarden Euro gesenkt werden.

– Erwirtschaftet ein Unternehmen mehr als 10 % seines Umsatzes in einem Staat, sollen auch mindestens 20 % des Gewinnes dort besteuert werden. (Amount A).

– Dieser «Amount A», der neu zu verteilende Gewinn wird nach einem umsatzbasierten Verteilungsschlüssel den Marktstaaten zugeordnet (special purpose nexus rule). Voraussetzung für die Zuweisung der Besteuerung an einen Marktstaat ist, dass in diesem Staat ein Umsatz von mindestens 1 Million Euro erzielt wird. Bei kleineren Staaten mit einem BIP von weniger als 40 Milliarden Euro muss der Umsatz mindestens 250.000 Euro betragen.

– Im Rahmen der Neuverteilung werden die Konzernumsätze dem Marktstaat zugeordnet werden, wo Waren genutzt oder Dienstleistungen verbraucht werden. Dazu sollen konkrete Regeln «sourcing rules» erarbeitet werden.

– Die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage für die Neuverteilung soll auf der Grundlage des handelsrechtlichen Ergebnisses mit wenigen Modifizierungen erfolgen. Dabei sollen auch Verlustvorträge berücksichtigt werden. Eine Segmentierung des Ergebnisses nach Art der Wirtschaftstätigkeit ist nur in Ausnahmefällen vorgesehen.

– Soweit Unternehmensgewinne bereits in einem Marktstaat nach dem dort geltenden Steuerrecht besteuert werden, kann dem Staat eine erweiterte Besteuerung nach «Amount A» unter Berücksichtigung einer noch festzulegenden Safe-Harbour Regel für Marketing- und Vertriebsgewinne zugewiesen werden.

– Eine bei Anwendung der «Amount A Regel» drohende Doppelbesteuerung soll nach der Freistellungs- oder Anrechnungsmethode vermieden werden. Außerdem sollen Streitvermeidungs- und Streitbeilegungsmechanismen Rechtssicherheit schaffen.

– Durch Schaffung eines «Amount B» sollen Vertriebseinheiten in einem Unternehmensverbund ein Routinegewinn für ihre fremdüblichen Tätigkeiten zugewiesen werden. Hierfür soll die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Marketing- und Vertriebsaktivitäten vereinfacht werden.

– Durch Verteilung der Besteuerungsrechte in der ersten Säule (Pillar 1) soll nach Auffassung der EU Kommission die angedachte Einführung einer EU-Digitalabgabe entbehrlich werden.

Die Regelung in Pillar 1 soll nach Vorstellung der OECD mittels eines multilateralen Instruments (MLI) bis 2023 von den beteiligten Staaten

umgesetzt werden. Eine Übernahme der Regelungen in die jeweils bilateral vereinbarten Doppelbesteuerungsabkommen ist nicht vorgesehen.

Diese erste Säule der Weltsteuerordnung wird voraussichtlich wegen der hohen Anwendungsschwellen nur eine relativ begrenzte Anzahl von Unternehmen betreffen.

Mit der zweiten Säule (Pillar 2) wird durch Schaffung eines Mindeststeuersatzes von 15 % auf die Effektivbesteuerung eine weltweite Mindestbesteuerung eingeführt. Durch diese Maßnahme sollen Gewinnverlagerungen und der Wettbewerb der Staaten um die günstigsten Steuerbedingungen unterbunden werden. Bei der hierfür vorzunehmenden Prüfung, ob eine Niedrigbesteuerung vorliegt ist jeweils der einzelne Staat zu betrachten. Bei dieser Betrachtung ist ein konzernweiter Ausgleich von niedrigbesteuerten mit höher besteuerten Gewinnen im Konzern nicht zulässig.

Die zweite Säule (Pillar 2) ist in zwei Blöcke unterteilt, in den Block der «Global Anti-Base Erosion Rules» (GloBE) und die «Subject To Tax Rule».

Die Global Anti-Base Erosion Rules bestehen dabei aus zwei Vorgaben, die ineinander greifen:

– Die «Income Inclusion Rule» (IIR). Danach soll die Steuerlast, die auf das Einkommen einer ausländischen Betriebstätte, die im Quellenstaat niedrig oder nicht besteuert und beim Stammhaus oder bei der Muttergesellschaft besteuert wird, auf das Belastungsniveau im Ansässigkeitsstaat des Stammhauses bzw. der Muttergesellschaft hochgeschleust werden bzw. sollen die Heimatländer der Unternehmen im Wege der Hinzurechnungsbesteuerung die Differenz zum Steuersatz effektivsteuerlich erfassen.

– Die «Undertaxed Payment Rule» (UTPR). Danach sollen Zahlungen an verbundene Unternehmen, deren Einkommen niedrig oder nicht besteuert werden und nicht unter eine IIR fallen, vom Betriebsausgabenabzug ausgenommen werden oder es werden andere Maßnahmen ergriffen.

Die Global Anti-Base Erosion Rules (GloBE) sollen für multinationale Konzerne mit einem jährlichen Konzernumsatz von mindestens 750 Mio Euro gelten. Die Staaten sollen jedoch IIR auf multinationale Konzerne mit Hauptsitz in ihrem Staatsgebiet ungeachtet einer Umsatzgrenze anwenden können. Ausgenommen sind Internationale Organisationen, Non-Profit-Organisationen, Pensionsfonds und Investmentfonds.

Voraussetzung für die Anwendung von GloBE ist eine gemeinsame Definition der erfassten Steuern sowie eine gemeinsame Bemessungsgrundlage. Nicht den GloBE unterliegen Gewinne, die innerhalb von drei oder vier Jahren

ausgeschüttet werden und danach einer höheren kumulierten Steuerbelastung als der Mindestbesteuerung unterliegen sowie Einkommensbestandteile in Höhe von mindestens 5 %, nach fünf Jahren ansteigend auf mindestens 7,5% des Buchwertes der Sachanlagen und der Lohnsumme (sog. Carve-outs)

Nach Pillar 2 ist es nach der «Subject To Taxe Rule» (STTR) weiter möglich, dass der Quellenstaat Zahlungen an verbundene Unternehmen im Ausland mit einer Steuerlast unterhalb des Mindeststeuersatzes einer begrenzten Quellenbesteuerung zu einem Mindeststeuersatz von 7,5 % bis 9 % unterwirft. Diese Steuer ist unter den GloBE-Regeln anrechenbar.

Die Regelungen in Pillar 2 sollen nach den Plänen der OECD bereits 2023 angewendet werden. Anders als die erste Säule wird die Breitenwirkung der zweiten Säule aufgrund der niedrigeren Anwendungsschwelle ungleich größer sein.

Auch von der EU wird ein «weltweit verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich» gefördert Hierzu verabschiedete sie am 5.12.2017 eine schwarze Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke. Dabei handelt es sich Länder wie Amerikanisch- Samoa, Anguilla, Dominica, Fidschi, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad und Tobago, Amerikanische Jungferninseln, Vanuatu sowie die Seychellen. Im Dezember 2019 haben sich die EU-Mitgliedstaaten darauf verständigt, gegenüber den auf der schwarzen Liste genannten Ländern konkrete Abwehrmaßnahmen gegen Steueroasen zu ergreifen und bis spätestens 1.7.2021 legislativ umzusetzen. Zu den Abwehrmaßnahmen gehören im Einzelnen: die Verweigerung der Abzugsfähigkeit von Kosten, die dort entstanden sind, Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen im Sinne einer Hinzurechnungsbesteuerung, um eine künstliche Steuerverschiebung in niedrig besteuerte Offshore-Rechtsgebilde zu begrenzen, Maßnahmen im Bereich der Quellenbesteuerung gegen unzulässige Befreiungen oder Erstattungen sowie eine Beschränkung der Beteiligungsertragsbefreiung bei Dividendenzahlungen an Anteilseigner.

Mit dem Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze vom 25.6.2021 (Steueroasen-Abwehrgesetz, StAbwG) hat die Bundesrepublik Deutschland die vom EU Rat empfohlenen steuerlichen Abwehrmaßnahmen umgesetzt. Von dem Gesetz sind natürliche Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen erfasst. Sachlich werden alle Steuern einbezogen, die durch Bundesrecht und das Recht der EU geregelt sind mit Ausnahme der

Umsatzsteuer, der Einfuhrumsatzsteuer, Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchssteuern. Nach § 7 StAbwG werden die in §§ 8-12 StAbwG normierten Abwehrmaßnahmen auf Geschäftsbeziehungen und gesellschaftsrechtliche Beziehungen zwischen einem inländischen Steuerpflichtigen und einem in einem nicht kooperativen Ansässigen angewendet. Bei den in den §§ 8-12 StAbwG normierten Abwehrmaßnahmen handelt es sich um die fallweise Versagung des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs, eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, eine eingeschränkte Steuerabzugsentlastung, eine Ausweitung der beschränkten Steuerpflicht, eine Beschränkung des Schachtelprivilegs bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen und gesteigerte Mitwirkungspflichten. Die Regeln des StAbwG sollen ab dem 1.1.2022 gelten [4].

LISTE DER VERWENDETEN QUELLEN

1. OECD. Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. 8 October 2021. URL: http://surl.li/aodcw

2. Scholz O. Der größte Durchbruch. URL: http://surl.li/aoddr

3. Kolesnikova N. Pandora Papers journalists face governebt backlash for investigating financial secrecy. October 27, 2021. URL:http://surl.li/aodeh

4. Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (Steueroasen-Abwehrgesetz-StAbwG) vom 25. Juni 2021 (BGBI. I S. 2056). URL: https://www.gesetze-im-internet.de/stabwg/BJNR205610021.html

УДК 658:004.7

Оксана Гладченко,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри інформаційних систем і технологій,
Університет ДФС України

ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ У СФЕРІ ТОРГІВЛІ

Розглянуто можливості деяких сучасних програмних засобів, які використовуються в торгівлі.

Ключові слова: *діджиталізація, інформаційні системи, торгівля.*

Oksana Hladchenko,
PhD, Associate Professor of Information Systems and Technologies,
University of SFS of Ukraine

DIGITALIZATION IN THE FIELD OF TRADE

The possibilities of modern software used in trade are analysed.

Keywords: *digitalization, information systems, trade.*

Торгівля – це одна зі сфер, яка завдяки податкам вносить левову частку щороку до державного бюджету будь-якої країни. Підготовка високопрофесійних і конкурентоспроможних фахівців для українських і міжнародних ринків праці в галузі економіки та управління проєктами в підприємництві та торгівельній діяльності, які володіють комплексом ґрунтовних знань, умінь та навичок і професійними компетенціями для фахового вирішення завдань є однією з місій Університету державної фіскальної служби України [1, с. 5]. Для формування успішної та гармонійної особистості, конкурентоздатного на зовнішньому і внутрішньому ринках праці фахівця з високим рівнем професійних компетенцій, інтелектуальної активності, соціальної відповідальності та національної свідомості в галузі підприємництва та торгівлі спрямовані низка навчальних дисциплін, серед яких одна з провідних ролей належить курсу «Інформаційні системи в підприємництві та торгівлі». Актуальним питанням є зміст даної дисципліни в реаліях сучасного діджиталізованого професійного життя.

Метою дослідження є аналіз сучасного програмного забезпечення у сфері торгівлі.

Матеріали та методи: аналіз, синтез, узагальнення інформації з різних джерел, порівняльно-зіставний аналіз.

Результати та обговорення. Нині розроблено численну кількість різноманітного програмного забезпечення, яке можна використовувати в торгівлі. Цих програм настільки багато, що навіть не реально всі їх перелічити в рамках даної роботи. Тому розглянемо лише деякі з них.

Програма CHAMELEON POS [4] допомагає магазинам бути сучасними та прибутковими: автоматизує робоче місце продавця, спрощує облік товарообігу та фінансів, підвищує ефективність управління, покращує якість обслуговування покупців. CHAMELEON POS – це комплект касового обладнання та софт-рішення для обліку, контролю та управління. Комплект касового обладнання підбирається під вимоги та потреби кожного окремого клієнта. Програмне забезпечення працює на ПК, сенсорному моніторі або як мобільний додаток на Android-пристрої.

Є можливість здійснювати софт-рішення для різних бізнес-завдань, а саме: контроль руху грошових коштів; планування продажів і контроль залишків; організація внутрішнього електронного документообігу; облік і аналітика; програми лояльності для покупців.

Програма «BAS Роздрібна торгівля» [3] підходить для автоматизації бізнес-процесів роздрібних торгових точок (магазинів і в тому числі інтернет-магазинів), як самостійних, так і в складі розподіленої торговельної мережі. Вона дозволяє автоматизувати облік товарних запасів на складах магазинів та облік грошових коштів в касах, а також може використовуватися як робоче місце касира. Програмний продукт «BAS Роздрібна торгівля» є багатофункціональною програмою обліку та управління для торгових мереж, магазинів і інтернет-магазинів. ЇЇ використовують для автоматизації магазинів з великою кількістю робочих місць, в тому числі й в якості касової програми. Додаток «BAS Роздрібна торгівля» забезпечує реєстрацію операцій з товарами в розрізі товарних груп, магазинів, складів, організацій підприємства і дозволяє отримувати аналітичну інформацію про рух товарів з необхідним користувачу ступенем деталізації. Програма «BAS Роздрібна торгівля» може використовуватися для магазинів з великою кількістю касових місць, наприклад, в супермаркетах. «BAS Роздрібна торгівля» підтримує облік таких операцій з товарами: замовлення постачальнику, замовлення на

переміщення, надходження від постачальника, реалізація в роздріб і дрібним оптом, переміщення товарів між магазинами, переміщення між складами одного магазину, інвентаризація, оприбуткування, списання, передача між організаціями (юридичними особами). Облік торгових операцій в «BAS Роздрібна торгівля» ведеться тільки в гривнях. Для організацій можуть використовуватися різні системи оподаткування: Податок на прибуток, Податок на прибуток і ПДВ, Єдиний податок, Єдиний податок та ПДВ. Аналіз продажів здійснюється у зазначених користувачем аналітичних розрізах. Складський облік товарних залишків ведеться як у розрізі товарних позицій, так і в розрізі характеристик товарів. На основі аналізу продажів і поточних залишків товарів у магазині користувач може створити замовлення постачальнику, спланувати дату надходження товарів і оплату постачання.

У програмі «BAS Роздрібна торгівля» підтримуються різні способи управління роздрібними цінами в торговельній мережі. Центральний офіс мережі може встановлювати роздрібні ціни для всієї мережі в цілому, для груп магазинів або кожного магазину окремо. На окремі групи номенклатури роздрібні ціни можуть також призначатися менеджером магазина. При введенні інформації про надходження товару користувач може контролювати зміну ціни закупівлі товару і приймати рішення про призначення нової роздрібної ціни. Система надає зручний сервіс розрахунку ціни з урахуванням суттєвості змін цін закупівлі. У програмі «BAS Роздрібна торгівля» цінники й етикетки можна формувати та друкувати як з документа ціноутворення, так і зі спеціального інтерфейсу. «BAS Роздрібна торгівля» надає користувачеві інтуїтивно зрозумілий інтерфейс робочого місця касира (РМК) для оформлення роздрібних продажів. Інтерфейс РМК дозволяє налаштувати тільки потрібні касирові операції й обмежити його можливості. Підтримується облік різних видів оплати: оплата готівкою, платіжною карткою, банківським кредитом і подарунковими сертифікатами. Підтримується інкасування грошових коштів в банк з операційної каси магазина. «BAS Роздрібна торгівля» надає широкі можливості управління знижками зі встановленої роздрібної ціни в залежності від різних умов та ситуацій: кількості товарів в чеку, суми чека, часу придбання, виду дисконтної карти покупця, особистих даних покупця, відсотка від суми товарного рядка, подарунок при купівлі набору товарів («купи-отримай»). Умови надання знижки винесені в програмі в окремий довідник. Це дозволяє надавати знижку з одночасним

виконанням декількох різнорідних умов. Підтримуються накопичувальні порогові схеми, як із заміною, так і без заміни дисконтних карт покупця при перетині порогу, облік подарункових сертифікатів. Знижки розраховуються автоматично або за командою користувача.

«BAS Роздрібна торгівля» дозволяє проводити аналіз будь-яких складських операцій; підтримує планування і реєстрацію фактичного робочого часу співробітників магазину; формує аналітичні звіти з різним рівнем групування і детальними розшифровками за всіма видами операцій; дозволяє працювати з фіскальними реєстраторами, надаючи відповідно до законодавства всі необхідні звіти з касової зміни; реалізовано обмін даними між інформаційними базами на двох рівнях: обмін між магазинами та обмін з кожним робочим місцем; підтримує двосторонній обмін даними з «BAS Управління торгівлею», на рівні документів та довідкової інформації; підтримує односторонній обмін даними з програмою «BAS Бухгалтерія» на рівні документів та довідкової інформації.

Програма Торгсофт [2] працює для власників дрібного та середнього бізнесу, допомагає підприємцям здійснювати оперативний управлінський облік і пропонує комплексне рішення для автоматизації роздрібної торгівлі, дає власнику бізнесу готову систему для управління магазином. Торгсофт – проста і потужна програма, призначена для організації роздрібної та оптової торгівлі в магазині або на складі, на основі використання штрихового кодування товарів. Програма дозволяє підприємцю працювати без бухгалтера. Ця можливість забезпечується застосуванням простої прибутково-видаткової схеми обліку, яка не вимагає бухгалтерських знань від користувача. Застосування програми забезпечує високу швидкість і точність в роботі продавців, зниження трудомісткості інвентаризації (ревізії), дозволяє ефективно знижувати пересорт товару, недостачі, вести оперативний контроль залишків товару на торговій точці, підвищує рівень контролю за роботою матеріально-відповідального персоналу. Програма Торгсофт дозволяє вести повноцінний фінансовий облік, облік витрат за торговими точками, що дає можливість щомісяця розраховувати прибуток, отриманий від кожної торгової точки і від роботи всієї торгової мережі в цілому. Торгсофт побудована на клієнт-серверній технології, що забезпечує обробку даних будь-якого обсягу. Для зберігання даних застосовується Microsoft SQL Server Express (безкоштовний), розроблена спеціально для забезпечення

потреб малого та середнього бізнесу. Застосування такого сервера забезпечує високу надійність зберігання даних і високу швидкість їх обробки. Для обліку товару може бути використаний як промисловий штрих-код виробника, так і власний унікальний штрих-код, що генерується програмою. У програмі можливо ведення будь-якої кількості складів (магазинів) одночасно; реалізація товару покупцеві; повернення товару від покупця в магазин; списання товару; переміщення товару між складами (магазинами); повернення товару постачальнику; комплектація і розукомплектація складеного товару.

Робоче місце продавця в торговому залі може містити наступне обладнання: комп'ютер, сканер штрих-коду, нефіскальний принтер чеків, офісний принтер, спеціалізований принтер етикеток. Якщо магазин невеликий, то для організації торгівлі досить одного робочого місця. При цьому обов'язковим мінімальним набором устаткування є комп'ютер і сканер штрих-коду (при роботі тільки за артикулами сканер не потрібний). Для великих магазинів можливе використання мережевих можливостей програми. В цьому випадку до однієї бази даних може бути під'єднано будь-яку кількість робочих місць. Досвід експлуатації показує, що такими робочими місцями можуть бути: робоче місце касира-продавця (комп'ютер, сканер штрих-коду, принтер чеків); робоче місце комірника (комп'ютер, сканер штрих-коду, принтер етикеток); робоче місце менеджера (комп'ютер, принтер). Гнучка настройка рольового доступу дозволяє організувати доступ різних користувачів до інформації та дій програми.

Сканер штрих-коду використовується для розпізнавання унікального штрих-коду товару для проведення всіх операцій по руху товару, а також для дисконтних карток клієнтів. Для продажу досить піднести товар до сканера і провести розрахунок з покупцем. Програма Торгсофт дозволяє організувати роботу не тільки окремого магазину, а й торгової мережі, що складається як з магазинів, так і торгових місць, лотків і кіосків. Залежно від розміру та обороту торгового місця, на ньому може бути або встановлена програма для ведення обліку руху товару (реалізація, повернення), або організований збір етикеток (бирок) проданого товару для подальшої реєстрації в програмі. Організація роботи торгівельної мережі має деякі особливості в порівнянні з роботою одного магазину. Найбільш важлива відмінність: організація всієї товарознавчої діяльності в одному місці. Для цього виділяється центральний комп'ютер, на якому

забезпечується збір інформації про роботу всієї торгівельної мережі. На цьому комп'ютері виконується прийняття всього закупленого товару, визначається ціна продажу, наклеюється бирка зі штрих-кодом і назвою (якщо є штрих-код виробника, то наклеювання бирки необов'язково). При цьому досягається правильне, однакове штрих-кодування товару, однакове іменування товару. Весь рух товару в магазині у вигляді електронного документа передається періодично на центральний комп'ютер торгівельної мережі. Таким чином, на центральному комп'ютері збирається повна картина роботи торгової мережі, хоч в кожному магазині встановлена автономна база даних, не пов'язана єдиною мережею з центральним комп'ютером. Не менш важливою особливістю роботи торгівельної мережі є забезпечення можливості для клієнтів мати єдину накопичувальну знижку в усіх магазинах торговельної мережі. Для цього в програмі Торгсофт передбачений збір і передача інформації про суму покупок клієнта у всіх магазинах мережі. Така інформація передається в кожен магазин мережі та враховується при визначенні розміру накопичувальної знижки, відповідно до політики знижок. При цьому в кожному магазині може бути організована як своя індивідуальна політика знижок, так і загальна політика для всієї торгової мережі.

Нами розглянуто можливості невеликої кількості сучасних програмних засобів, які використовуються в торгівлі. Нині їх існує занадто багато. Проте, якщо студенти опанують хоча б однією з них, зрозуміють принцип роботи, набудуть практичних вмінь та навичок, то вони легко зможуть зорієнтуватися в інших програмних продуктах. Ми віддаємо перевагу програмі Торгсофт, оскільки в ній зрозумілий та зручний інтерфейс, розробники готові на співпрацю з закладами вищої освіти та надають методичні та відео матеріали по використанню даної програми.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Освітньо-професійна програма «Економіка та управління проектами в підприємницькій діяльності». Ірпінь: УДФСУ, 2021. 17 с. URL: https://drive.google.com/file/d/1LyfKUWWonGmF-M7W7aowZIeKcF/siP0_M/view

2. Посібник користувача ТОРГСОФТ. URL: https://torgsoft.ua/assets/files/help/torgsoft_help_ua.pdf

3. BAS Роздрібна торгівля. URL: https://bas.ibuh.online/solutions/ibbret?siteLocale=uk&adgroupid=117937499731&feeditemid=&loc_physical_ms=1012852&matchtype=p&network=s&device=c&creative=491275788163&keyword=%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D0%BC%D0%B8%20%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3%D1%96%D0%B2%D0%BB%D1%96&placement=&adposition=&gclid=EAIaIQobChMI-_Pq86S28wIVzUeRBR01cwV-EAAYAiAAEgIfcvD_BwE

4. CHAMELEON POS. URL: https://chm-s.com/ua/?gclid=/EAIaIQobChMI-_Pq86S28wIVzUeRBR01cwV-EAAYASAAEgIYovD_BwE

УДК 336.226.1:004

Вікторія Гурочкіна,
д-р екон. наук, доцент,
в.о. директора ННІ економіки,
оподаткування та митної справи,
професор кафедри економіки підприємства;
Андрій Браунагель,
здобувач PhD групи АЕ-21-1,
Університет ДФС України

СУЧАСНІ ТРЕНДИ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Діджиталізація економіки призводить до появи соціальних та економічних наслідків у багатьох сферах, включаючи оподаткування та, зокрема, сучасну міжнародну податкову систему. Міжнародна система оподаткування створювалась в епоху, коли компанії надавали послуги та реалізовували товари переважно через фізичну присутність на місцевому або міжнародному рівні. З появою цифрових компаній та подальшою цифровізацією існуючих компаній, стало очевидним, що чинна міжнародна податкова система більше не відповідає вимогам сьогодення. Цифрова трансформація порушує традиційні бізнес-моделі та змінює способи взаємодії бізнесу та зацікавлених сторін. В таких умовах виникає потреба у створенні ефективного механізму цифрового оподаткування, який був би ефективний до нових цифрових та інших глобалізаційних викликів.

Ключові слова: *діджиталізація, оподаткування, конкуренція, реформування, глобалізація.*

Viktoriya Hurochkina,
Doctor of Economics, Associate Professor,
Director of Educational-Scientific Institute of Economics,
Taxation and Customs business,
Professor of the Department of Enterprise Economics;
Andriy Braunagel,
Postgraduate student of group AE-21-1,
University of SFS of Ukraine

CURRENT TRENDS OF DIGITALIZATION IN THE FIELD OF TAXATION OF DOMESTIC ENTERPRISES

The digitalization of the economy leads to social and economic consequences in many areas, including taxation and, in particular, the modern international tax system. The international taxation system was created in an era when companies provided services and sold goods mainly through physical presence at the local or international level. With the advent of digital companies and the subsequent digitalization of existing companies, it has become clear that the current international tax system no longer meets today's requirements. Digital transformation disrupts traditional business models and changes the way business and stakeholders interact. In such circumstances, there is a need to create an effective digital taxation mechanism that would be effective in the face of new digital and other globalization challenges.

Keywords: *digitalization, taxation, competition, reform, globalization.*

Актуальність. Сучасні новітні цифрові технології формують нові виклики в системі розвитку суспільства. Інтернет, програмні роботи та кіберсистеми, штучний інтелект, великі масиви даних, хмарні та туманні обчислення, блокчейн, а також безпаперові, адитивні (3D-друк), безпілотні та мобільні, біометричні, квантові технології та технології ідентифікації змінюють світ і використовуються у різних галузях держави та сферах суспільного життя. Ці технології здійснюють вагомий вплив на розвиток фінансово-економічного сектору економіки, сприяють системним змінам в організації й управлінні діяльністю суб'єктів господарювання. Конкурентоспроможність національної економіки на світових ринках залежить від широкомасштабного впровадження цифрових (digital) технологій.

Метою дослідження є систематизація наукових підходів до визначення поняття «діджиталізація» та виокремлення основних трендів діджиталізації у сфері оподаткування вітчизняних підприємств.

Матеріали та методи дослідження. Матеріалами для дослідження даної проблеми стали наукові публікації вчених-економістів, зокрема: Абакуменко О., Варга В., Гудзь О., Деркач А., Доманський А., Корнєєва М., Чижикова О., Федюнін С., Щербина В., Лігоненко Л., Хріпко А. У процесі написання роботи було використано наступні методи дослідження: узагальнення, метод порівняння, метод систематизації, методи індукції, дедукції та синтезу.

Результати та обговорення. Дефініція «digital» походить від латинського «digitālis» − цифри. Сьогодні спостерігається зміна структура зайнятості, що призводить до автоматизації рутинних завдань та появи нових видів робіт. У відповідь на сучасні виклики Європейський Союз ухвалив Стратегію створення Єдиного цифрового ринку (Digital Single Market), спрямовану на розкриття цифрових можливостей для людей і бізнесу та підвищення позицій Європи як світового лідера в цифровій економіці. Україна активно долучилася до цього процесу [1]. Варто зазначити, що сьогодні серед вітчизняних вчених не існує єдиного підходу до визначення терміну «діджиталізація», відповідно основні підходи, запропоновані вченими-економістами до визначення даної дефініції подано у табл. 1.

Як видно з табл. 1, дефініція «діджиталізації» інтерпретується ученими як процес використання, застосування, перенесення та переведення інформації у цифровий формат; система збору, зберігання, аналізу даних, застосування штучного інтелекту; трансформація проникнення цифрових технологій, щодо оптимізації бізнес-процесів. Під поняттям діджиталізація ми розуміємо процес систематизації, використання, обробки інформації у цифровий формат, з метою вдосконалення обслуговування споживачів у бізнес-середовищі.

Суб’єкти господарювання для збільшення впливу конкурентоспроможності повинні створити стратегію, в якій значна увага приділяється використанню інноваційних рішень, введенню науково-технічних інновацій, застосуванню інтелектуалізації та ефективному втілювані цифрових інновацій. Нововведення призначаються для прискорення та полегшення роботи зі значною базою інформації, для використання єдиної системи співпраці зі всіма підрозділами на

підприємстві, а також налагодження взаємодії з клієнтами та постачальниками [8].

Таблиця 1

Визначення терміну «діджиталізація» у наукових джерелах

Автор	Поняття
О. Абакуменко [2, с. 69]	процес переведення певного інформаційного поля з аналогового у цифровий формат для більш легкого подальшого використання на сучасних електронних девайсах
О. Гудзь, С. Федюнін [3, с. 19]	заснований на можливостях сучасної ІТ-індустрії процес застосування підприємствами сучасних інформаційно-комунікаційних технологій для досягнення своєї мети, зорієнтований на трансформацію існуючих бізнес-процесів шляхом їх діджиталізації
Л. Лігоненко [4, с. 21]	процес перенесення інформації у цифрову форму, тобто перетворення паперових книжок у електронні, фотографії у зображення на екрані тощо
О. Грибіненко [5, с. 35]	трансформація, проникнення цифрових технологій щодо оптимізації та автоматизації бізнес-процесів, підвищення продуктивності та покращення комунікаційної взаємодії зі споживачами
А. Гуренко [6, с. 740]	процес використання цифрових технологій з одночасним поліпшенням системи обслуговування клієнтів
С. Король [7, с. 69]	передбачає створення системи збору, зберігання і аналізу даних, оптимізацію пошуку інформації з використанням Інтернету, обробку великих масивів даних, застосування штучного інтелекту, Інтернет речей у виробництві та інші складові

Джерело: сформовано авторами

Важливо зазначити, що діджиталізація економіки напряму впливає на конкурентоспроможність її суб'єктів. Сьогодні глобалізаційні процеси формують нову модель економіки. В таких умовах важливо визначити, що згідно з якою нова господарська модель не заміщає собою традиційну реальну економіку, а співіснує поряд з нею як окремий сегмент. Але за відходу від традиційної моделі роботи держава, в кінцевому підсумку, ризикує втратити значну частину податків, одержуваних з доходів населення, що призведе до помітних проблем у податковій системі, якщо така політика не буде адаптована соціально. Вірогідним є ефект, який торкнеться ринків, що розвиваються [9].

Проблеми оподаткування є однією з ключових в питаннях глобалізації. А враховуючи швидкі теми розвитку цифрової економіки,

податкова система повинна швидко модернізуватись та адаптуватись до нових умов цифрового ринку. Швидкість та якість адаптації податкової системи країни до умов ведення цифрового бізнесу напряму через податкові інструменти впливає на діяльність вітчизняних підприємств. Варто зазначити, що вирішення податкових проблем, спричинених цифровізацією, в даний час є головним пріоритетом для Inclusive Framework OECD/G20 (Інклюзивної Робочої групи, що складається із 137 країн, включно з Україною, які співпрацюють в рамках Програми Плану дій BEPS).

12 жовтня 2020 року відбулась прес-конференція, на якій були презентовані результати роботи та заявлено про подальші плани. Для громадського обговорення представлені два блоки Програми «Pillar 1» та «Pillar 2», які повинні були бути узгоджені до середини 2021 року. Ними передбачалося, що узгодження нових правил дозволить відповідно вирішити питання не оподаткування цифрових послуг (digital tax) окремими країнами і гармонізувати підхід до оподаткування як цифрових компаній, так і компаній сектора споживчих товарів, які поступово мігрують в онлайн. В цілому, прогнозується, що ефект для компаній від введення таких ініціатив буде більш м'яким, ніж від введення податку на цифрові послуги.

Основні принципи, закладені в Програму блоків 1 і 2, та зокрема, в методологічну частину – це уникнення подвійного оподаткування або подвійного не оподаткування, та оподаткування прибутку там, де створюється вартість.

Блок 1 («Pillar 1»), встановлюватиме нові правила щодо місця сплати податку (так званий принцип «nexus»), та принципово новий спосіб розподілу податкових прав між країнами. Метою документа є забезпечення того, щоб транснаціональні компанії, які надають цифрові послуги, сплачували податки там, де вони фактично ведуть бізнес, навіть не маючи фізичної присутності, для цілей оподаткування згідно з чинними правилами.

У «Pillar 1» представлено три різних методи розподілу прибутку від цифрових продажів з метою його оподаткування в юрисдикціях без фізичної присутності продавця. Нові правила розподілу прибутку передбачають виділення і перерозподіл частки прибутку і, відповідно, податків продавця на так звані «ринкові юрисдикції» або юрисдикції, де знаходяться клієнти, але на які не розподіляється прибуток в зв'язку в відсутністю фізичної присутності та податкової реєстрації продавця.

Блок 2 («Pillar 2») містить ряд правил, згідно з якими міжнародні корпорації зобов'язані сплачувати податок не менше, ніж глобально встановлена мінімальна ставка. Такі правила пропонують комплекс заходів, спрямованих на додаткове оподаткування прибутку, який від самого початку був оподаткований за ставкою, що є нижче мінімальної.

Доцільно зазначити, що за оцінками ОЕСР, очікуваний економічний ефект від реалізації обох блоків BEPS 2.0. призведе до збільшення надходжень з податку на прибуток корпорацій (CIT) на 4 %, що еквівалентно 100 млрд дол. США щорічно. Аналіз також показує, що ще 100 млрд дол. США можуть бути перерозподілені між ринковими юрисдикціями завдяки ініціативам блоку «Pillar 1», що забезпечить дотримання міжнародного податкового законодавства [3].

Сьогодні Європейські країни все частіше впроваджують оподаткування високотехнологічних компаній на рівні локального законодавства. Наприклад, у липні 2019 року Французький сенат затвердив законопроект про оподаткування технологічних гігантів відповідно до якого 26 цифрових компаній з прибутком, що перевищує 750 млн євро, будуть обкладатися 3 %-м податком від доходів, отриманих на території країни [10].

Таким чином, можемо визначити, що діджиталізація фіску, дозволить мінімізувати ухилення від сплати податків, що добре для країни та негативно для бізнесу, який перебуває в тіні. Але важливо розуміти, що розвиток діджиталізації у сфері оподаткування дозволить зробити конкуренцію на ринку більш прозорою та чесною. Сьогодні, для успішного запровадження діджиталізації у сфері оподаткування слід проводити освітню та роз'яснювальну роботу із громадянами, водночас податкова служба має чітко та прозоро застосовувати норми, правила оподаткування у відповідності до законодавства.

Цифровізація процедур оподаткування вимагає від платників податків подання інформації у встановленому форматі даних. Для задоволення цих потреб, платники податків – як фізичні особи, так і невеликі організації – можуть покладатися на спеціальне програмне забезпечення для автоматичного перетворення наявної бухгалтерської та іншої аналітичної інформації у податкові звіти та декларації. Хоча вітчизняний податковий офіс може надавати безкоштовний софт для цього, його можливостей часто недостатньо. Тому платники податків потребують додаткового програмного забезпечення від третіх сторін –

софтверних компаній. Це може бути окреме програмне забезпечення, плагіни або функціонали, вбудовані в існуючі бухгалтерські програми.

Отже, можемо окреслити основні цілі діджиталізації у контексті оподаткування, а саме: ефективне адміністрування податкових надходжень до бюджету; максимізація доходів бюджету із одночасною мінімізацією видатків на процеси адміністрування; вплив на економічну, екологічну та соціальну поведінку платників податків через інструменти оподаткування; здешевлення операційної діяльності національної податкової служби через застосування електронних декларацій, звітності, процедур; скорочення ухилення і уникнення оподаткування внаслідок додаткових засобів аналізу податкової інформації та випадкових помилок у ній; удосконалення форм і методів податкового контролю та зростання його ефективності; нагромадження статистичної інформації (Big data, Open data) про громадян, підприємства, економіку для майбутнього планування і формування фіскального простору.

Висновки. Відповідно до означених векторів фіскально-просторових трансформацій формується комплекс новітніх цифрових податкових інструментів, тобто спеціальних засобів та заходів, за допомогою яких досягаються поставлені цілі. Такими інструментами, в свою чергу, є: «попередні» податкові декларації, створення веб-сайтів (порталів) для подання електронної звітності, автоматизація та аналіз даних, електронна накладна, електронне адміністрування окремого податку, автоматичні підказки (нагадування). Варто зазначити, що сьогодні Мінфіном забезпечено подальшу трансформацію податкової та митної служби, оновлено план з реформування митних органів, розроблено проект Концепції з управління ліквідністю на 2020-2023 роки, внесено зміни до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві (Закон України від 16.01.2020 №466).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації: розпорядження Кабінету міністрів України від 17.01.2018 № 67-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80 (дата звернення 12.10.2021).

2. Абакуменко О., Деркач А., Корнєєва М. Діджиталізація банківського сектору України. *Фінансові дослідження*. № 1 (1). 2016. С. 69-75. URL: https://fr.stu.cn.ua/tmppdf/20.pdf (дата звернення 12.10.2021).

3. Гудзь О., Федюнін С., Щербина В. Диджиталізація, як конкурентна перевага підприємств. *Економіка. Менеджмент. Бізнес.* № 3 (29), 2019р. С.18-24. URL: http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/article/view/2215 (дата звернення 12.10.2021).

4. Лігоненко Л., Хріпко А., Доманський А. Зміст та механізм формування стратегії діджиталізації в бізнес-організаціях. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука».* № 22 (62), 2 т., 2018 р. С. 21–24.

5. Грибіненко О. Діджиталізація економіки в новій парадигмі цифрової трансформації. *Міжнародні відносини.* № 16. 2018 р. С. 35–37. URL: http://journals.iir.kiev.ua/index.php/ec_n/article/view/3523 (дата звернення 12.07.2020).

6. Гуренко А., Гашутіна О. Напрями розвитку систем управління в умовах діджіталізації бізнесу в Україні. *Економіка і суспільство*. №19. 2018. С.739-745.

7. Король С., Польовик Є. Діджиталізація економіки як фактор професійного розвитку. *Modern Economics*. № 18. 2019. С. 67–73. URL: http://217.77.213.157:8080/jspui/bitstream/123456789/6619/1/korol.pdf (дата звернення 12.10.2021).

8. Варга В. П. Діджиталізація як один з чинників конкурентоспроможності підприємства. *Ефективна економіка*. 2020. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/156.pdf. (дата звернення 12.10.2021).

9. Цифрова економіка: тренди, ризики та соціальні детермінанти. Центр Разумкова. 2020. URL: https://razumkov.org.ua/uploads/article/2020_digitalization.pdf. (дата звернення 12.10.2021).

10. Чижикова О. В. Вплив процесів діджиталізації економіки на правила оподаткування ТНК. 2021. URL: https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/35165/Oaao_20_12_206.pdf?sequence=1 (дата звернення 12.10.2021).

11. Aleinikova O., Kravchenko S., Hurochkina V., Zvonar V., Brechko, O. Improving Public Administration by Block Chain Technologies. International Journal of Future Generation Communication and Networking. 2020, V 13, N. 4, pp. 1824-1835. URL: https://sersc.org/journals/index.php/IJFGCN/article/view/33300/18416

УДК 336.226.12

Ірина Гушленко,
аспірантка,
Університет ДФС України

ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

В дослідженні висвітлено фіскальну значимість податку на прибуток приватних підприємств в Україні. Проаналізовано статистику надходжень податку до бюджету та рівень податкового навантаження на суб'єкти господарської діяльності. Обґрунтовано основні принципи щодо низької ефективності оподаткування податком на прибуток бізнесу. Доведено, що податок на прибуток приватних підприємств потребує трансформації задля забезпечення інвестиційної привабливості бізнес середовища та визначено доцільність використання світового досвіду системи адміністрування з даного податку.

Ключові слова: *Адміністрування, податок на прибуток, інвестиційна привабливість, податкове навантаження, виведений капітал.*

Iryna Hushlenko,
graduate student,
University of SFS of Ukraine

FISCAL EFFICIENCY OF ENTERPRISE INCOME TAX

The study highlights the fiscal significance of the corporate income tax in Ukraine. The statistics of tax revenues to the budget and the level of tax burden on business entities are analyzed. The basic principles of low efficiency of business income taxation are substantiated. It is proved that the income tax of private enterprises needs to be transformed in order to ensure the investment attractiveness of the business environment and the expediency of using the world experience of the administration system for this tax is determined.

Keywords: *Administration, income tax, investment attractiveness, tax burden, withdrawn capital.*

Податки є основним джерелом наповнення бюджету та регулятором показників економіки держави, основною функцією яких є фіскальна, яка забезпечує економічний розвиток та внаслідок якої врегульовується взаємодія держави та платників податків.

Тісний взаємозв'язок податків і економічних процесів найбільш чітко простежується в період кризових явищ, що зумовило необхідність вдосконалення податкового адміністрування з метою зниження до максимально можливого рівня залежності податкових надходжень від економічних сплесків [1, с. 93].

У період змін в економіці України та проведення податкових реформ, податок на прибуток приватних підприємств зазнав змін в частині його адміністрування та останнім часом привертає все більше уваги, тому що є сильним фіскальним інструментом для розширення та стимулювання інвестиційного поля підприємців, а також займає друге місце по наповненню бюджету (рис. 1).

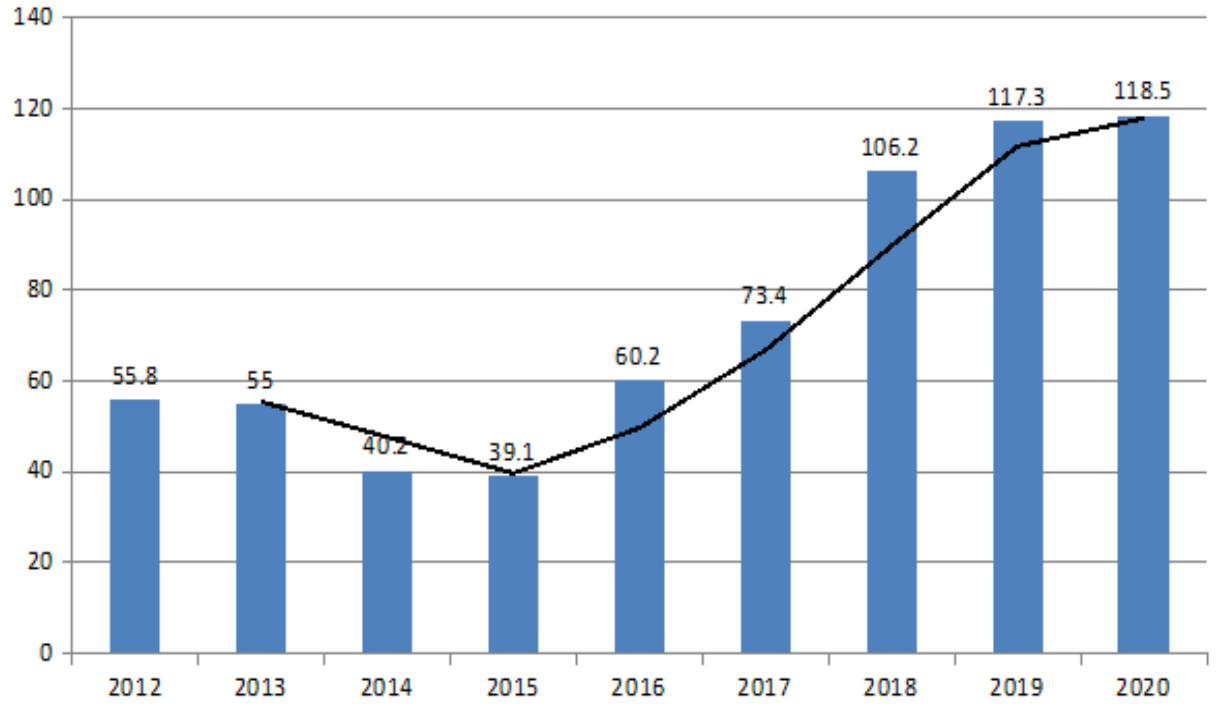


Рис. 1. Стан надходжень податку на прибуток до зведеного бюджету України

Джерело: складено автором за [3].

Як бачимо, статистика надходжень податку до бюджету починаючи з 2012 року по 2015 рік мала тенденцію до зниження та у 2015 році даний

показник становив 39,1 млрд грн. Проте, починаючи з 2016 року, рівень надходжень різко збільшився, і така тенденція зберігається по 2020 рік. І хоча надходження від адміністрування податку на прибуток збільшилися, відповідно звіту про виконання зведеного бюджету на 2020 рік [3], сума надходжень податку склала 118,5 млрд грн., проте ефективність адміністрування цього податку у суб'єктів господарювання не покращилася.

Не запроваджено також за цей період і новітніх методів податкового стимулювання в економіці, які мали б позитивний вплив як на рівень фінансової стійкості так і на рівень інвестицій в підприємництво. Адже податок на прибуток підприємств крім того, що є одним із основних бюджетоформуючих податків, невід'ємною складовою сучасних податкових систем, він також є і важливим інструментом регулювання підприємницької діяльності. Тому стійка тенденція зростання показників надходження податку на прибуток до зведеного бюджету лежить більше в політичній площині, де свою ефективність демонструє уряд, проте бізнес-середовище значно не відчуло створених умов для можливості реінвестування прибутку та формування власної інвестиційної привабливості.

Складна суспільно-політична ситуація в Україні, яка розгорнулася в 2014 – 2020 роках, обернулася для економіки країни низкою негативних наслідків, які змусили її розвиватися в складних і суперечливих умовах, пристосовуючись до умов нової реальності. На одному часовому відрізку сконцентрувалися найбільш болючі для економіки шоки: різке скорочення обсягів експорту на ключові товари, обмежений доступ до зовнішнього фінансування, що викликало в свою чергу інфляційні ризики, і все це на тлі наростання бюджетних видаткових зобов'язань [1, с. 93].

Відтак, ефективність оподаткування податком на прибуток характеризується не тільки рівнем податкових надходжень в країні в цілому, а й рівнем податкового навантаження на суб'єкта господарської діяльності.

На нашу думку, підвищенню фіскальної ефективності оподаткування податком на прибуток сприятиме створення умов державою щодо усунення недоліків в його адмініструванні бізнесом, зокрема позбавлення від навмисного декларування платниками податків збитків; спрощення правил розрахунку амортизації (необхідність ведення окремого обліку податкової амортизації), оскільки в сучасних умовах

ведення бізнесу не всі підприємці прагнуть до такої досконалості при формуванні облікової політики.

Ефективному фіскальному адмініструванню податку на прибуток заважає також практика використання підприємцями агресивних схем розрахунку прибутку; низький рівень інвестицій з прибутку в оновлення і приріст ресурсів. Тому закономірним є факт внесення змін до законодавства, пов'язаний з можливостями реінвестування прибутків бізнесом і який має на меті звільнення інвестиційного прибутку від оподаткування. Такий проект закону щодо змін в оподаткуванні на користь підприємців був внесений до Верховної Ради і передбачав оподаткування лише виведеного капіталу, і не оподатковувати інвестиційний прибуток підприємця, проте вже 5 років поспіль він (закон) не схвалюється Верховною радою України.

Отже, опираючись на вищевикладене, податок на прибуток за останні 5 років набуває все більшого значення та покращує свою фіскальну ефективність, проте не створює умов для ефективного ведення господарської діяльності та не спрямований на формування умов для інвестиційної привабливості бізнесу. На нашу думку, доцільним було б використати світовий досвід системи адміністрування податку, а також застосувати інноваційні методи задля скорочення податкового тягаря на суб'єкт підприємницької діяльності, що дасть можливість підвищити фіскальну ефективність податку на прибуток.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Н. В. Параниця, В. А. Таращенко, О. В. Карева. Факторний аналіз надходжень податку на прибуток у регіональний бюджет. Міжнародний науково-практичний журнал. Економіка та держава, 2020. № 11. С. 92–95.

2. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження податку на виведений капітал на заміну податку на прибуток підприємств. URL: https://cutt.ly/WhfUhiH.

3. Офіційний вебсайт Державної казначейської служби України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua.

Agnieszka Dziubińska,
PhD, Assistant Professor
Department of Enterprise Management
Faculty of Management
University of Economics in Katowice

CLOSING THE VAT GAP IN POLAND WITH PARTICULAR EMPHASIS ON FRAUD BASED ON THE CAROUSEL SCHEME

The significance and dynamics of the tax gap phenomenon is an interesting research challenge, as taxes may be seen as the necessary condition for sustaining particular social order. The problem addressed in the article is to identify ways of closing the VAT gap and assess their effectiveness in the context of tax policy objectives. The assessment of the effectiveness of these instruments were conducted in terms of the results achieved in the short term and potential effects in the long term. The analysis focuses primarily on the mechanisms and dedicated tools for counteracting VAT fraud based on the carousel scheme. The research was based on critical literature studies. The scope of research has focused on the VAT fraud prevention instruments introduced in Poland between 2011 and 2021. In this period the most important instruments from the perspective of the dynamics of the VAT gap phenomenon were introduced.

1. Introduction: Identifying the importance of the VAT gap as an object of policy in the European Union Member States

Taxes are an important element of the social order. The dynamic changes that accompany practically every dimension of social activities, controversies over previously unquestioned basic assumptions of the social order, cause increasing interest in the tax systems. This is because taxes are a necessary and fundamental condition for the implementation of state functions. Due to the complexity of contemporary problems, taxes have ceased to be only the domain of knowledge in the field of finance, or even of economic sciences in the broader scope. The debate on solving social problems such as education, health care or dealing with the consequences of climate change has no real chance of success without ensuring stable and secure sources of public funding. The main

sources of revenue in the state budgets of European Union ("EU") member states, including Poland, are based on taxation. The most effective types of taxes include indirect taxes, including primarily value added tax ("VAT"), which in Europe accounts for approximately one fifth of all tax revenues. VAT revenues in Poland in 2021 were planned at a level of PLN 181 billion (Budget Act for 2021); however, in October 2021, the Budget Act was amended (VAT revenues were set at PLN 214.5 billion) (Act on amending the Budget Act for 2021).[1]

The mechanism behind VAT collection makes it an effective source of budget revenue, while it also lies at the root of high levels of fraud (Tratkiewicz 2016; Owsiak 2016). This problem has been recognised in the broader public debate and measures are being taken in EU countries to accurately identify the VAT gap, as well as to effectively counteract it. The VAT gap is determined as the difference between VAT due in theory (theoretical state budget revenue) and VAT actually collected (actual revenue) (PwC 2013).[2] In 2018, the EU countries together are estimated to have lost around €140 billion in VAT revenue (EC, 2020). According to Eurostat data for 2018, Sweden (0.7%), Croatia (3.5%) and Finland (3.6%) recorded the lowest VAT gaps, while Romania (33.8%), Greece (30.1%) and Lithuania (25.9%) had the highest gaps. In absolute terms, the largest VAT gaps occurred in Italy, the United Kingdom and Germany (in 2018, 35.4 billion, 23.5 billion, 22 billion euros, respectively) (EC 2020). Statistics that reflect attempts to estimate the VAT gap in EU countries show a widening trend, although recent years have seen some improvement (CASE 2018, PwC 2017). However, the negative consequences of the Coronavirus may have the effect of inhibiting positive developments (CASE 2020).

Poland is an example of a country that in recent years has been characterised by high activity in terms of tax policy aimed at closing the VAT gap. The VAT gap in 2018 in Poland amounted to 9.9%, which in value terms means PLN 19 billion (€4.45 billion). After significant decreases in the gap

[1] It is worth noticing that according to the Central Statistical Office, in January 2021 it amounted to 2.7 %, while in September 2021 it increased to the level of 5.9 %.

[2] The concept of the "VAT gap" is not known in Polish law and belongs to the academic domain.

since 2015, the pace of closing the gap is slowing significantly (CASE 2020).[3] The significance and dynamics of the tax gap phenomenon is an interesting research challenge, which became the inspiration to undertake the author's own research. The problem addressed in the article is to identify ways of closing the VAT gap and assess their effectiveness in the context of tax policy objectives. The analysis focuses primarily on the mechanisms and dedicated tools for counteracting VAT fraud based on the carousel scheme. The research was based on critical literature studies. The next section of the article presents the VAT fraud prevention instruments introduced in Poland in the last decade, i.e. between 2011 and 2021. This is the period in which the most important regulations were introduced from the perspective of the dynamics of the VAT gap phenomenon in Poland. The last part of the article presents the results of the assessment regarding the effectiveness of these instruments in terms of the results achieved in the short term and potential effects in the long term.

2. Instruments for closing the VAT gap in Poland

According to Polish law, the VAT taxable amount is the payment that the entity supplying goods or services has received or is to receive on account of the sale, and other elements influencing the price of goods (Article 5 of the VAT Act). The VAT obligation arises at the time of the supply of goods or provision of services (Article 19a(1) of the VAT Act). The size of the VAT gap is due to the evasion of the tax liability by taxpayers in two areas, i.e. activities conduct in the non-observable economy and tax evasion through VAT fraud, most often in transactions referred to as carousel schemes (PIE 2018). The tax carousel, in a general sense, consists of the fictitious movement of goods between at least two economic entities, and most often their entire chain, located in EU or third-party countries (Ożóg 2017). A carousel may therefore involve different types of entities, which can be described as: brokers, disappearing taxpayer and buffers (Ciechanowski 2014). The flow between these parties is organised in such a way that the goods involved in the commercial transactions, according to the VAT records, return to their countries of origin, whereby the "missing trader", the person importing the goods from abroad, does not pay the VAT due and the exporter, the broker, claims a refund

[3] According to estimates consistent with the methodology for calculating the VAT gap adopted by the European Commission, the VAT gap in Poland may amount to approximately PLN 38 billion.

of the tax which should have been paid in the same country. The entity making the profit is the "broker". Control activities related to the "disappearing taxpayer" often do not produce a result, as it no longer conducts its activity, and/or the owner turns out to be persons in relation to whom enforcement is practically pointless (i.e. homeless persons, victims of identity theft) (Paluch 2016). Difficulties posed by control activities and possible tax prosecution are another argument for the need to create and implement mechanisms and tools to seal VAT revenues.

In Poland, one of the first important changes in VAT regulations to close the gap was the introduction of the reverse charge mechanism. This mechanism involves the obligation of the purchaser of goods or services to settle the VAT on the transaction and the seller loses the right to do so. In this way, the number of VAT frauds committed by "disappearing taxpayers" under the carousel scheme was reduced. Initially, this mechanism was applied to transactions concerning trade in scrap metal, in subsequent years (i.e. 2013, 2015, 2017) the catalogue of sensitive goods to which this mechanism was applied was extended.

Subsequent years resulted in the implementation of other tools in the area of counteracting VAT fraud, among which we can mention (with reference, i.a to: Mieluczuk-Stelmach 2018, and PIE 2018):

– in addition to the already mentioned reverse charge mechanism (2011), also

– joint and several liability of the purchaser for the seller's VAT settlements (2013)

– increase in the guarantee deposit (min. PLN 200,000; 2015)

– fuel package (amendment of certain acts; 2016)

– Standard Audit File for Tax (JPK; 2016)

– reduction in the limit for cash payments (max. PLN 15,000; 2017)

– Establishment of the National Tax Administration (2017)

– SENT system (monitoring road transport of goods; 2017)

– on-line declarations (for EU VAT taxpayers, reverse charge transactions) (2017)

– VAT sealing package (including toughening of sanctions; 2017)

– amendment of regulations to prevent the use of the financial sector for fiscal fraud (2018)

– electronic submission of VAT declarations (by all taxpayers; 2018)

– split payment mechanism (2018)

– list of VAT payers, so-called white list (2019)

– MDR tax scheme reporting (by all taxes; 2019)
– joint and several liability of the purchaser (2020)
– NIP [taxpayer ID] receipt (2020)
– Quick Fixes package (2020)
– Transaction marking (GTU codes; 2020)
– Online cash registers (2020–2021, depending on the type of business)
– STIR system (2021, instead of SENT).

Certainly among the solutions mentioned to secure VAT and counter fraud in intra-community acquisitions of motor fuels was the so-called fuel package introduced in August 2016, constituting amendments to selected laws. The effects of a set of changes in tax and energy law (amendments to the VAT Act, the Excise Duty Act, the Energy Law Act, the Act on Stocks of Crude Oil, Petroleum Products and Natural Gas and the Principles of Handling Situations of Threat to the State's Fuel Security and Disturbances in the Petroleum Market) produced immediate results. In the first month of implementation, revenues from excise duty and VAT increased by nearly PLN 200 million (Chądzyński, Osiecki 2017). Of course, the dynamics of the changes were later reduced; nevertheless, the introduction of these changes in a short time translated into a significant increase in the turnover of domestic fuel suppliers and thus budget revenues.

In terms of reducing the tax gap, the split payment mechanism introduced in July 2018 is certainly worthy of attention. Initially introduced as a voluntary measure (the use of which was decided by the buyer), since the beginning of November 2019 it became a mandatory mechanism, which replaced the reverse charge mechanism and the institution of joint and several liability. The split payment mechanism means that the payment is made to two accounts of the supplier, i.e. the net part to the current account, while the VAT amount to other separate account designated exclusively for VAT settlements. The possibilities of disposing of the funds in the VAT account are limited to the cases mentioned in the Act.

From the perspective of the effectiveness of measures aimed at closing the VAT gap, perhaps the biggest change was caused by the introduction of SAF-T (JPK in Polish). SAF-T was introduced in July 2016, initially only for large taxpayers, then in 2017 this obligation was extended to SMEs, while from 2020 it applies to all entrepreneurs. It is a tool used for the ongoing control of the correctness of VAT settlements and analysis of taxpayers' finances, consisting of a declaration and a record part (JPK_V7M and JPK_V7K). SAF-T

is sent electronically on a monthly basis (up to the 25th of the following month) and contains information on purchases and sales in a uniform format for all taxpayers. The aim of SAF-T was to reduce the time required for the verification and control activities carried out by tax authorities (SAF-T Analyzer software, big data analyses), including in the field of identifying "empty invoices" and, thanks to cross data analysis, also internationally in the case of some EU countries (Czech Republic, Slovakia, Hungary, Ireland, Spain, as well as the United Kingdom). In 2017–2018, information from JPK_VAT contributed to the identification of irregularities and the enforcement of arrears of more than PLN 2 billion (PIE, 2018). The electronic form makes it possible to further expand the control possibilities, which has been achieved, for example, through the introduction of GTU codes for transactions in areas predisposed to more frequent tax carousels.

Due to the carousel scheme, cooperation of tax administrations from different EU countries is a separate problem. An example of a tool that requires such cooperation is VIES (VAT Information Exchange System). This system is used to exchange information on taxpayers and intra-community transactions. As part of this system, individual countries are obliged to guarantee the reliability of the information entered into the system, together with the implementation of procedures for verifying this information. Greater efficiency in data management than VIES was achieved by the implementation of Eurofisc, an early warning system for tax fraud, in 2010. Through the implementation of the system and the receipt of fraud alerts, greater coordination of the work of the central liaison officers was also achieved. Another element in the fight against tax irregularities crossing EU borders is the Standing Committee on Administrative Cooperation (SCAC), established in 1992. This committee works to ensure that data is obtained at a higher level of detail, which, however, translates into longer transmission times. The most effective, but also the most complex tool to fight international tax carousels, remains the multilateral controls made possible by cooperation between tax administrations in different EU countries (ECA, 2015).

Plans are currently being announced in Poland for further measures aimed at improving the VAT system in the future, e.g. extending the list of activities obliged to use of online fiscal cash registers. A more significant change is to be brought about by the introduction of structured invoices in an electronic form, issued via the National e-Invoice System operated by the tax administration. As was the case with the implementation of the split payment mechanism, initially

this solution will be voluntary, but it is expected to become obligatory for all taxpayers by 2023. It is worth mentioning that the process of designing the presented tools and preparing their implementation took at least several years.

3. Assessment regarding the effectiveness of the policy of closing the tax gap and the potential for continued actions in the future

The implementation of the tax policy in Poland in terms of the VAT gap was primarily based on the design and implementation of tools to control the transactions and finances of business entities. These have proven to be effective in increasing budget revenues. In 2013–2017 the VAT gap decreased by 13 %, then (PIE 2018) in 2018–2019 by an additional 6 % (CASE 2020). The sources of the decrease were mainly the improvement of VAT collection and the growth of the tax base, but the dynamics of this favourable trend are already slowing. In 2019 and 2020, the planned revenue from the elimination of the VAT gap amounted to PLN 4.6 billion and PLN 7.9 billion respectively, against actual revenues of PLN 0.1 billion in 2019, and the estimated size of the gap in 2020 at the level of up to 14.5 % of the value of theoretical liabilities (against 14.3 % in 2017) (CASE 2020). This level of gap places Poland below the EU average, which was 13.7 % in the same period (CASE 2020). The consequences of the coronavirus pandemic and the economic downturn, which affected all EU countries (although the effect was on average lower in other EU countries than in Poland), are identified as the main reasons for not meeting the targets. The data presented may suggest that the potential of the hitherto positive trend of closing the gap (resulting from the good economic situation and the effect of the "freshness" of the implemented tools) will no longer be so significant. It should be noted that the values counted under the gap reduction include disputed receivables, which are subject to ongoing legal proceedings.

However, the possibility of achieving the tax policy objectives should be looked at more broadly, i.e. by embedding it in the socio-economic system. When this perspective of assessment is adopted, it can be seen that the instruments that have been implemented so far to close the tax gap were mainly direct and focused on quick results. This approach was justified given the size of the gap phenomenon and the relatively limited activities attempting to close the gap in the past. The scope for continuing such policies is limited. One risk is excessive fiscalism, which limits development potential at all levels (e.g. Haidar 2012; Frost 2019). It seems that the natural next step is to seek instruments with

less direct impact but which translate into sustained positive results in the long term. With regard to the VAT gap, they should be directed at reducing the informal economy by shaping appropriate taxpayer attitudes (Saad 2014; Molero, Pujol 2012). Poland has more than two decades of social and economic transformation behind it, but it is still counted among the emerging markets. If the positive direction of changes becomes permanent, the development of market institutions should be accompanied by the development of corresponding values. In the literature on the subject, the overlapping of the issues of social capital and taxation has resulted in the emergence of an interesting research field (e.g. in the field of tax morality), whose potential has not yet been fully determined. The use of technologically advanced tax policy instruments (so far mainly for control purposes) and networked international cooperation of tax administrations are further areas of development in terms of ways to close the tax gap, the understanding of which requires in-depth research. Finally, it is worth emphasising that, like many problems of contemporary reality, issues in the field of taxation are complex in nature and the means to deal with such challenges requires crossing the traditionally accepted domains of knowledge, including scientific disciplines.

BIBLIOGRAPHY

1. Act on amanding the Budget Act for 2021 / Ustawa z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20210001900 [5.11.2021].

2. Alm J., Gomez J. L. Social Capital and Tax Morale in Spain. Economic Analysis and Policy, 2018, vol. 38, no. 1, p. 73–87.

3. Budget Act for 2021 / Ustawa budżetowa na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20210000190/U/D20210190Lj.pdf [5.11.2021].

4. Center for Social and Economic Research (CASE): Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report. 2018. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2018_vat_gap_report/_en.pdf [5.11.2021].

5. Chądzyński M., Osiecki G. Co rząd zrobił, by poprawić ściągalność podatków? Dziennik Gazeta Prawna, 31.01.2017. https://podatki.gazetaprawna.pl/galeria/1015453,co-rzad-juz-zrobil-by-poprawic-sciagalnosc-podatkow.html [5.11.2021].

6. Ciechanowski T. Fiskus zaostrza walkę z oszustami podatkowymi. Prawo i Podatki, 2014, 109. https://s3-eu-west-1.amazonaws.com/fs.siteor.com/ukswawa/article_attachments/attachments/64355/original/pip11_2014.pdf?141/5170490 [15.11.2021].

7. European Commission: Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States. 2020. https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/vatgap-full-report-2020_en.pdf [5.11.2021].

8. Europejski Trybunał Obrachunkowy: Zwalczanie wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT: wymagane dalsze działania. 2015. https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD/_PL.pdf [5.11.2021].

9. Haidar J. I. Impact of Business Regulatory Reforms on Economic Growth, Journal of the Japanese and International Economies, 2012, vol. 26, no 3, p. 285–307.

10. Molero J., Pujol F. Walking Inside the Potential Tax Evader's Mind: Tax Morale Does Matter. Journal of Business Ethics, 2012, vol. 105, no 2, p. 151–162.

11. Mróz B. Bridging the tax gap in Poland. International Journal of Economic Policy in Emerging Economies, 2019, vol.12, no 1, p. 49–61.

12. Owsiak T. System podatkowy Polski w okresie transformacji – próba oceny. Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, 2016, vol. 50, No. 1, https://journals.umcs.pl/h/article/view/1786/1951 [5.11.2021].

13. Paluch D. Transakcja karuzelowa jako forma oszustwa w podatku od towarów i usług. Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, 2016, vol. 50, nr. 1. https://journals.umcs.pl/h/article/view/1627/2009 [15.11.2021].

14. Polski Instytut Ekonomiczny: Analiza ilościowa luki VAT w krajach UE 2020r. https://www.case-research.eu/pl/luka-w-vat-w-polsce-moze-wzrosnac-do-145-w-2020-r-101486 [15.11.2021].

15. Polski Instytut Ekonomiczny: Efekty uszczelnienia systemu podatkowego w Polsce w latach 2016-2018. 2019. https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/02/PIE-Raport_uszczelnienia.pdf [15.11.2021].

16. Polski Instytut Ekonomiczny: Zmniejszenie luki vat w Polsce w latach 2013-2018. 2019 https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2019/01/Raport-LUKA-VAT.pdf [5.11.2021].

17. PricewaterhouseCoopers: Straty Skarbu Państwa w VAT maj 2013 roku. 2013 https://www.pwc.pl/pl/publikacje/assets/pwc_straty_skarbu_/panstwa_w_vat.pdf [15.11.2021].

18. PricewaterhouseCoopers: Wyłudzenia VAT – luka podatkowa w 2016 r. i prognoza na 2017 r. 2017. https://www.pwc.pl/pl/media/2017/2017/-10-19-pwc-luka-vat-2017.html [15.11.2021].

19. Przestępstwa karuzelowe i inne oszustwa w VAT. Ożog I. (red.). Wolters Kluwer, Warszawa, 2017.

20. Saad N.: Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 2014, vol. 109, p. 1069–1075.

21. Tratkiewicz T. Luka w vat – sposoby przeciwdziałania w Polsce i Unii Europejskiej. Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, 2016, no 294, p. 185–196.

22. Tratkiewicz T. Podatek od towarów i usług jako narzędzie polityki fiskalnej w latach 2004-2013. Studia Ekonomiczne, 2014, no 198, p. 307–322.

23. VAT Act / Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20040540535/U/D20040535Lj.pdf [5.11.2021].

УДК 352:336:004:323.21

Світлана Дяченко,
д-р держ. упр., доцент кафедри регіональної політики
Навчально-наукового інституту
публічного управління та державної служби,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ У СФЕРІ МІСЦЕВИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

Доведено, що важливим напрямом підвищення ефективності розвитку місцевого самоврядування є фінансова децентралізація в Україні. З'ясовано, що в умовах децентралізації влади великого значення набуває розширення форм електронної демократії за допомогою технологічних можливостей, які значно спрощують та розширюють доступ громади до сервісів управління, зокрема в сфері місцевих фінансів. Визначено напрями та необхідні умови підвищення ефективності управління місцевими фінансами усіма членами територіальної громади за допомогою механізму діджиталізації. Обґрунтовано необхідність впровадження інструментів діджиталізації в сфері управління місцевими фінансами, що максимізуватиме синергетичний ефект, який проявляється через розкриття потенціалу соціального та інтелектуального капіталу громади в розробці пропозицій використання місцевих фінансових ресурсів. Це сприятиме переходу від громадського контролю до громадської ініціативи та поліпшенню адміністрування податків і зборів, підвищенню рівня залучення територіальної громади до процесу планування місцевого бюджету, контролю його витрат, а також організації корегування поточного виконання бюджету.

Ключові слова: *децентралізація, діджиталізація, місцеві фінанси, територіальна громада.*

Svitlana Diachenko,
Doctor of Sciences in Public Administration,
Associate Professor of the Department of
Regional Policy of the Educational and Scientific
Institute of Public Administration and Civil Service,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

IMPROVING THE EFFICIENCY OF GOVERNANCE IN THE FIELD OF LOCAL FINANCE OF UKRAINE

It is proved that an important direction of increasing the efficiency of local self-government development is financial decentralization in Ukraine. It has been found that in the context of decentralization of power, the expansion of forms of e-democracy through technological capabilities, which greatly simplify and expand community access to governance services, in particular in the field of local finance, is of great importance. The directions and necessary conditions for improving the efficiency of local financial management by all members of the territorial community through the mechanism of digitalization have been identified. The need for digitalization tools implementation in the sphere of local finance management has been proved. It will maximize the synergistic effect manifested through the disclosure of the potential of the social and intellectual capital of society in proposal development for the use of local financial resources. This will facilitate the change from public control to public initiative and improve taxes and fees administration, increase the level of local community involvement in the process of local budget planning, control its expenditures, as well as organize adjustments to the current budget execution.

Keywords: *decentralization, digitalization, local finances, territorial community.*

Актуальність. Фінансова децентралізація в Україні є важливим напрямом підвищення ефективності розвитку місцевого самоврядування, підвищення якості надання адміністративних та публічних послуг, одним із засобів підвищення спроможності місцевих громад. Децентралізація передбачає перенесення центру прийняття рішення та центру відповідальності за розвиток територій регіонального/субрегіонального рівня органам управління такими територіями. Тому окрім перерозподілу фінансових потоків та надання можливостей для співробітництва між

громадами, як засобу економічної кооперації, необхідним є й інший елемент децентралізації – розширене залучення територіальної громади до вирішення питань фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Фінансова децентралізація означає необхідність прийняття рішень, які матимуть суттєве значення для розвитку конкретної громади, і прийняття їх без участі громади, лише відповідними представницькими органами місцевої громади, може призвести до недостатнього рівня задоволеності населення або задоволення потреб територіального розвитку.

Мета дослідження. Метою дослідження є аналіз сучасного стану та розвитку діджиталізації як засобу підвищення ефективності управління у сфері місцевих фінансів України за умов децентралізації влади.

Матеріали. Інформаційною базою дослідження є матеріали Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Міністерства розвитку громад та територій України, Міністерства цифрової трансформації України, законодавчі та нормативні акти з питань організації місцевих фінансів України, наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних учених тощо.

Методи. Дослідження підготовлено за допомогою сучасних теоретико-пізнавальних методів, діалектики процесів державного управління та місцевого самоврядування в умовах фінансової децентралізації та реформування місцевих фінансів.

Результати та обговорення. Прийняття рішень органами місцевого самоврядування відбувалося і до проголошеної державою фінансової децентралізації, але саме по собі перенесення центру відповідальності в більшості питань фінансового забезпечення місцевого самоврядування на відповідний рівень громади, передбачає потребу активізації політичної та громадянської активності її населення через підвищення рівня реалізації інших (окрім представницьких) форм виразу права на місцеве самоврядування. Це забезпечується, з-поміж іншого, діджиталізацією місцевих фінансів, розвитком доступу громади до процесів моніторингу та контролю за діяльністю місцевої влади, шляхом долучення до таких демократичних інструментів як місцеві петиції, громадські слухання, громадські обговорення, участь у програмах смарт-платформ, Е-врядування, Е-демократії тощо [1, с. 82].

Перенесення можливості участі громади в процесах розвитку місцевого самоврядування засобами електронних мобільних додатків – це не лише крок до активізації соціального капіталу та потенціалу для

вирішення проблем місцевого розвитку, але і до реального поширення Е-демократії та виходу на новий рівень організації територіального розвитку – запровадження концепції Smart city, що на рівні користувача дасть змогу суттєво підвищити ефективність використання місцевих фінансів з точки зору критеріїв утилітарності, раціональності, оптимальності та головне – цінності конкретних витрат для інтересів громади в цілому, а не для задоволення інтересів представницьких органів таких громад та тих місцевих еліт, які традиційно їх контролюють.

Smart Cities – це найближче майбутнє, де «розумність» сприймається як характеристика прогресу чи діджиталізації урядування, мобільності у прийнятті рішень на місцевому рівні та стійкості соціуму в позиціях захисту інтересів територіальної громади. Саме концепція Smart city демонструє поєднання високого рівня демократичності процесів управління територіальним розвитком, в тому числі в аспекті фінансового забезпечення, з відповідним рівнем деконцентрації відповідальності, яка перекладається не лише на місцеву владу, але і на територіальну громаду [2]. Закордонні науковці та практики в сфері муніципальної демократії акцентують увагу на тому, що розвиток концепції Smart city – це перш за все проєкт інфраструктурний, утилітарного розвитку територій, енергоефективності та енергоекономічності, акцентують на первісності місцевої влади. Але вони також звертають увагу на те, що це лише зовнішній вираз, який насправді є результатом від запровадження механізмів соціально-економічної взаємодії.

Діжиталізація призводить до формування нового концепту управління розвитком територій – Smart City, і це на думку Л. Уінкліса і є еволюція демократичного розвитку. Smart City – це місто, де органи місцевого самоврядування та муніципальна влада роблять традиційні мережі та послуги більш гнучкими, ефективними та стійкими з використанням інформаційних, цифрових та телекомунікаційних технологій, щоб покращити свою діяльність на користь територіальної громади. Іншими словами, у розумному місті цифрові технології перетворюються на кращі публічні (суспільні) послуги для громади, а також для кращого використання ресурсів, в тому числі фінансових [3, с. 288]. Але тут можна стверджувати і про те, що Smart City – це концепція не стільки управління, скільки організації внутрішніх соціально-економічних та суспільно-політичних процесів у середовищі територіальної громади, що і дає можливість збільшити рівень долучення

громадян до вирішення нагальних питань місцевого розвитку. Діджиталізація – це механізм, за рахунок якого можливе продовження децентралізації шляхом залучення громади до вирішення найбільш нагальних проблем розвитку території.

Оскільки будь-яке питання місцевого розвитку пов'язано із фінансуванням витрат на його вирішення, логічно зробити висновок, що приймаючи рішення, формуючи громадянську позицію, створюючи запити до місцевої влади населення розставляє чи корегує орієнтири фінансового розвитку. В такий спосіб відбувається уточнення фінансових планів, зміна орієнтирів та значимості тих чи інших програм місцевого розвитку. Важливим є аспект діджиталізації в системі місцевих фінансів як кооперація шляхом усвідомлення позицій влади, врахування позицій громади, об'єктивування фінансово-економічної спроможності місцевого бюджету, поєднання бізнес-інтересів окремих місцевих еліт із цілями територіального розвитку. Таке використання діджиталізації слід розглядати як механізм зворотного зв'язку, але не громади по відношенню до влади, а навпаки – влади по відношенню до громади. Оскільки визнається необхідність реагування органів місцевої влади на такі інструменти діджиталізації як громадські звернення, електроні петиції, електронні стратегічні проєкти розвитку міст, контроль електронних закупівель, то доцільно стверджувати, що влада не може залишати без уваги відповідну реакцію громади. Такий зворотній зв'язок спрямовуватиметься на задоволення потреб громади, як реакція на їх соціальний запит. Отримавши її, ознайомившись із нею та проаналізувавши особливості формування такої реакції, тих детермінант, які впливають на відповідну реакцію громади, влада повинна змінювати власну політику, управлінські рішення, адміністративні традиції тощо.

Висновки. Саме за рахунок розвитку діджиталізації у сфері управління місцевими фінансами підвищуватиметься рівень залучення територіальної громади до процесу планування місцевого бюджету, контролю його витрат, а також організації корегування поточного виконання бюджету. Сутність діджиталізації на рівні місцевих фінансів полягає в тому, що органи місцевого самоврядування більш інтенсивно використовують у своїй роботі електронні платформи фінансового контролю та управління. Використання таких сервісів та інструментів як e-DEM, DoZorro, ProZorro, Open budget тощо суттєво підвищують оперативність оцінки реальної ситуації наповнення місцевого бюджету та

використання коштів із нього, якість контролю з боку місцевої влади та громадськості за використанням цих коштів. Доведено, що це сприятиме створенню місцевого бюджету, який відповідатиме потребам громади, забезпечуватиме економічну активність і відповідатиме реальним фінансово-економічним можливостями органів місцевого самоврядування та комунальних підприємств.

Діджиталізація у сфері місцевих фінансів максимізуватиме синергетичний ефект, який проявляється через розкриття потенціалу соціального та інтелектуального капіталу громади в розробці пропозицій використання місцевих фінансових ресурсів. Це, відповідно, забезпечує просування нового тренду – переходу від громадського контролю до громадської ініціативи. Територіальна громада, розширюючи свою участь в управлінських процесах за рахунок активного використання електронних сервісів, підвищує раціональність використання місцевих фінансових ресурсів, а також якість контролю за перерозподілом коштів з місцевого бюджету, що за своєю сутністю і змістом є способом практичного втілення партисипативної демократії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Семенченко А. І., Янсонс Я. В. Концептуальні засади розвитку електронної демократії. *Аспекти публічного управління.* 2020. Т. 8, № 1. С. 76–85. URL: https://aspects.org.ua/index.php/journal/article/view/722/694 (дата звернення: 27.10.2021).

2. Cavada M., Hunt D., Rogers C. (2014). Smart Cities: Contradicting Definitions and Unclear Measures. *MDPI Sciforum*. URL: doi:10.3390/wsf-4-f004 (Last accessed: 27.10.2021).

3. Winkless L. (2016). Science and the City: The Mechanics Behind the Metropolis. London: Bloomsbury Publishing, p. 288.

УДК 005.336.6:316.472.4:004

Руслан Калениченко,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри професійної освіти,
Київський національний університет
будівництва і архітектури;
Анна Коханець,
підприємець, власник маркетинг-агентства,
фотограф і контент-Creator для брендів,
спеціаліст з підтримки ділової репутації
в мережі «Інтернет»,
партнер, розробник і дизайнер першого
українського конструктора сайтів,
Нью-Йорк – Київ

СТВОРЕННЯ Й ПІДТРИМКА ДІЛОВОЇ РЕПУТАЦІЇ В МЕРЕЖІ «ІНТЕРНЕТ» В ЕПОХУ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

У статті виокремлено особливості підтримки ділової репутації в мережі Інтернет із загального поняття репутаційного менеджменту. Виділено її значення, особливості та можливості застосування компанією (організацією, установою) для побудови та утримання позитивного іміджу в мережі Інтернет, її зміст та особливості застосування в діяльності фахівців

Ключові слова: *ділова репутація; імідж; підтримка ділової репутації; управління репутацією; технології підтримки ділової репутації; Інтернет*

Ruslan Kalenichenko,
Candidate of Psychological Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer of the Department of Professional Studies of
Kyiv National University of Civil Engineering and Architecture;
Anna Kokhanets,
entrepreneur, owner of a marketing agency,
photographer and content creator for brands,
specialist in maintaining business reputation on the Internet.
Partner, developer and designer of the first Ukrainian site designer

CREATING AND MAINTAINING BUSINESS REPUTATION ON THE INTERNET IN THE AGE OF DIGITALIZATION AND GLOBALIZATION

The article highlights the features of business reputation support on the Internet from the general concept of reputation management. Its significance, features and possibilities of application by the company (organization, institution) for construction and maintenance of a positive image on the Internet, its content and features of application in activity of experts are allocated.

Keywords: *business reputation; image; business reputation support; reputation management; business reputation support technologies; Internet*

В умовах діджиталізації та глобалізаці підтримка ділової репутації є одним з комунікативно-технічних засобів маркетингу та рекламної діяльності, який становить сукупність методів і засобів впливу на різні групи людей з метою надання їм необхідної інформації в найбільш доступній формі найефективнішими каналами. Підтримка ділової репутації необхідна не лише комерційним організаціям та потужним індустріальним компаніям. Її можливості набагато ширші: можна визначити як спосіб поширення або фільтрування інформації, яка використовується суспільством для досягнення багатьох цілей: в комерційних установах, наприклад, для реалізації товарів і послуг, залучення персоналу, в органах державної влади – для інформування суспільства, підвищення довіри до них. Так, використання технологій підтримки ділової репутації має стати й одним з напрямів формування позитивного іміджу компаній, організацій, установ.

Ділова репутація є важливим активом, який набувається роками й коштує дуже дорого. Вона допомагає прийняти рішення про можливість партнерства або співпраці. Вся інформація публікується у всесвітній мережі Інтернет, накопичується та знаходиться у відкритому доступі. Матеріал, опублікований у соціальних мережах, безпосередньо впливає на репутацію підприємства (організації, установи). І якщо позитивний образ напрацьовується роками, то, щоб все значно зіпсувати, вистачить одного твіта або поста. Тому нині саме від стану репутації компанії в мережі Інтернет значною мірою залежить кадрова безпека, фінансова й оперативна ефективність підприємств та установ.

Останнім часом багато говорять про поширення феномену: потенційні клієнти заходять на сайт фірми, організації, установи, але так і не оформляють замовлення. Багато хто усвідомив, що не можна ігнорувати те, що користувачі (кінцеві споживачі) пишуть про них в Інтернеті. В переважній більшості випадків працівник чи споживач дізнається інформацію про діяльність компанії, організації, установи з пошукових систем. І від того, що саме покаже Google (або інша пошукова система), залежить, яке рішення стосовно подальших дій прийме клієнт. Тобто, відносини «організація-клієнт» чи «роботодавець-робітник» починаються не з телефонного дзвінка чи візиту, а зі сторінки з результатами Інтернет-пошуку. Але це зовсім не означає, що компанії в цьому випадку не мають можливості сказати своє слово. Є способи сформувати позитивне перше враження.

Ефективним є управління репутацією, як своєю власною, так і компанії в пошукових системах за допомогою акцентованого застосування інструментів репутаційного менеджменту. Цей засіб дозволяє маніпулювати пошуковою видачею по ключовим запитам задля заміщення небажаних (неправдивих) посилань; посиланнями, які містять позитивну або нейтральну інформацію про різні сторони діяльності організації чи її керівництва. Шляхом формування бажаної пошукової видачі компанії та бренди можуть певною мірою впливати на думку потенційних клієнтів і розширювати охоплення цільової аудиторії.

Інструментарій підтримки ділової репутації дозволяє змінювати тональність інформаційного поля з негативної на позитивну; у випадку появи негативу, створювати нові канали комунікації чи формувати з нуля щільне інформаційне поле в Інтернет-просторі для нових компаній. Окрім

того, такий інструментарій забезпечує простір для опосередкованого просування своїх послуг чи продуктів.

З погляду інструментів репутаційного менеджменту, репутацією є не лише Інтернет-реклама, пошукова оптимізація та розкрутка офіційного сайту на основі статистики користувацьких запитів в пошукових системах. Це також і моніторинг згадок про компанію, аналіз отриманих даних і розробка стратегії по нейтралізації негативу та пошуку шляхів формування щільного різноманітного інформаційного поля.

Імідж та репутація компанії – це не лише високі професійні якості співробітників та добросовісне виконання своїх зобов'язань, але і вдумлива робота з рекламаціями й скаргами. Від того, наскільки оперативною та ефективною є реакція компанії на претензії покупців, замовників чи працівників, залежить наскільки контрольованим та інтенсивним буде поширення негативу у вигляді негативних відгуків.

У сучасних умовах однією з найбільш обговорюваних тем як серед теоретиків, так і серед практиків, є значення нематеріальних ресурсів у системі активів підприємства. А це інновації, маркетинг та новітні технології, які поєднано з високоякісним виробництвом, кваліфікованим персоналом і грамотною політикою управління, що і є основою корпоративної репутації компанії [1].

За даними проведених досліджень, є думки про те, що репутація формується на основі інформації про діяльність компанії, яка підтверджена реальними фактами. Тобто, вона має раціональний характер. На противагу цьому корпоративний імідж пропонується розглядати як стійкий, емоційно забарвлений образ, що формується у свідомості цільових груп за допомогою сприйняття інформації про організацію [2].

Безпосередній процес створення та утримання позитивного враження від підприємства доволі складний і потребує безперервного втручання. Різні підприємства роблять це по-різному: хтось піклується про якість товару, дехто робить ставку на висококваліфікований персонал, а інші приділяють більше уваги своїм клієнтам [3, 6].

Однак, за даними дослідницького центру PR2B Group, 61% споживачів враховують, насамперед, репутацію компанії (організації), а вже потім якість товарів та послуг, які вона пропонує [1]. Це має досить логічний вигляд з урахуванням того факту, що репутація є комплексним явищем і залежить, зокрема, від якості продуктів, які вона пропонує.

Імідж є вихідною точкою при створенні ділової репутації. Але і гарна репутація може бути використана для укріплення позицій бренда компанії чи в процесі його ребрендингу, оскільки вона полегшує процес сприйняття існуючого чи оновленого образу. При цьому саме підприємство, товар якого споживач тримає в руках, і відповідно його імідж, зазвичай, асоціюються в нього з товарним знаком цієї фірми чи її брендом, що, відповідно, визначає характер репутації.

На сьогодні без SERM або управління репутацією у пошукових системах (англ. Search engine reputation management) неможливо уявити створення або підтримку репутацій, індивідуального, групового, предметного або корпоративного іміджів. SERM дозволяє змістити негативні матеріали вниз пошукової видачі за допомогою розміщення на високих позиціях у видачі пошуковика позитивних і нейтральних публікацій. Замовити SERM – найочевидніше рішення для створення позитивної репутації в інтернеті. Отримавши висвітлення в ЗМІ через PRNEWS.IO, ви можете легко зайняти перші місця у Мережі по важливим ключовим словам і фірмовим запитам і витіснити негатив з першої сторінки пошукової видачі. Публікація нейтральних і позитивних статей на новинних сайтах допоможе нівелювати небажаний контент. Він перестане бути на виду, а саме в цьому і полягає суть управління SERM.

За Х.С. Передало та Г.А. Козар, будь-яке управління діловою репутацією організації в мережі – це набір дій, які передбачають маніпулювання думкою про неї серед її користувачів. До такого набору належить [8]:

1) створення, розміщення та просування контенту позитивного (чи негативного) спрямування з метою витіснення негативної (позитивної) інформації з ТОП-у пошуковців;

2) видалення відгуків;

3) написання відгуків;

4) моніторинг інформаційного поля.

Цими ж авторами було рекомендовано цікаві етапи підтримки ділової репутації в мережі Інтернет:

Перший етап полягає в оцінюванні та аналізі образу (ділової репутації) підприємств-конкурентів у соціальних мережах.

Він базується на детальному оцінюванні діяльності конкурентів, їх вибору методів та способів ведення спілкування з користувачами Інтернету, аналізу обраних ними видів соціальних мереж.

Другий етап полягає у виборі найбільш використовуваних видів соціальних мереж.

Практики з розміщення реклами у Інтернет-мережі рекомендують, з цією метою, спершу опрацювати відгуки про підприємство в пошукових системах.

Третій етап передбачає детальне визначення цільової аудиторії організації в соціальних мережах. З цією метою рекомендується застосовувати бланки опитування, заповнення своєрідних Google-форм. Найпростіший спосіб проаналізувати аудиторію – визначити вплив різних її груп на розвиток організації, а також інтерес до неї.

Для реалізації четвертого етапу, а саме формування цікавого контенту, компанії треба чітко розуміти свою нішу в інформаційному просторі та інтереси цільової аудиторії. Окрім рекламування та позиціонування, підприємству важливо давати практичні поради щодо сфер, які цікавлять його цільову аудиторію, надавати ту інформацію, яку вони потребують і яка дозволить привернути більше уваги до підприємства.

Реалізація п’ятого етапу «Робота з негативними відгуками у соціальних мережах» містить виконання таких рекомендацій:

– обов’язкова відповідь на коментар;

– відкритість висловлювань (у коментарях слід зберігати як позитивні, так і негативні відгуки, окрім тих, які спеціально зводять наклепи на підприємство);

– коректність відповідей на негативні відгуки;

– індивідуальний підхід до коментатора за необхідністю;

– відсутність дублювань відповідей;

– швидкість відповідей;

– ввічливість та терплячість при ромові з коментатором у соціальній мережі тощо.

Шостий етап «Популяризація діяльності з допомогою рекламних інструментів» передбачає використання Інтернет-реклами та інших інструментів для покращення ділової репутації.

При цьому також можна зосередитися на оптимізації сайту, виправленні помилок і роботи по SEO – просуванню.

У випадку створення ділової репутації в онлайн режимі існують різні джерела щодо формування думки про компанію, а саме: офіційний сайт, сторінки в соціальних мережах, публікації в соціальних мережах,

згадки в ЗМІ, коментарі в блогах і на форумах, позиція в пошуковій видачі Google.

Тому, сьомий етап «Підтримання ділової репутації» містить комплексне використання всіх інформаційних джерел [8].

Підсумовуючи викладене вище, можна зробити такі висновки: Інтернет на сьогодні є основним каналом, за допомогою якого можна отримати інформацію про діяльність тієї чи іншої компанії. В умовах кризи компанії приймають непопулярні рішення, які широко обговорюються в Інтернеті. Ці обговорення надовго залишають «сліди» в інформаційному полі компаній і прямо впливають на їх репутацію.

З вищезазначеного зрозуміло, що побудова й підтримка ділової репутації нині набирає все більшої популярності. Особливо для компаній, основною цільовою аудиторією яких є активні користувачі Інтернету. Це достатньо складний і трудомісткий процес, що містить такі етапи, як моніторинг, аналіз та коригування. Вони допомагають передбачити поширення негативної інформації в мережі про компанію, нівелювати її вплив, створити потрібний імідж компанії та сформувати стійку, добру репутацію.

Перспективою подальших досліджень є дослідження характеру інформаційних потоків, які впливають на формування та утримання репутації компанії в Інтернеті, що також передбачає деталізоване розроблення методичних підходів до їхньої оцінки й управління.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міцура О. О., Хижняк М. О. Управління онлайн-репутацією: теоретичні засади та методичні підходи менеджменту [Електронний ресурс] – URL: file:///C:/Users/AsusE33/Desktop/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F%201/mmi2012_4_121_129.pdf

2. Калениченко Р. А. Психологія іміджу: Навч. посіб. – К.: КиМУ, 2008. – 102 с.

3. Калениченко Р. А. Іміджелогія сучасного телерадіоведучого: Навч. посіб. – К.: КиМУ, 2007. – 106 с.

4. Родіонов О. В. Вплив ділової репутації підприємства на його розвиток [Електронний ресурс] / О. В. Родіонов, Ю. С. Погорелов // Офіційний сайт Бібліотеки ім. Вернадського. – URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Emp/2009_21/17RodPog.htm

6. Бортніков П. Г. Маркетингова підтримка репутації фінансової установи [Електронний ресурс] / П. Г. Бортніков // Офіційний сайт Бібліотеки ім. Вернадського. – URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13837/1/18_115-120_Vis_720_Menegment.pdf

6. Анохина К. О. Характеристика взаємозв'язку репутації, іміджу, бренда та гудвілу як складових нематеріальних активів підприємства [Електронний ресурс] / К. О. Анохина. – URL: http://fei.idgu.edu.ua/conference/dokl/d21.pdf

7. Бурбело О. А. Репутація компаній: управління і захист: монографія / О. А. Бурбело, Д. В. Солоха, А. М. Зінченко. – Луганськ: Янтар, 2009. – 104 с.], С. Горіна [Горин С. В. Деловая репутация организации / С. В. Горин. – М.: Изд- во «Феникс», 2006. – 256 с.

8. Передало Х. С., Козар Г. А. Соціальні мережі як інструмент формування ділової репутації підприємства [Електронний ресурс] – URL: file:///C:/Users/AsusE33/Desktop/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F%201/250-256.pdf

9. Шульженко І. В., Павлик Л. Л., Алейнікова В. С. Управління онлайн-репутацією сучасного підприємства [Електронний ресурс] – URL: http://market-infr.od.ua/journals/2020/50_2020_ukr/40.pdf

10. Юдін Антон. Управління онлайн-репутацією SERM: 10 правил ефективності [Електронний ресурс] – URL: https://marketer.ua/serm-10-efficiency-rules/

УДК 336.2

Юлія Касперович,
канд. екон. наук, старша наукова співробітниця
відділу економічної стратегії
Центру економічних та соціальних досліджень,
Національний інститут стратегічних досліджень

МОБІЛЬНИЙ ДОДАТОК ЯК НОВІТНІЙ ІНСТРУМЕНТ ЗАЛУЧЕННЯ ГРОМАДЯН ДО БОРОТЬБИ З ПОДАТКОВИМИ ПРАВОПОРУШЕННЯМИ

Обґрунтовано необхідність залучення громадян до протидії податковим правопорушенням. Зроблено огляд трьох існуючих мобільних додатків, які розроблені двома територіальними управліннями ДПС. Надано рекомендацію щодо створення єдиного додатку із всеукраїнським покриттям або функціонального доповнення додатку «Дія».

Ключові слова: *мобільний додаток, підакцизна продукція, нелегальна зайнятість.*

Yuliia Kasperovych,
PhD, Senior Researcher at the Department of Economic Strategy,
Center for Economic and Social Research,
The National Institute for Strategic Studies

MOBILE APP AS THE NEWEST TOOL TO ENLIST CITIZENS IN THE FIGHT AGAINST TAX OFFENSES

The necessity of involving citizens in counteracting tax offenses is substantiated. A review of three existing mobile applications developed by two territorial departments of STS is made. A recommendation of creation a single application with all-Ukrainian coverage or a functional addition of the application «Diia» is given.

Keywords: *mobile application, excisable products, illegal employment.*

Вітчизняний бізнес та суспільство здебільшого мають слабку (відносно європейського рівня) податкову культуру, яку засвідчує високий

рівень тінізації економіки України. Серед поширених схем – виплата заробітних плат «у конверті» та нелегальний обіг підакцизної продукції є наочними для громадян. Несплата податків все ще толерується у соціумі. Бракує суспільного тиску для завершення резонансних податкових розслідувань із притягненням винних до відповідальності. Залучення громадян до спільної разом з податковими органами боротьби із податковими правопорушеннями практично відсутнє.

Втім, разом із процесом децентралізації у громадян поступово з'являється розуміння взаємозв'язку сплати податків та суспільного добробуту, що демонструє успішність поширення ініціативи маркування «за кошти платників податків» [1]. Водночас має формуватися розуміння, що недоплата податків до бюджету призводить до погіршення добробуту кожного громадянина через недофінансування охорони здоров'я та освіти, оборони, науки та культури, охорони довкілля тощо. Як наслідок, масова несплата податків підриває фіскальну безпеку та стійкість держави. Таким чином, існує необхідність широкого залучення ДПС активних та свідомих громадян як сумлінних платників податків до спільної боротьби із податковими правопорушеннями. Зробити таке залучення простим, зручним та дієвим мають сучасні інформаційні технології.

Одним з інструментів залучення із застосуванням сучасних технологій є мобільні додатки (застосунки), якими більшість громадян давно призвичаїлися користуватися на власних смартфонах та планшетах. У березні 2019 р. ДФС запровадила мобільну версію Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу (ЗІР). У лютому 2020 р. Міністерство цифрової трансформації України презентувало мобільний додаток «Дія», який стрімко набуває популярності.

Територіальні управління ДПС (раніше – ДФС) вже мають три дієві приклади використання мобільних додатків для залучення сумлінних громадян до спільної боротьби із податковими правопорушеннями:

1. Мобільний додаток «Legal Work» був розроблений за ініціативи Головного управління ДФС в Одеській області та презентований у червні 2017 р. Тоді ж його популяризував Голова Одеської ОДА. Як зазначалося [2–3], кожен користувач, завантаживши додаток на мобільний телефон або ж планшет, може повідомити про випадки виплати заробітної плати «у конвертах», неофіційне працевлаштування та інші порушення законодавства про працю. Програма «Legal Work» поєднує інформаційні ресурси органів влади, задіяних у заходах з легалізації заробітних плат.

Окрім того, в мобільному додатку вказані номери «гарячих ліній» та інша важлива інформація з працевлаштування та трудового законодавства. Завантажити мобільний додаток можна через «Play Market» або «App Store». Пізніше у мобільного додатку «Legal Work» вийшла оновлена версія «Legal Work 2.0».

2. Мобільний додаток «Легальний акциз» став результатом спільної роботи Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області, Головного управління Національної поліції в Одеській області та волонтерів в IT сфері для протидії незаконному обігу підакцизної продукції. Він був презентований у березні 2018 р. під час спільної зустрічі начальника Головного управління ДФС в Одеській області та начальника Головного управління Національної поліції в Одеській області з представниками бізнесу. В ході презентації у червні 2018 р. обидва керівники підписали спільний наказ, яким було напрацьовано низку заходів з протидії незаконному обігу підакцизної продукції та забезпечення надходжень акцизного податку до бюджету в рамках супроводження мобільного додатку «Легальний акциз» [4].

Мобільний додаток «Легальний акциз» – перший в Україні інтерактивний сервіс, покликаний фіксувати скарги щодо незаконного обігу груп товарів, які підлягають ліцензуванню, та протидіяти незаконному обігу підакцизної продукції. Він дозволяє залучати до боротьби з незаконним обігом алкоголю та тютюну усіх небайдужих, використовуючи інтерактивну мапу з позначенням пунктів їх реалізації. Користувачі додатку, завітавши в торговельний об’єкт –магазин, кафе чи ресторан за допомогою електронного сервісу можуть оперативно визначити наявність або відсутність у суб’єкта господарювання дозвільних документів. У разі встановлення порушень, мобільний додаток «Легальний акциз» дає можливість завантажити фото-фіксацію правопорушення та надіслати його до податкової служби області з геолокацією суб’єкта господарювання. Найпоширеніші порушення з боку суб’єктів господарювання – продаж алкогольної та тютюнової продукції без відповідної ліцензії, марок акцизного податку, невидача фіскального чеку та продаж алкогольних напоїв та тютюнових виробів неповнолітнім. Алгоритм мобільного додатку «Легальний акциз» передбачає зворотній зв’язок, що дозволяє в онлайн режимі відстежити результати проведеної підрозділами податкової служби перевірки [5-6].

Мобільний додаток «Легальний акциз» можна завантажити на телефон через «App Store» та «Play Market». З моменту запровадження за 2018 р. його було завантажено більш ніж 1400 користувачами. Станом на 01.10.2019, електронний сервіс податкової служби Одещини мобільний додаток «Легальний акциз» було завантажено більш ніж 6 тис. користувачами.

З моменту запровадження за 2018 р. громадянами через мобільний додаток направлено 318 повідомлень про можливі порушення з питань реалізації підакцизних товарів. Найбільш активними користувачами сервісу виявились одесити – 275 повідомлень, 43 повідомлення були направлені мешканцями Біляївського, Овідіопольського, Лиманського та Балтського районів. За результатами розгляду скарг, фахівцями фіскальної служби Одещини проведено 187 перевірок, донараховано штрафних санкцій на загальну суму майже 1,5 млн грн. Протягом січня-вересня 2019 р. податковою службою Одеської області отримано 205 скарг від мешканців та гостей Одеської області. За результатами розгляду скарг, фахівцями служби проведено 121 перевірку, донараховано штрафних санкцій на загальну суму 1,1 млн грн [5–6].

Повідомлялося у березні 2018 р., що за прикладом Головного управління ДФС в Одеській області також й Головне управління ДФС у Волинській області ініціювало створення спеціального мобільного додатку «Легальний акциз» [7]. Однак, жодних новин за темою пізніше з Волині не надходило.

Мобільні додатки «Легальний акциз» та «Legal Work» були представлені Головним управлінням ДПС в Одеській області під час зустрічі представниками делегацій Литви та Латвії у жовтні 2019 р. У зустрічі разом із представниками ДПС України взяли участь литовська делегація на чолі з Головою Державної податкової інспекції при Міністерстві фінансів Литовської Республіки та латвійська делегація на чолі з Генеральним директором Служби державних доходів Латвійської Республіки [8].

Очевидно припускати, що вітчизняний мобільний додаток «Легальний акциз» створювався його розробником за прообразом російського мобільного додатку «АнтиКонтрафакт Алко» з аналогічним функціоналом. Зазначений додаток був розроблений Федеральною службою з регулювання алкогольного ринку РФ та презентований на початку вересня 2014 р.

3. Мобільний додаток «Legal ZrPlat» був розроблений за ініціативи Головного управління ДПС у Донецькій області та запущений у січні 2020 р. для виявлення фактів порушень законодавства про працю. Враховуючи суспільний попит, у травні 2020 р. додаток було доповнено новими вкладками «Поскаржитись на порушення законодавства у сфері підакцизних товарів»; у березні 2021 р. – новою вкладкою «Поскаржитись на невидачу чеків».

За допомогою відповідних вкладок можна викласти суть скарги, вказавши назву компанії і особисті дані, або поскаржитися анонімно. До скарги можна додати фото виявленого порушення. Всі отримані повідомлення будуть розглянуті з дотриманням вимог чинного законодавства та нормативних документів.

Кожен громадянин може безкоштовно завантажити мобільний додаток «Legal ZrPlat» на свій телефон або планшет та у кілька кліків на гаджеті поскаржитися до податкової служби Донеччини на: (1) виплату заробітної плати в «конвертах» без нарахування і сплати єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також без утримання податків; (2) неофіційне працевлаштування; (3) інші порушення у відношенні робітника; (4–5) порушення законодавства у сфері підакцизних товарів (бензин, дизельне паливо, скраплений газ, тютюнові та алкогольні вироби); (6) невидачу чеків, щоб захистити свої права як споживача.

Для зручності користувачів у мобільному додатку «Legal ZrPlat» представлені Кодекс законів про працю України та Податковий кодекс України (щоправда, представлені станом на 01.11.2021 р. застарілі версії 2019 р.), посилання на сайт Головного управління ДПС у Донецькій області та його сторінку в соціальній мережі Фейсбук, де розміщується найактуальніша інформація з податкового законодавства в доступній формі. Окрім того, в мобільному додатку наведено номер Урядової «гарячої лінії» 15–45.

Крім того, у додатку є розділ «Податковий календар» для нагадування про терміни подання звітів та сплати податків. А розділ «Податкові калькулятори» (ЄСВ, ПДФО, військовий збір, ПДВ) буде корисним не тільки бухгалтерам та підприємцям, а й для самих працівників, бо дозволяє перевірити правильність нарахування заробітної плати.

Завантажити безкоштовний мобільний додаток «Legal ZrPlat» можна на телефон або планшет засобами «Play Market» або «App Store». Разом із запуском додатку було створено відео-ролик для навичок користування мобільним додатком. Існує можливість вибору мови додатку – української, російської чи англійської.

За увесь час роботи мобільного додатку з січня 2020 р. і станом на червень 2021 р. його завантажили 1 189 користувачів. Так, у поточному 2021 р. до податкової Донеччини за допомогою «Legal ZrPlat» надійшло вже 108 звернень, з них щодо порушень трудового законодавства – 104, порушень законодавства у сфері підакцизних товарів – 3, щодо невидачі фіскального чеку – 1 скарга. Причому ГУ ДПС у Донецькій області зауважує, що «Legal ZrPlat» настільки популярний, що на нього приходять скарги навіть з інших областей, які перенаправляються за належністю для вжиття заходів у Миколаївську, Дніпропетровську, Львівську, Харківську, Одеську, Херсонську, Запорізьку, Черкаську, Чернігівську і Київську області [9].

Отже, заслуговують на увагу розроблені на місцевому рівні мобільні додатки «Легальний акциз» та «Legal Work» Головним управлінням ДПС в Одеській області, «Legal ZrPlat» ГУ ДПС у Донецькій області. І хоч нині вони діють лише на територіях зазначених областей, повідомлення через них надходять з усіх регіонів України та перенаправляються за належністю для вжиття відповідних заходів. Таким чином, доцільною є розробка ДПС єдиного мобільного додатку на загальнодержавному рівні для повідомлення громадянами органів ДПС про податкові правопорушення. Альтеративним варіантом може слугувати функціональне доповнення мобільного додатку «Дія». Крім того, з метою заохочення споживачів до отримання фіскального чеку у мобільному додатку доцільно додати опцію введення номерів фіскальних чеків для участі у лотереї. Лотереєю можуть розігруватися квитки до комунальних театрів та кінотеатрів (за наявності вільних місць) або комерційних приватних концертних заходів (в обмін на їх рекламу в Центрах обслуговування платників). Таким чином, залучення громадян до протидії податковим правопорушенням має сприяти підвищенню податкової культури.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Електронна петиція «Зобов'язати органи державної влади та органи місцевого самоуправління на усіх інформаційних матеріалах про використання бюджетних коштів в обов'язковому порядку вказувати фразу «за кошти платників податків» відповідно до контексту» № 22/123558-еп. *Офіційне інтернет-представництво Президента України*. URL: https://petition.president.gov.ua/petition/123558

2. В Одеській області недобросовісних роботодавців виявлятимуть за допомогою мобільного додатку Legal Work. *Головне управління ДФС в Одеській області*. 23.06.2017. URL: http://od.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/300984.html

3. Мобільний додаток «Legal Work»: податковий онлайн сервіс з виявлення роботодавців-порушників законодавства про працю. *Головне управління ДПС в Одеській області*. 07.11.2019. URL: https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/396739.html

4. В Одесі презентували перший в Україні мобільний додаток «Легальний Акциз». *Головне управління ДФС в Одеській області*. 19.03.2018. URL: http://od.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/330954.html

5. Глеб Мілютін: мобільний додаток «Легальний акциз» набирає популярності серед мешканців Одещини. *Головне управління ДФС в Одеській області*. 26.12.2018. URL: http://od.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/362074.html

6. Одещина: з початку 2019 року на мобільний додаток «Легальний акциз» надійшло 205 скарг. *Головне управління ДПС в Одеській області*. 17.10.2019. URL: https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/394650.html

7. ГУ ДФС у Волинській області ініціює створення спеціального мобільного додатку «Легальний акциз*». Головне управління ДФС в Волинській області*. 30.03.2018. URL: http://vl.sfs.gov.ua/diialnist/ya-mayu-pravo!/332419.html

8. В податковій службі Одещини приймали делегацію колег з Литви та Латвії. *Головне управління ДПС в Одеській області*. 09.10.2019. URL: https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/393984.html

9. Більше 1000 громадян користуються мобільним додатком Legal_ZrPlat. *Головне управління ДПС у Донецькій області*. 23.06.2021. URL: https://dn.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/477297.html

УДК 519.95:330.115:531:62.50

Олег Коломійчук,
канд. фіз.-мат. наук,
доцент кафедри інформаційних систем і технологій,
Університет ДФС України,
науковий співробітник відділу проблем механіки
та теорії керування,
Інститут математики НАН України

ПОБУДОВА КЕРУВАННЯ ДЛЯ ЛІНІЙНОЇ МАТЕМАТИЧНОЇ МОДЕЛІ БАГАТОПРОДУКТОВОЇ ЕКОНОМІКИ

В роботі розглядається математична модель другого порядку економічної системи, яка зводиться до лінійної математичної моделі багатопродуктової економіки і враховує зовнішні і внутрішні інвестиції в економіку. Така модель приводить до нетрадиційної задачі керування динамічною системою, так званої неокласичної [1]. У такій постановці застосовується інформація про матриці при старших похідних.

Ключові слова: *лінійна математична модель багатопродуктової економіки, керування, динамічна система, вектор стану, матриця коефіцієнтів.*

Oleg Kolomiichuk,
PhD, Associate Professor of Information Systems and Technologies
University of State Fiscal Servise of Ukraine,
researcher of the problems department mechanics and control theory,
Institute of Mathematics of the National Academy of Sciences of Ukraine

CONSTRUCTION OF MANAGEMENT FOR A LINEAR MATHEMATICAL MODEL OF A MULTIPRODUCTIVE ECONOMY

The paper considers a mathematical model of the second order of the economic system, which is reduced to a linear mathematical model of a multi-product economy, this model takes into account foreign and domestic

investment in the economy. This model leads to the unconventional problem of controlling a dynamic system, the so-called neoclassical [1]. In this formulation, information about matrices for older derivatives is used.

Keywords: *linear mathematical model of multiproduct economy, control, dynamic system, state vector, matrix of coefficients.*

Нехай існують n виробництв з вектором доходів $Y \in \Re_n$, а також вектор заощаджень $S \in \Re_n$, який пропорційний вектору доходів. $K \in \Re_n$ вектор обсягів основного капіталу. Вважаємо, що він також пропорційний вектору доходів, тоді:

$$S = \Sigma Y \text{ , } K = VY \text{ , } I = V\dot{Y} = \dot{K} \tag{1}$$

Матриця $\Sigma \in \Re_{n\times n}$ – відома виробнича матриця. Завдяки їй будується узагальнений (матричний) мультиплікатор $(E-\Sigma)^{-1}$, де E – одинична матриця, а матриця $V \in \Re_{n\times n}$ є узагальненим матричним акселератором. Матриці S та V є невід'ємними. $I \in \Re_n$ є вектором (внутрішніх, залежних від стану економіки) інвестицій.

Відхилення від умов балансу $I = S$, мають вигляд

$$I = S + L\dot{Y} = \Sigma Y + L\dot{Y} \tag{2}$$

та

$$\dot{K} = I + K\dot{I} \tag{3}$$

Тут матриці L та K характеризують відповідно:

– запізнення та взаємний вплив інвестування в різних галузях;

– відхилення від балансу, яке залежить від приросту продукції різних галузей.

В роботі [2] отримано математичну модель другого порядку:

$$KL\ddot{Y} - (V - L - K\Sigma)\dot{Y} + \Sigma Y = 0, \tag{4}$$

де при KL другій похідній є добутком двох матриць і характеризує відхилення від балансових умов (2) і запізнення у вкладенні інвестицій (3).

Система (4) у формі Коші матиме вигляд:

$$\dot{y} = Ay, \tag{5}$$

де $y = [Y, \dot{Y}]^T$, $A = \begin{pmatrix} 0 & E \\ (KL)^{-1}(V - LK\Sigma) & (KL)^{-1}\Sigma \end{pmatrix}$, E – одинична матриця.

Застосовуючи до моделі (5) алгоритми і методи теорії керування, які описуються в роботі [3] побудовано оптимальне керування для економічної системи другого порядку, що зводиться до лінійної математичної моделі багатопродуктової економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Моршина М. Равновесие, устойчивость, рост. Многотрослевой анализ. – М.: Нака, 1972. – 279 с.

2. Жуковська О. А., Новицький В. В. Неокласичні Керовані системи Лінійні моделі. Вопросы аналитичної механіки та її застосування. Інститут математики НАН Україні. – 1999. Т. 26. – С. 84–93

3. Новицький В. В., Хуан Чень. Оптимальное управление почти консервативными системами / В. В. Новицкий, Хуан Чень // зб. праць Інституту математики НАН Україні. – 2004. Т. 1. – № 2. – С. 152–157.

УДК 004.03:658.15

Андрій Лисеюк,
канд. юрид. наук,
доцент кафедри оперативно-розшукової діяльності;
Олександр Редич,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри інтелектуальних управляючих та обчислювальних систем,
Університет ДФС України

ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИХ СИСТЕМ У ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАННЯХ

Розглянуто сучасні підходи щодо застосування інформаційно-аналітичних систем у фінансових розслідуваннях, технологію обробки та візуалізації інформації. Визначено сукупність спеціальних принципів інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів фінансових розслідувань, що виступають основою для організації аналітичної роботи, а також завдання інформаційно-аналітичних систем. Описано поєднання аналітичних можливостей IBM i2 Analyst's Notebook з доступом до БД Oracle, використовуючи інтегровані методи інтелектуального аналізу на мовах R Python.

Ключові слова: *інформаційно-аналітичні системи, фінансові розслідування, технології обробки даних, візуалізація результатів.*

Andrii Lyseiuk,
Ph.D., Associate Professor operational and investigative activities;
Oleksandr Redych,
Ph.D., Associate Professor of Intellectuals control and computer systems,
University of SFS of Ukraine

APPLICATION OF INFORMATION AND ANALYTICAL SYSTEMS IN FINANCIAL INVESTIGATIONS

Modern approaches to the use of information-analytical systems in financial investigations, technology of information processing and visualization are considered. The set of special principles of information-analytical support of activity of bodies of financial investigations which act as a basis for the

organization of analytical work, and also tasks of information-analytical systems is defined. Describes the combination of IBM i2 Analyst's Notebook analytics with Oracle database access using integrated R Python R&D techniques.

Keywords: *information-analytical systems, financial investigations, data processing technologies, visualization of results.*

Актуальність теми полягає у тому, що існуюча в Україні система інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності правоохоронних органів, а саме органів фінансових розслідувань, вимагає системного підходу в частині методологічного супроводу та правового регулювання. Регламентація зазначених відносин необхідна для здійснення єдиної, скоординованої державної діяльності у зазначеній сфері, спрямованої на підвищення ефективності прийнятих рішень.

Крім того, безумовно, одним із важливих видів діяльності органів фінансових розслідувань є інформаційно-аналітичне забезпечення, яке виступає допоміжною ланкою у діяльності в здійсненні ними своїх функцій. Інформаційно-аналітичне забезпечення виступає комплексом заходів, які координується центральним органом виконавчої влади, що у свою чергу забезпечує реалізацію державної фінансової політики.

Актуальність та багатоаспектність досліджуваної проблеми зумовили наявність наукових розробок таких вчених-правознавців, як: І. В. Арістова, О. М. Бандурка, О. О. Бандурка, К .І. Беляков, А. І. Берлач, В. М. Брижко, В. Д. Гавловський, В. О. Глушков, Р. А. Калюжний, Б. А. Кормич, О. В. Логінов, В. М. Росоловський, А. М. Новицький, О. В. Олійник, С. П. Ріппа, О. В. Редич, Л. В. Трофімова, А. М. Лисеюк Д. Я. Семир'янов, І. С. Стаценко-Сургучова, В. С. Цимбалюк, М. Я. Швець та інших.

Доцільно зазначити, що принципи інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів фінансових розслідувань можливо класифікувати за видами на: загальноправові, галузеві та спеціальні.

Як зазначає К. Б. Драмаренко, до першої групи віднесено сукупність загальних принципів, що характерні усій системі публічного управління. До другої – сукупність принципів, які випливають зі змісту галузевих нормативно-правових актів, які визначають порядок роботи з інформацією та засади аналітичної роботи. До третьої – спеціальні принципи, що

обумовлюють порядок організації інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності правоохоронних органів [2].

На думку вітчизняних науковців, сукупність спеціальних принципів інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів фінансових розслідувань виступають основою для організації аналітичної роботи, до них відносяться наступні:

1. Цілеспрямованість інформаційно-аналітичного забезпечення, що передбачає його орієнтацію на досягнення конкретних цілей та вирішення поставлених завдань певним чином [5].

2. Актуальність, так як інформаційно-аналітична діяльність повинна відповідати потребам практичної діяльності органів фінансових розслідувань.

3. Активність, оскільки функціонування систем інформаційно-аналітичного забезпечення та представлення результатів аналітичної роботи забезпечується на умовах незалежності від конкретних запитів користувачів і містить елементи прогнозування, що зумовлює принцип активності функціонування систем інформаційно-аналітичного забезпечення [3].

4. Достовірність даних для аналітичної роботи, що вимагає від інформаційного забезпечення точності кількісних даних, відсутність суб'єктивності в використовуваних параметрах, оцінок і пропозицій.

5. Повнота наявної інформації, яка необхідна для вирішення поставлених завдань управління і досягнення намічених цілей.

6. Альтернативність функціонування інформаційно- аналітичного забезпечення, яка передбачає можливості вільно сформулювати різні позиції щодо отриманих результатів на основі наявної інформації [4].

7. Обґрунтованість результатів за підсумками обробки масивів інформації, яка забезпечується на основі сучасних досягнень науки, ефективних інформаційно-аналітичних технологій.

8. Системність організації інформаційно-аналітичного забезпечення, що спирається на підтримку працездатності та комплексний аналіз питань, які підлягають вирішенню.

9. Своєчасність представлення результатів інформаційно-аналітичної роботи, який вимагає їх передачі в потрібні терміни та в зручній формі для кінцевих користувачів.

10. Ініціативність, яка гарантує точне визначення і опис питань, формування завдань і пропозиція способів вирішення, в тому числі і виходять за межі традиційних управлінських уявлень.

11. Об’єктивність, що забезпечує відсутність тенденційності, неупереджене ставлення аналітика до дослідження і його результатів.

12. Безперервність і гнучкість, які взаємопов’язані між собою на рівні організації постійно діючого інформаційно-аналітичного моніторингу, що дозволяє, з одного боку, своєчасно виявляти зміни, що відбуваються в поточній ситуації, в проведеному дослідженні або реалізації запланованих заходів, а з іншого боку, швидко адаптувати до цих змін управлінську діяльність без кардинальних модифікацій комплексу застосовуваних методів і використовуваних засобів реалізації аналітичної роботи [1].

Інформаційно-аналітичні системи. Інформаційно-аналітична система (ІАС) – це комп’ютерна система, яка дозволяє отримувати, створювати інформацію та здійснювати її обробку та аналіз.

Технологічна платформа ІАС дозволяє підприємству (організації) здійснювати інтеграцію та координацію його бізнес-процесів. ІАС забезпечує для підприємства (організації) єдиний інформаційний простір і гарантує, що ця інформація буде доступна на всіх функціональних рівнях ієрархії та управління. За способами застосування інформаційно-аналітичні системи діляться на системи для рішення тактичних і стратегічних завдань. Інформаційно-аналітичні системи підрозділів припускають більшу деталізацію й більш складну аналітичну обробку. Ці системи допомагають підготувати інформацію для прийняття рішень в області збуту, продуктової пропозиції, фінансового планування й т. п. Інформаційно-аналітичні системи верхнього рівня призначені для керівників верхньої ланки й служать для прийняття стратегічних рішень [6].

До типових завдань, розв’язуваним за допомогою інформаційно-аналітичних систем, відносяться:

– складання консолідованої звітності й надання зведеної інформації про діяльність підприємства (фінансові, виробничі й інші показники, динаміка їхніх змін і тенденцій);

– аналіз діяльності дочірніх підприємств, філій і підрозділів компанії (аналіз прибутковості, витрат, виконання плану);

– аналіз фінансової діяльності (основні фінансові показники, тенденції, взаєморозрахунки), оптимізація фінансових потоків, реальна оцінка собівартості продукції;

– проведення комплексної оцінки діяльності підприємства, заснованої на постійному контролі найбільш істотних її аспектів: фінансів,

відносин з партнерами й клієнтами, внутрішнього стану компанії, темпів розвитку;

– аналіз збутових процесів (маркетингові компанії, складання плану, контроль виконання розпоряджень, розрахунки за відвантажену продукцію, прогноз надходження засобів, прогноз попиту).

Технології аналізу даних, що базуються на застосуванні класичних статистичних підходів, мають низку недоліків. Відповідні методи ґрунтуються на використанні усереднених показників, на підставі яких важко з'ясувати справжній стан справ у досліджуваній сфері (наприклад, середня зарплата по країні не відбиває її розміру у великих містах та в селах). Методи математичної статистики виявилися корисними насамперед для перевірки заздалегідь сформульованих гіпотез та «грубого» розвідницького аналізу, що становить основу оперативної аналітичної обробки даних (OLAP) [6, с. 268].

Окрім того, стандартні статистичні методи відкидають (нехтують) нетипові спостереження – так звані піки та сплески. Проте окремі нетипові значення можуть становити самостійний інтерес для дослідження, характеризуючи деякі виняткові, але важливі явища. Навіть сама ідентифікація цих спостережень, не говорячи про їх подальший аналіз і докладний розгляд, може бути корисною для розуміння сутності досліджуваних об'єктів чи явищ. Як показують сучасні дослідження, саме такі події можуть стати вирішальними щодо майбутнього поводження та розвитку складних систем.

Ці недоліки статистичних методів спонукали до розвитку нових методів дослідження складних систем, що базуються на нелінійній динаміці, теорії катастроф, фрактальній геометрії тощо.

Водночас постала нагальна потреба в такій технології, яка автоматично видобувала б із даних нові нетривіальні знання у формі моделей, залежностей, законів тощо, гарантуючи при цьому їхню статистичну значущість. Новітні підходи, спрямовані на розв'язання цих проблем, дістали назву технологій інтелектуального аналізу даних [6].

В основу цих технологій покладено концепцію шаблонів (патернів), що відбивають певні фрагменти багатоаспектних зв'язків у множині даних, характеризуючи закономірності, притаманні підвибіркам даних, які можна компактно подати у зрозумілій людині формі. Шаблони відшукують методами, що виходять за межі апріорних припущень стосовно структури вибірки та вигляду розподілів значень аналізованих

показників. Важлива особливість цієї технології полягає в нетривіальності відшукуваних шаблонів. Це означає, що вони мають відбивати неочевидні, несподівані регулярності у множині даних, складові так званого прихованого знання. Адже сукупність первинних («сирих») даних може містити й глибинні шари знань.

Суттєвою складністю є робота з даними, отриманими в результаті аналізу. Самостійний аналіз такої кількості інформації може зайняти тривалий час, мати неточності, а тому його результати будуть необ'єктивними. Застосування автоматизації дозволяє структурувати знайдені дані і надавати їх в зрозумілою для користувача вигляді [6].

Сучасним інструментом автоматизованого аналізу та візуалізації даних є IBM i2 Analyst's Notebook, що дозволяє перетворювати дані в цінну інформацію (рис. 1). Це рішення надає такі інноваційні можливості, як візуалізація підключених мереж, аналіз соціальних мереж, а також геопросторові або часові уявлення, які допомагають виявляти приховані зв'язки і закономірності в даних. Ця інформація може спростити процес розслідування завдяки швидкому збору, обробці та візуалізації різнотипної інформації та масивів даних [7, с. 108].

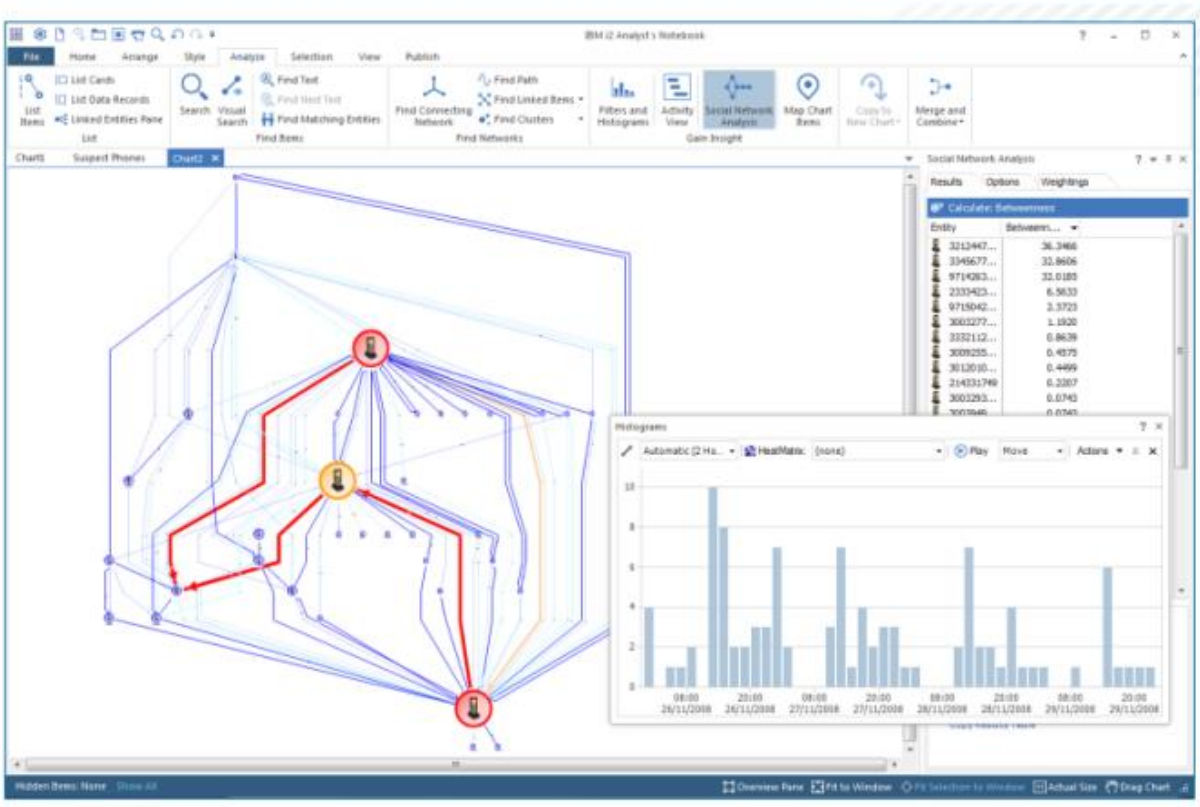


Рис. 1. IBM i2 Analyst's Notebook

З іншого боку Analyst's Notebook – це потужна програма, яка дозволяє зіставляти та візуалізувати інформацію з багатьох різних джерел, організовувати її змістовним способом, а потім аналізувати з використанням різних методів.

Суттєвими перевагами IBM i2 Analyst's Notebook на відміну від інших продуктів аналітичного призначення є:

– простий та зрозумілий інтерфейс;

– можливість аналізу різноманітних типів даних за допомогою гнучкого моделювання даних в середовищі налаштовуваної візуалізації;

– можливість аналізу і поглибленого розуміння безлічі тимчасових, просторових і статистичних зв'язків, що відображаються у вигляді діаграм;

– наявність інструментів вирівнювання об'єктів на схемі;

– можливість підключення до зовнішніх та внутрішніх баз даних та масивів збереження інформації;

– можливість одночасної роботи багатьох користувачів над одним проектом;

– оптимальні системи рапортування із можливість друку проектів у .pdf документ [7].

Що стосується інформаційної інфраструктури податкового відомства, дані якого також будуть використовуватись у фінансових розслідуваннях, то основна інформаційно-телекомунікаційна система (ІТС) «Податковий блок» реалізована на платформі СКБД Oracle, яка інтегрована з аналітичними технологіями на базі мов R, Python (рис. 2).

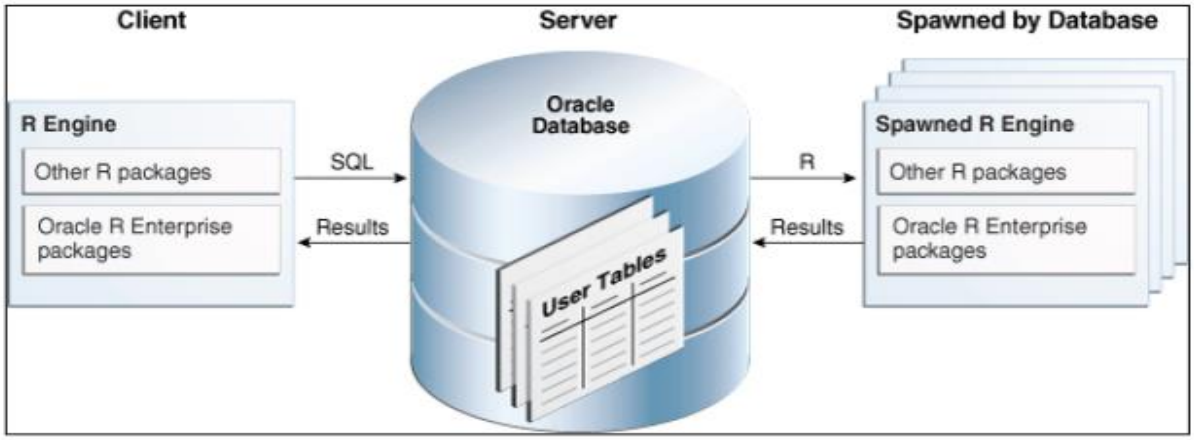


Рис. 2. Архітектура Oracle R Enterprise [6, с. 279]

Призначенням ІТС «Податковий блок» є централізація збору інформації, підвищення ефективності діяльності податкового відомства за рахунок розширення електронних сервісів, інформаційних та аналітичних технологій. ІТС «Податковий блок» побудована за трирівневою архітектурою «клієнт-сервер» з використанням як сервера задач WEB-сервера. У сукупності поєднавши аналітичні можливості Analyst's Notebook з доступом до БД Oracle, використовуючи інтегровані методи інтелектуального аналізу на мовах R, Python, можна отримати потужну інформаційно-аналітичну інфраструктуру для процесів фінансових розслідувань.

Доцільно зауважити, що центральний орган виконавчої влади, що має на меті захист економічної безпеки держави установлює перелік так званих інформаційних систем, які реалізують державну податкову політику, та використовує інформацію та результати її опрацювання для здійснення ними отриманих функцій та завдань.

Таким чином, можна прийти до висновку, що в умовах реформування та становлення органів фінансових розслідувань, постає необхідність у належному методичному забезпеченні її діяльності. Тому правильне обрання інформаційного супроводження діяльності працівників органів фінансових розслідувань, пристосування їх до наявних змін, визначення ролі і місця інформаційно-аналітичного забезпечення є нагальним питанням на сьогодні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дєгтяр А. О. Державно-управлінські рішення: інформаційно-аналітичне та операційне забезпечення: монографія. *Х.: Вид-во ХарРі НАДУ «Магістр»*, 2014. 224 с.

2. Драмаренко К .Б. Принципи адміністративно-правового регулювання діяльності політичних партій в Україні. *Науковий вісник Ужгородського Національного університету. Серія «Право».* 2016. № 41. Том. 4. С. 182–186.

3. Павлов Д. М. Мета, завдання та принципи адміністративно-правового регулювання природно-техногенної безпеки та цивільного захист. *Митна справа*. 2015. № 4(2).С. 267–274.

4. Стаценко-Сургучова І. С. Забезпечення інформаційної безпеки в органах державної податкової служби. *Держава та регіони*. 2017. № 1. С. 326–328.

5. Шинкарук А. І. Принципи адміністративно-правового регулювання діяльності нотаріусів у сфері державної реєстрації. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції.* 2017. № 6. Том. 4. С. 372–375.

6. Редич О. В. Інформаційно-аналітичні технології в оподаткуванні: навчальний посібник / О. В. Редич. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. – 438 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні, т. 127).

7. Інформаційно-аналітична діяльність та технології аналізу даних у правоохоронній діяльності: навчальний посібник / П. В. Пашко, В. В. Чмелюк, А. М. Лисеюк та ін. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. – 164 с.

УДК 336.76

Сергій Мацур,
аспірант економічного факультету,
спеціальність «Фінансовий менеджмент»,
КНУ імені Тараса Шевченка

ПІДХОДИ ДО ПРИВЕДЕННЯ ФОРВАРДНИХ (Ф'ЮЧЕРСНИХ) ЦІН ДО УМОВ СПОТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ ПОРІВНЯЛЬНОЇ НЕКОНТРОЛЬОВАНОЇ ЦІНИ У КОНТЕКСТІ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Трансфертне ціноутворення з кожним роком набуває все більшого значення для українських платників податків, що здійснюють контрольовані операції. В процесі складання документації з трансфертного ціноутворення підприємства стикаються з проблемою пошуку якісного джерела про ціни в межах неконтрольованих операцій. Законодавчо визначено пріоритетність методу порівняльної неконтрольованої ціни над іншими методами трансфертного ціноутворення, а також перевага надається біржовим котируванням для операцій із сировинними товарами.

На практиці при здійсненні аналізу біржових котирувань, як джерела інформації для сировинних товарів платники податків стикаються з проблемою незіставності типів контрактів на біржі (форварди, ф'ючерси) та у контрольованих операціях (спот ціни). Коригування умов контрактів (приведення форварду (ф'ючерсу) до спот) вважається одним із найскладнішим та досі не має загальноприйнятого порядку здійснення.

Зіставлення умов контрольованих операцій із умовами неконтрольованої операції можна виконувати лише у випадку, коли такі операції є зіставними, або відмінності, що заважають зіставності, можна нівелювати за допомогою коригувань.

Коригування порівнянності повинні розглядатись, якщо (і тільки якщо) очікується, що вони підвищать надійність результатів. Відповідні міркування з цього приводу включають істотність відмінності, щодо якої розглядаються коригування, якість даних, за умови їх коригування, мету

коригувань та надійність підходу, використаного для проведення коригувань.

Ключові слова: *форвард, ф'ючерс, спот, контанго, беквардейшн, трансфертне ціноутворення, платники податків.*

Serhii Matsur,
Graduate student of the Faculty of Economics
Specialty «Financial Management»,
Taras Shevchenko National University

APPROACHES TO ALIGNING FORWARD (FUTURES) PRICES TO THE SPOT PRICE FOR THE PURPOSE OF APPLYING THE COMPARABLE UNCONTROLLED PRICE METHOD IN THE CONTEXT OF TRANSFER PRICING

Transfer pricing is becoming increasingly important for Ukrainian taxpayers engaged in controlled transactions every year. In the preparation of transfer pricing documentation, enterprises face the challenge of finding a quality source about prices within non-controlled transactions. Legislation prioritises the comparative uncontrolled price method over other methods of transfer pricing and gives preference to quoted market prices for transactions in commodities.

In practice, when analysing exchange quotations as a source of information for commodities, taxpayers face the problem of incompatibility of contract types on the exchange (forwards, futures) versus in controlled transactions (spot prices). Adjustment of contract terms (bringing forward (futures) to spot) is considered one of the most complicated and there is still no generally accepted procedure for implementation.

Comparability of the terms and conditions of controlled transactions with those of a non-controlled transaction can only be performed when such transactions are comparable, or when differences that prevent comparability can be mitigated by adjustments.

Comparability adjustments should be considered if (and only if) they are expected to improve the reliability of the results. Relevant considerations in this regard include the materiality of the difference for which adjustments are being considered, the quality of the data, subject to adjustment, the purpose of the adjustments and the reliability of the approach used to make the adjustments.

Keywords: *forward, futures, spot, contango, backwardation, transfer pricing, taxpayers.*

Загалом, за світовою практикою біржової торгівлі *ф'ючерсним контрактом* (надалі у підрозділі – *«Ф'ючерс»*) вважається стандартний документ, який засвідчує зобов'язання придбати (продати) базовий актив у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін на момент виконання зобов'язань сторонами контракту.

Аналогічне визначення Ф'ючерсу зазначено у пп. 14.1.45.4. ПКУ [4]: «ф'ючерсний контракт (ф'ючерс) – стандартизований строковий контракт, за яким продавець зобов'язується у майбутньому в установлений строк (дата виконання зобов'язань за ф'ючерсним контрактом) передати базовий актив у власність покупця на визначених специфікацією умовах, а покупець зобов'язується прийняти базовий актив і сплатити за нього ціну, визначену сторонами контракту на дату його укладення.

Ф'ючерсний контракт виконується відповідно до його специфікації шляхом постачання базового активу та його оплати коштами або проведення між сторонами контракту грошових розрахунків без постачання базового активу».

Ціна на Ф'ючерс є похідною від ціни на умовах *Спот* – ціна, за якою продаються реальний товар, цінні папери або валюта в даний час і в даному місці на умовах негайної поставки. Ціна Спот застосовується в біржовій торгівлі, щоб закрити зобов'язання за ф'ючерсними договорами, а також під час укладання угод Спот.

Для більшості товарів Ф'ючерсна ціна зазвичай є вищою ціни Спот. Це обумовлено витратами на зберігання, транспортування, страхування та інші витрати які будуть неминучі при поставці активу в майбутньому. Формування ціни ф'ючерсу із датою поставки t можна описати за наступною формулою:

$$\text{Ціна}_{\Phi'\text{ючерс},\ t} = \text{Ціна}_{\text{Спот}} + \begin{matrix}\text{Витрати на зберігання активу, транспортування,} \\ \text{страхування, інші майбутні витрати}\end{matrix}_{t}$$

Якщо Спот і Ф'ючерсну ціни зобразити графічно, то при наближенні дати виконання ф'ючерсного контракту графіки сходяться, тобто до моменту поставки товару ціна Ф'ючерсу дорівнює ціні Спот. Це пояснюється зниженням витрат з плином часу до нуля на дату поставки (рис. 1):

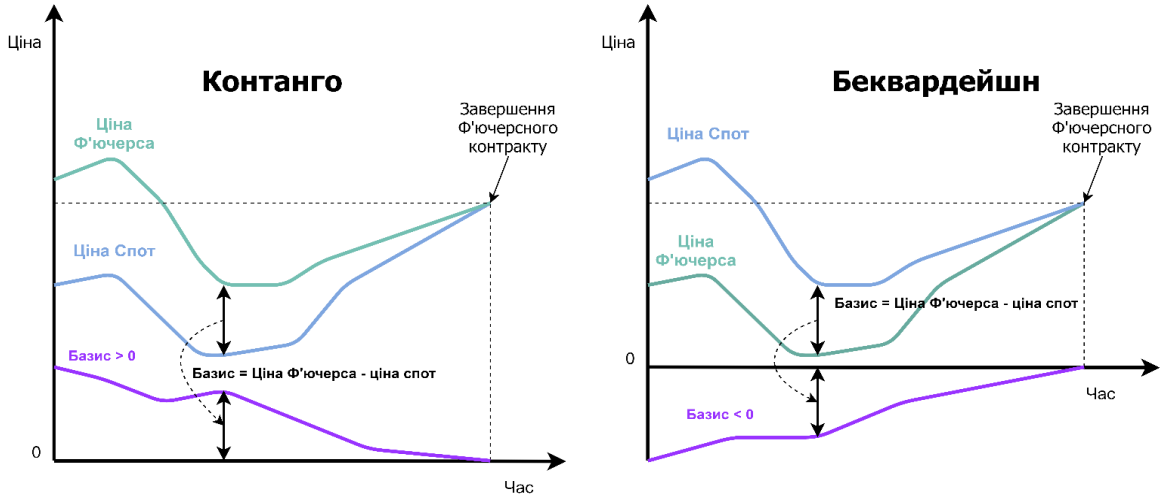


Рис. 1. Типові співвідношення Ф'ючерсної та Спот цін
Джерело: складено автором

На рис. 1 наведено два основі типи співвідношення Ф'ючерсної та Спот цін:

– *Контанго* – ситуація, коли Ф'ючерсна ціна протягом періоду котирування є вищою ціни Спот, тобто Ф'ючерсна ціна містить премію до ціни Спот (як і вказано у формулі вище – Витрати на зберігання активу, транспортування, страхування, інші майбутні витрати). Дана ситуація вважається нормальною, та є характерною для ринків фізичного товару (сільськогосподарської продукції, нафто-хімічної промисловості, металів, тощо).

– *Беквардейшн* – ситуація, коли Спот ціна протягом періоду котирування Ф'ючерсу є вищою ціни Ф'ючерсу, тобто Ф'ючерсна ціна містить дисконт від ціни Спот. Така ситуація зазвичай спостерігається на ринку деривативів, що продаються із дисконтом (наприклад, облігації).

Різницю між Ф'ючерсною ціною та ціною Спот за період t називають *Базисом:*

$$\text{Базис}_t = \text{Ціна}_{\Phi'\text{ючерс},t} - \text{Ціна}_{\text{Спот}}$$

По завершенню котирування Ф'ючерсного контракту Базис наближається до нуля, а Ф'ючерсна та Спот ціни прирівнюються між собою.

Основною методологією розрахунку Спот цін із Ф'ючерсних цін є розрахунок показника базису, та коригування ф'ючерсних цін на базис протягом необхідного періоду (рис. 2):

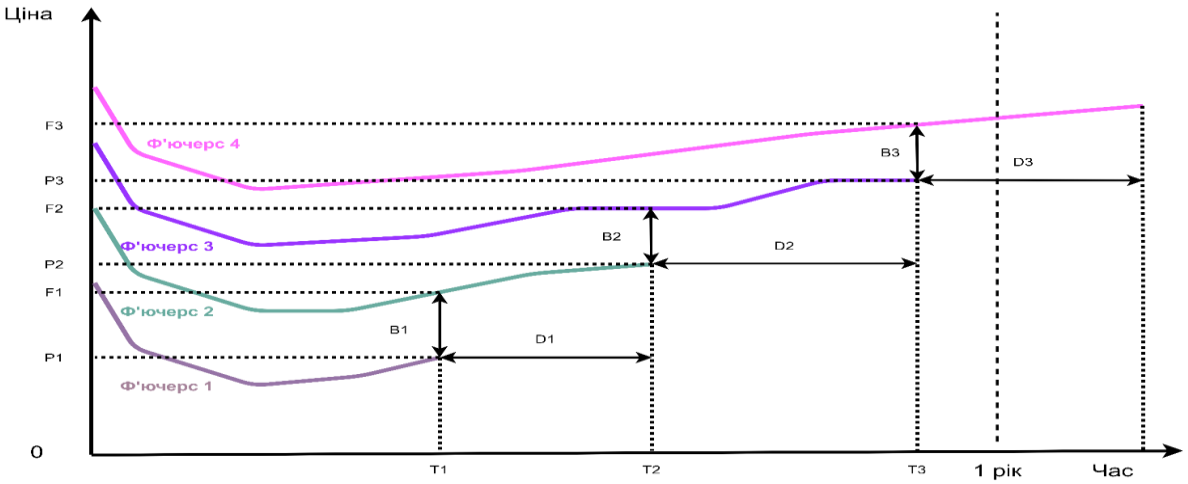


Рис. 2. Порядок визначення спот ціни протягом року

Джерело: складено автором

Для прикладу розглянемо ситуацію, що зображена на рис. 2:

1. Протягом 1 року 3 Ф'ючерсні контракти (Ф'ючерс 1, Ф'ючерс 2, Ф'ючерс 3) закінчили свої котирування у час Т1, Т2, Т2 відповідно;
2. Як вже було описано вище, Ф'ючерсна ціна на дату завершення котирування відповідає ціні Спот. Таким чином, протягом року було визначено три ціни Спот: Р1, Р2, Р3;
3. Різниці між періодами ф'ючерсних контрактів знаходимо наступним чином: D1 = T2 – T1; D2 = T3 – T2; D3 = T4 – T3;
4. Базиси для кожного періоду знаходимо як різницю між ціною Ф'ючерсу на певну дату та ціною Спот: B1 = F1 – P1; B2 = F2 – P2; B3 = F3 – P3;
5. Середньоденний базис, що діяв протягом року: Всер = (B1+B2+B3) / (D1+D2+D3)
6. Для знаходження Спот ціни на певну дату обирається котирування Ф'ючерсу, що є найближчим до закінчення котирування за мінусом середньоденного базису помноженого на кількість днів між датою котирування та датою закінчення цього ф'ючерсу. Наприклад, Для знаходження ціни Спот у період між Т1 і Т2 буде застосовувано котирування Ф'ючерс 2. Таким чином, формула приведення Ф'ючерсної ціни до ціни Спот дорівнює:

$$\text{Ціна}_{\text{Спот}} = \text{Ціна}_{\Phi'\text{ючерсу,найближчого для закінчення котирування}} - \text{Базис на день}_{\text{Середній}} * \text{Кількість днів до закінчення котирування } \Phi'\text{ючерсу}$$

Не слід розглядати деякі коригування порівнянності, такі як щодо відмінностей у рівнях оборотного капіталу, як «рутинними» та безспірними, та розглядати деякі інші коригування, такі як щодо ризиків країни, як більш суб'єктивними, а тому такими, що вимагають додаткового доведення та надійності. Єдині коригування, які необхідно провести, – це ті, які дійсно покращать порівнянність. Зазначена методологія потенційно може допомогти платникам податків при обґрунтуванні відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Варналій З. С., Мацур С. М. Коригування параметрів зіставності операцій для цілей трансфертного ціноутворення // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2021. № 1/45. С. 74–91.

2. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для ТНК та податкових служб (22 червня 2010 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/data/material/000/021/80820/o.pdf

3. Носова Є.А. Порівняльна характеристика традиційних методів оцінки вартості підприємства // Формування ринкових відносин України: Збірник наукових праць. № 7 (134). 2012. С. 100–104. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_7_246

4. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 01.01.2021 із змінами і доповненнями, внесеними згідно із Законом № 1117-IX від 17.12.2020.

5. Постанова «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, та визнання таким, що втратило чинність, розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 977» 57.

6. Dopuch N., Drake D. F. Accounting implications of a mathematical programming approach to the transfer price problem // Journal of Accounting Research. 1964. № 2 (1). PP. 10–24.

7. Sharav I. Transfer Pricing – diversity of goals and practices // Journal of Accountancy. 1974. № 137. PP. 56–62.

УДК 336.2:330.1

Микола Назаров,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри міжнародної економіки,
Університет ДФС України

ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЙНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ

Дане дослідження розкриває як загальні особливості сучасної трансформації системи оподаткування під впливом глобальних тенденцій, так і специфічні зміни діджиталізації різних сфер людської діяльності. Аналіз зазначених особливостей дав можливість дійти висновку структурної складності модернізації податкових систем до сучасної моделі розвитку.

Ключові слова: *оподаткування, діджиталізація, цифрова торгівля, цифровізація економіки.*

Mykola Nazarov,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department International Economics,
University of SFS of Ukraine

DIGITALIZATION AND GLOBALIZATION TRENDS OF TAX TRANSFORMATION

This study reveals both the general features of the modern transformation of the tax system under the influence of global trends, and specific changes in the digitalization of various spheres of human activity. The analysis of these features made it possible to conclude the structural complexity of the modernization of tax systems to the modern model of development.

Keywords: *taxation, digitalization, digital trade, digitalization of economy.*

Глобальні зміни в світовій економці завжди викликали трансформацію окремих систем. Особливо новим викликом на сьогодні є діджиталізація різних сфер людського життя, зокрема не виключенням є

система оподаткування. Глобалізація і діджиталізація загальноприйнято знижують фіскальні можливості уряду, тому важливо не просто проводити модернізацію на хвилі сучасних тенденцій, а й враховувати розробку і включення нових принципів функціонування податкових систем.

Метою дослідження є визначення особливостей впливу діджиталізації економіки у розрізі трансформації системи оподаткування, включаючи глобальні тенденції цифрової торгівлі, розвитку ринку криптовалют та інших цифрових викликів.

Дослідження ґрунтується на базових положеннях податкового законодавства, класичних принципах оподаткування, сучасних дослідженнях науковців та міжнародних організацій у сфері оподаткування та на засадах аудиту формування доходів цифрових компаній і віртуального бізнесу.

Підвищення податкової визначеності діяльності віртуальних компаній стає дедалі більше затребуваною у світі необхідністю. Переміщення самих угод у віртуальне середовище, зростання частки нематеріальних активів у кінцевому споживанні, глобальні можливості кооперації та логістики стали символами оновлення міжнародної торгівлі. Прогнозний обсяг міжнародної торгівлі на 2020 рік за даними PwC – 7 трлн доларів США, включаючи глобальні сервіси, незважаючи на твердження, що глобалізація набуває ознак застою [7]. Слід звернути увагу, що розширення діяльності транснаціональних корпорацій (глобальних цифрових платформ) не посилило конкуренцію, а, навпаки, ще більше посилило концентрацію капіталу, тепер уже цифрового, у двох країнах: США та Китаї, на частку яких, згідно з дослідженнями ООН, припадає 75 % усіх патентів, пов’язаних з технологіями блокчейн, 50 % світових витрат на інтернет-речей та понад 75 % світового ринку відкритих технологій хмарних обчислень. При цьому суттєво зростає ринкова капіталізація цифрових платформ, що територіально перебувають у юрисдикції цих держав. (90 % ринкової капіталізації 70 найбільших цифрових платформ світу). Частка цифрових платформ в юрисдикції європейських країн складає 4 %, а Африки та Латинської Америки у сукупності – лише 1 % [9].

За допомогою онлайн-торгівлі цифрові платформи глибоко проникли у всі сфери суспільства, руйнуючи ринки, трудові відносини та інститути, перетворюючи при цьому і соціальні відносини, що стали

предметом отримання доходу (наприклад, такі явища, як нативна реклама і стриманість, як нові засоби подання інформації). Враховуючи, що податкова політика нерозривно пов'язана з політичними процесами та управлінням державою, слід звернути увагу, що динамічний розвиток платформ впливає на саму суть демократичних процесів та політичних зв'язків [2]. Проблеми цифрових платформ активно наростають протягом останніх трьох років: дезінформація, фейкові новини, безліч порушень конфіденційності та витоків інформації характеризують соціальні мережі, не даючи відповіді питанням, хто має бути відповідальним за закріплення цінностей суспільства на таких платформи. Політичний вплив цифрових платформ впливає на формування громадської думки з питання збирання податків і призводить до формування громадського лобіювання інтересів світових компаній.

Десятиліття в якому технологічні компанії опинилися переможцями, завершується звинуваченнями в ухиленні від сплати податків, порушенні справедливості трудового законодавства, відмові від вкладень у розвиток інфраструктури держав, містять основних споживачів цифрових платформ. Яким чином громадянам таких держав захищати цілісність своєї країни, перебуваючи при цьому залежно від екосистеми платформ, архітектура яких заснована на комерційних цінностях, стає одним із ключових питань [2]. Відповідь на нього поки залишається відкритою, а система оподаткування таких держав виявляється одним із інструментів, що повертають справедливість, у тому числі й економічну.

Справедливе оподаткування та розподіл доходів підтверджується тим, що вже майже вважається доведеною теза про те, що одночасно цифровізація і глобалізація знижують здатність урядів збирати податки. Проте це не так, незважаючи на те, що низка урядів активно використовує можливості отримання додаткового доходу за рахунок «податкової конкуренції» як за привабливості тієї чи іншої юрисдикції [1]. Але опортуністичну модель поведінки сповідують і великі компанії, оптимізуючи податкові виплати, з одного боку, і використовуючи переговори до СОТ для того, щоб уникнути сплати податків на територіях продажу, розмірковуючи загалом про світове економічне просторі. Як предмет торгу часто виступають і податкові преференції для транскордонної торгівлі. Слід також звернути увагу, що напрацьовані прийоми та методи діяльності великих компаній в офшорах починають

активно використовувати і для віртуальної реальності, показуючи ще більшу ефективність податкове планування [3].

Проте ключова податкова проблема сформульована досить однозначно у зв'язку з тим, як цифрові формати докорінно змінюють взаємодію держави та бізнесу на території фізичної присутності міжнародної компанії. Вона полягає у розмиванні податкової бази через скорочення обсягу прибутку, розмір якого стає дедалі меншим у звітних документах регіонів присутності транснаціональних компаній (так звана «ерозія прибутку» та боротьба з нею) [5]. Скорочення прибутку призводить до розуміння необхідності встановлення обтяжливого права на доходи від транскордонної діяльності у епоху цифрових технологій. Податок на додану вартість становить на сьогодні меншу загрозу, після того, як були прийняті базові принципи в трансфертному ціноутворенні та розробці механізму MOSS та розроблені рекомендації щодо застосування правила витягнутої руки у трансфертному ціноутворенні [8].

Прямим наслідком діджиталізації стає зростання податкових ризиків, пов'язаних з ухиленням від сплати податків. Цей процес може актуалізуватися як об'єктивно у цифровому середовищі (через відсутність платіжного механізму), так і суб'єктивно як свідоме ухилення від сплати податків компаніями, які свідомо користуються недосконалістю податкові механізми. Ця проблема стає реальною загрозою надходженням до бюджетів держав у зв'язку з можливістю ведення бізнесу без реєстрації та фактичної присутності в країні, при веденні діяльності, що створює додану вартість та забезпечує отримання прибутку. Проблема полягає в тому, що цифрова господарська діяльність часто не відрізняється прозорістю і важко контролюється [7].

Відповідно до цього дуже важливий досвід європейського підходу, який спрямований на вироблення принципів, що знижують (і в перспективі виключають) кількість суперечок і подвійних тлумачень. Цей підхід характеризується запуском моделі переговорів, що закріплюють багаторівневість розрахунків з можливістю подальшого уточнення. З усіх можливих варіантів ОЕСР зосередилася на формульному варіанті, орієнтованому на обчислення залишкового (з погляду країни, де знаходяться споживачі) прибутку, визначаючи базову величину та її можливе коригування. Процедура коригування, з одного боку, визнає, що формула не є єдино вірним розрахунком, але, з іншого сторони, що забезпечує можливість ведення переговорів [6].

Європейський Pillar One базується на розподілі прав оподаткування між юрисдикціями, обліку особливостей міжнародної податкової системи (включаючи застосування принципу витягнутої руки), багатосторонньому податковому співробітництві; винятку односторонніх заходів окремих урядів та інтенсивному політичному тиску на цифрові транснаціональні корпорації [6].

На сьогодні найбільш суттєвим є встановлення визначальних принципів, що дозволяють відновити справедливість оподаткування у цифровому середовищі. Тому дуже важливим є встановлення розуміння того, якими принципами повинні керуватися уряди та модернізовані податкові системи на цифрових ринках, щоб забезпечити стабільність бюджету.

Отже, створення сучасної суспільної системи цифрових платформ є основною метою діджиталізації світової системи, але вже зараз очевидно, що буде важко трансформувати сучасні податкові системи на нову інфраструктурну базу соціальних систем, які віддають перевагу комерційним цінностям перед суспільними, реалізуючи бізнес у віртуальному середовищі. Звісно, що цифрові платформи, володіючи точнішою інформацією про транзакції, що відбуваються на їх мережевих майданчиках, будуть надавати таку перевагу податковим системам на комерційно вигідних умовах, включаючи податкові преференції. Але такий підхід до взаємодії вже укладається в моделі розвитку сучасних податкових систем.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Cheng W., Brandi C. (2019). Governing digital trade – a new role for the WTO. Briefing Paper, No. 6/2019, Deutsches Institut für Entwicklungspolitik (DIE), Bonn. doi:10.23661/bp6.2019

2. Dijck J. (2019). Governing digital societies: Private platforms, public values. Computer Law & Security Review: The International Journal of Technology Law and Practice. doi:10.1016/j.clsr.2019.105377

3. James D. (2019). Anti-development Impacts of Tax-Related Provisions in Proposed Rules on Digital Trade in the WTO. Development, no. 62, 58–65. doi:10.1057/s41301-019-00205-4

4. Kupelian B. Global EconomyWatch. Predictions for 2020: «Slowbalisation» is the new globalisation. PwC, 2020. URL:

https://www.pwc.com/gx/en/issues/economy/global-economy-watch/predictions-2020.html

5. OECD. (2015). OECD delivers international standard for collection of VAT on crossborder sales. URL: https:// www.oecd.org/tax/oecd-delivers-international-standard-for-collection-of-vat-on-cross-border-sales.htm (дата обращения: 22.02.2020)

6. OECD. (2020). Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – January 2020, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris. URL: www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusiveframework-on-beps-january-2020.pdf

7. PwC. (2020). Global Economy Watch. URL: https://www.pwc.com/gx/en/issues/economy/global-economy-watch.htm

8. The Council of the European Union. (2012). Council Regulation (EU) No. 967/2012 of 9 October 2012. Official Journal of the European Union, 20 October 2012, L 290/1. http://data.europa.eu/eli/reg/2012/967/oj

9. UN. UNCTAD. (2019). Report on the digital economy, 2019. Value creation and benefits: implications for developing countries. URL: https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/der2019_overview_en.pdf

УДК 336.221.4:657.1

Оксана Немировська,
канд. екон. наук, доцент кафедри економічної кібернетики,
Університет ДФС України;
Андрій Міщанчук,
заступник начальника управління-начальник відділу
перевірок юридичних осіб з питань банкрутства Управління
податкового аудиту окремих об'єтів та категорій платників
Головного управління ДПС у м. Києві

ДІДЖИТАЛ-ТРАНСФОРМАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУР: ТЕНДЕНЦІЇ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

В статті йдеться про ключові тенденцій трансформації оподаткування та податкових процесів, зокрема діджиталізацію. Діджиталізація процесів розглядається, як інструмент підвищення ефективності роботи всередині державного апарату та налагодження комунікативної взаємодії з платниками, адже державні органи мають бути фасилітаторами послуг для населення, як це існує в економіках розвинутих країн.

Ключові слова: *цифровізація, інформаційно-комунікаційні технології, стратегічний розвиток, цифрова трансформація, оподаткування.*

Oksana Nemyrovska,
PhD, associate professor of Economic cybernetics Department,
University of State Fiscal Service of Ukraine;
Andrii Mischanchuk,
Deputy Head of Department
Tax audit of certain objects and categories of payers
Main Department of the State Tax Service of Ukraine in Kyiv

DIGITAL TRANSFORMATION OF TAXATION AND TAX PROCEDURES: TRENDS AND DIRECTIONS OF DEVELOPMENT OF UKRAINE

The purpose of the following article is exploring the key trends of the transformation of taxation and tax processes, digitalization apart.

Digitalization is seen as apparatus of increasing the efficiency of the state apparatus and establish communicative interaction with payers. Government agencies should be facilitators of services for the population, as it exists in the economies of developed countries.

Keywords: *digitalization, information and communication technologies, development strategy, digital transformation, taxation.*

В епоху кардинальних інноваційних змін постає питання нових правил ведення бізнес-діяльності, які мають бути швидко адаптивними до нових умов їх функціонування. Ключовим драйвером якісних змін сьогодні є цифровізація, масштабні та невпинні процеси якої охопили всі сфери соціально-економічного життя країн світу та України зокрема.

Наразі дані просто стають активом, а процеси їх збирання, опису, зберігання та опрацювання дають змогу отримувати цінну інформацію для використання в ділових процесах, суспільному житті, діяльності в держави. Вміння працювати з даними та їх аналізувати – це можливість першим отримувати цінні ринкові «інсайти», тобто бути конкурентоздатнішим. Доступ до даних здійснюється через мережу Інтернет та інші мережі. Величезна частина даних у світі вже є відкритою або стає такою.

Пріоритетними ініціативами з трансформації податкової функції Української держави у наступні два роки будуть спрощення методів роботи з управління даними та перехід до менш витратних моделей забезпечення ресурсами. Про це йдеться у травневому глобальному дослідженні «Делойт» Tax Transformation Trends Survey щодо світових трендів у трансформації податкової функції [1].

В офіційному виданні фіскальної служби «Вісник», зазначено шість ключових тенденцій трансформації оподаткування та податкових процесів [2]:

1) Бізнес потребує більше стратегічних порад від податківців. 65 % опитаних податкових фахівців зазначають, що диджиталізація потребує більшого залучення кваліфікованих у сфері податків кадрів. Податкові лідери прогнозують, що у наступні два роки їхні команди забезпечуватимуть всебічну податково-консультаційну підтримку бізнесу.

2) Саме зараз вирішальний період для трансформації податкової функції. Останні два роки спостерігається тенденція щодо переведення податкової функції до центрів обслуговування (service shared centers),

фінансового департаменту та аутсорсингових компаній з високим рівнем диджиталізації.

3) Стрімке впровадження цифрових інновацій в податках робить трансформації в операційній діяльності невідкладними. Зміни у порядку та процедурах подання даних і звітності до відповідних органів (електронна звітність, звіти в режимі реального часу тощо) є каталізаторами модернізації операційних процесів. 92 % респондентів повідомили, що збільшення попиту на інноваційне податкове адміністрування у наступні п'ять років матиме вплив на податкову операційну діяльність.

4) Спрощення методів роботи з даними та зниження витратності забезпечення ресурсами є головними пріоритетами. Наступні два роки пріоритетними ініціативами з трансформації податкової функції будуть спрощення методів роботи з управління даними (53 % респондентів) та перехід до моделей, побудованих на принципі зменшення витрат на забезпечення ресурсами (51 % опитаних).

5) Аутсорсинг податкової функції є найважливішою частиною стратегії розвитку. Відсутність достатньої кількості ресурсів та часу є найбільшими перешкодами до впровадження стратегічних ініціатив у податках. Саме тому приблизно 44 % опитаних вважають, що аутсорсинг податкової функції є найбільш важливою стратегією для впровадження моделей, побудованих на зменшенні витрат на ресурси. Це в порівнянні з більш глибокою автоматизацією (39 %) чи переведенням до центрів обслуговування (shared services centers).

6) Найбільш ефективною трансформацією є та, що приносить стратегічну цінність уже сьогодні. Податкові команди, які впровадили нову систему управління ресурсами (NextGen ERP systems), вбачають таке впровадження високоефективним для підтримки бізнесу (на думку 56 % респондентів).

Такі трендові напрямки націлені на полегшення роботи фіскальних служб у систематизації наявної інформації в різних підрозділах податкової системи, а отже, кращому виявленні уникнень та ухилень від оподаткування.

У «Цифровій адженді України» та Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України сформульовано основні принципи цифровізації. Дотримання цих принципів є визначальним для створення й

реалізації переваг, що їх надають цифрові технології, та користування цими перевагами.

В останньому виданні Податкового управління 2021, ОЕСР [4] викладено ключові показники ефективності для 59 податкових адміністрацій з ОЕСР та інших країн з розвиненою економікою та тією, що розвивається, які разом отримують 12,3 трильйона євро щорічно, і одним із таких показників є перехід до цифровізації та надання цифрових послуг.

Цей показник виявився також неоціненним (процес планування заходів в межах його реалізації) для податкових адміністрацій під час пандемії, пов'язаної з COVID-19, оскільки уряди запровадили тисячі надзвичайних податкових заходів. Також зазначено, що зусилля податкових адміністрацій перенести більше своїх процесів в режим онлайн не тільки покращили надання послуг, зменшили навантаження та покращили дотримання вимог, але й зробили державне управління більш стійкими.

Директор Центру податкової політики та адміністрування ОЕСР, зазначає, що маючи понад 1,1 млрд контактів через онлайн-рахунки платників податків у 2019 році, видно зростаючий вплив електронного адміністрування податків та результативну взаємодію податкових адміністрацій з платниками податків.

Також, згідно зі звітом Організації економічного співробітництва та розвитку, електронне подання податкових декларацій та електронний переказ платежів стає нормою: у 2019 році понад 9 із 10 платників податків подали в електронному вигляді. Для осіб, які подають податки на доходи фізичних осіб, цей показник перевищив 80 %.

У звіті також йдеться про те, що податкові адміністрації все частіше використовують великі та інтегровані набори даних, причому понад 80 % використовують аналітичні інструменти та методи для покращення управління ризиками та сприяння відповідності проекту. Штучний інтелект і машинне навчання все більше підтримують процеси та послуги податкового адміністрування, при цьому близько 75 % податкових адміністрацій повідомляють про використання передових методів для використання даних таким чином, щоб звільнити ресурси податкового адміністрування для використання в інших сферах. Ці технології також дозволяють податковим адміністраціям надавати послуги ближче до 24/7, часто завдяки використанню цифрових помічників, таких як «чат-боти»,

інструментів, які вже використовуються приблизно 50 % адміністрацій, які розглядаються у звіті.

Підсумовуючи вищевказане, можна зробити висновок про те, що в нашій державі формується комплекс новітніх цифрових податкових інструментів, а саме спеціальних засобів та заходів задля поставлених цілей. Такими інструментами, в свою чергу, є: «попередні» податкові декларації, створення веб-сайтів (порталів) для подання електронної звітності, автоматизація та аналіз даних, електронна накладна, електронне адміністрування окремого податку, автоматичні підказки (нагадування). Тобто цифровізація оподаткування постає інструментом і не є самоціллю. Взагалі, за системного державного підходу цифрові технології стимулюватимуть створення робочих місць, підвищення продуктивності, темпів економічного зростання та якості життя громадян України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Tax Transformation Trends Survey. URL: https://www2.deloitte.com/global/en/pages/tax/articles/tax-transformation-trends-study.html

2. Трансформація податкової функції: шість поточних трендів. URL: http://www.visnuk.com.ua

3. Україна 2030Е – країна з розвинутою цифровою економікою. URL: https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyu-ekonomikoyu.html (дата звернення: 12.01.2021).

4. Цифрова адженда України – 2020. URL: https://ucci.org.ua/uploads/files/58e78ee3c3922.pdf

5. OECD (2021), Tax Administration 2021: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, Paris. URL: https://doi.org/10.1787/cef472b9-en.

6. Digital Innovation Quotient / IMP3rove Academy. URL: https://www.improve-innovation.eu/our-services/assessments/ digital-innovation-quotient/.

УДК 37.012:004.738.4

Владислав Ніжегородцев,
канд. пед. наук, доцент, доцент
кафедри інформаційних систем та технологій,
Університет ДФС України

МУЛЬТИСЕНСОРНИЙ ДИЗАЙН ЯК ЗАСІБ ПРОЄКТУВАННЯ У ТЕНДЕНЦІЯХ ДІДЖИТАЛІЗОВАНОГО СУСПІЛЬСТВА

Нові технології цифрової техніки стають доступніше, а трансформації складних діджитал-продуктів дозволяють вивести науковий процес на новий високий рівень завдяки цифрових інтерактивних і мультисенсорних технологій. Мультисенсорне проектування стає одним з сучасних тенденцій дизайнера, оскільки завдяки розумінню психологічних потреб людини можна створити більш комфортне середовище проживання.

Ключові слова: *мультисенсорне проектування, цифровий світ, дизайн.*

Vladyslav Nizhehorodtsev,
PhD, Associate Professor of the Department
Information systems and technologies,
University of SFS of Ukraine

MULTISENSORY DESIGN AS A MEANS OF DESIGN IN THE TENDENCIES OF DIGITALIZED SOCIETY

New technologies of digital technology are becoming more accessible, and transformations of complex digital products allow to bring the scientific process to a new high level thanks to digital interactive and multisensory technologies. Multisensory design is becoming one of the modern trends of the designer, because by understanding the psychological needs of man, you can create a more comfortable living environment.

Keywords: *multisensory design, digital world, design.*

Сучасний світ переживає період глобальної діджиталізації. Безперебійний потік інформації вимагає від розробників цифрових складних діджитал-продуктів у простий світ віртуальної залежності, в інтерактивний та взаємодіючий інтерфейс, який зможе забезпечити активну реакцію людини на середовище, в якому вона перебуває.

Теперішній цифровий дизайн своєю конвергенцією перетворюється в системи штучного інтелекту та креативної інтерпретації. Проблеми та перспективи інтеграції інтерактивних технологій поступово формують залежність сучасного інформаційного суспільства від віртуальної реальності.

Дизайнерський підхід серед сучасних інженерів і конструкторів поступово переосмислює естетичні проблеми техніки в колорит високоякісних дизайнерських речей.

Метою даного дослідження стало висвітлення сучасних тенденцій технологій мультисенсорного проектування як засобу розуміння психологічних потреб людини для розвитку як технологічних і проектувальних нововведень у розвитку діджиталізованого суспільства.

Нові технології цифрової техніки стають доступніше та дозволяють користувачеві доторкнутися до невідомих куточків навколишнього світу. Сучасні інноваційні дослідження сфер цифрового дизайну зосереджені на вивчення впливу інтерактивних технологій у середовищі віртуальної реальності.

Просторово-предметне середовище впливає на людину і відіграє вирішальну роль у процесах отримання корисної інформації, формування емоційного стану і регулювання поведінки людини. Мультисенсорний дизайн, як напрямок дизайнерського проектування, формує розроблення виробів та формування середовища з враховуванням таких фізіологічних чинників як відчуття людини, як зір, слух, нюх, смак, дотик, тощо [3].

На сьогодні ведуться розробки дизайнерських технологій на основі яких зможе проявитися візуальна та тактильна взаємодія. Цифровий світ стає більш індивідуальним та емоційним. Досягнення в області нейронних мереж сьогодні дозволяють перетворювати біометрію мозкових хвиль на вхідні дані для дизайнерів.

Тактильне взаємодія з предметами (яскраві відчуття за допомогою зору і слуху, нюхові рецептори сприйняття різних запахів) дає можливість відчути форму, рельєф, фактуру і температуру поверхні. За допомогою мультисенсорного дизайну можна створити більш комфортне середовище

проживання з попередньо обумовленими завданнями: офіс, інтер'єр житлового приміщення, торговий зал, кімнати для релаксації [2].

Швидкий розвиток інформаційно-комунікаційних технологій цифрового дизайну надає можливість вивести економічний процес розвитку держави на новий високий рівень, а питання про способи управління за допомогою цифрових інтерактивних і мультисенсорних технологій, стає поступово предметом широкого обговорення – як на національному, так і на міжнародному рівнях.

Під активним тиском глобалізаційних змін в людини формується потреба у перебуванні в самобутньому середовищі, яке сприяє процесу релаксації. Розуміння психологічних потреб людини, можливостей її чуттєвого сприйняття, з одного боку та розвитку технологічних і проектувальних нововведень для створення заспокійливих відпочинкових інтер'єрів – з іншого, дає змогу активно впроваджувати принципи мультисенсорного дизайну у сучасному проектуванні [1, с. 732].

Дизайнерське мультисенсорне мислення виступає не лише як методологія творчого мислення, але і також надає можливість досліджувати складні дизайнерські явища.

Цифрова глобалізація завдяки мультисенсорному дизайну здатна все більше перетворювати мультиопціональні операції користувачів до дійсно глобальних масштабів. Сучасні надбання в сфері нано-, біо-, когнітивних досліджень та інформаційних технологій позначилася у формі розробок інтерактивних віртуальних ігор, додатків з ефектами віртуального відчуття.

Немає жодних сумнівів у перспективності подальшого розвитку та модернізації таких мультисенсорних дизайн-розробок. За допомогою продуктивності такого синтезу формується рефлексія індустріально орієнтованого дизайну. Отож, з стратегічному форматі за допомогою мультисенсорного дизайну можна буде реалізовувати відомі алгоритми трансляції емоційних властивостей проектованого об'єкта у можливість використання кібернетичних підходів в економічному становлення країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коломієць Л. Зародження та розвиток мультисенсорного дизайну у XX–XXI ст. / Л. Коломієць // Народознавчі зошити. – 2012. – № 4 (106). – С. 732-742.

2. Мультисенсорний дизайн в комерційному інтер’єрі [Електронний ресурс]: [Веб-сайт]. – Електронні дані. Студія дизайну ZIKZAK. 2021. – Режим доступу: https://zikzak.com.ua/ua/blog/multisensornyj-dizajn-v-kommercheskom-interere/ (дата звернення 27.10.2021) – Назва з екрана.

3. Мультисенсорний дизайн: пізнавальні процеси [Електронний ресурс]: [Веб-сайт]. – Електронні дані. studopedia.com.ua. – Режим доступу: https://studopedia.com.ua/1_334065_multisensorniy-dizayn-piznavalni-protsesi.html (дата звернення 27.10.2021) – Назва з екрана.

УДК 332:658.1:004

Всеволод Ніколаєв,
д-р екон. наук, професор,
голова правління, Асоціація цифрового будівництва;
Андрій Щербина,
канд. екон. наук, докторант кафедри економіки будівництва,
Київський національний університет будівництва і архітектури

ТОКЕНІЗАЦІЯ ЖИТЛОВОЇ НЕРУХОМОСТІ: ГЛОБАЛЬНІ ТЕНДЕНЦІЇ І ФІНАНСОВА СПЕЦИФІКА В УКРАЇНІ

Розглядаються проблеми державного субсидування утримання та експлуатації багатоквартирних будинків, які знаходяться у співвласності приватних осіб – власників квартир з відносно високою вартістю. Показані недоліки чинної в Україні моделі спільного домоволодіння і управління будинками, яка не дозволяє забезпечити стале відтворення житлового фонду без зміни форм і відносин власності. Серед альтернатив пропонується модель господарського товариства, яка дозволяє поступово трансформувати вартість часток (акцій) у платіжні засоби для оплати мешканцями-власниками житлово-комунальних послуг і проведення капітальних ремонтів. Наводиться укрупнена оцінка вартості житлової нерухомості домогосподарств в Україні для тривалого самозабезпечення. З іншого боку, показано, що модель дозволяє залучити приватні інвестиції із формуванням орендного житла та бюджетні кошти у розвиток соціального житла, кошти керуючих компаній на їхніх об'єктах для мотивації ефективного управління. Запропонований підхід доповнюється аналізом тенденцій та можливостей цифровізації активів власників у вигляді токенів. Це дає у перспективі додаткові можливості подрібнення, спрощення і безпеки операцій з житловою нерухомістю, зокрема, з урахуванням прогресивного вітчизняного законодавства про цифрові активи. Відтак окреслюються перспективи нових підходів до оподаткування об'єктів і фінансування операцій з житловою нерухомістю.

Ключові слова: *житло, власність, субсидії, активи, акції.*

Vsevolod Nikolaiev,
DSc. (Econ.), Professor,
Chairman of the Board, Association of Digital Construction;
Andrii Shcherbyna,
PhD, Doctorate of Construction Economics Department,
Kyiv National University of Construction and Architecture

TOKENISATION OF HOUSING PROPERTY: GLOBAL TRENDS AND FINANCIAL SPECIFICS IN UKRAINE

The problems of state subsidies for the maintenance and operation of apartment buildings, which are co-owned by private individuals – owners of apartments with relatively high cost, are considered. The shortcomings of the current model of joint home ownership and management of houses in Ukraine, which does not allow for sustainable reproduction of the housing stock without changing the forms and relations of ownership, are shown. Among the alternatives, a joint stock corporative model is proposed, which allows to gradually transform the value of shares into means for payment by residents-owners of housing and utility services and major repairs. On the other hand, it is shown that the model allows to attract private investment with the formation of rental housing and budget funds for the development of social housing, funds of management companies at their facilities to motivate effective management. The proposed approach is complemented by an analysis of trends and opportunities for digitization of owners' assets in the form of tokens. This provides in the future additional opportunities for fragmentation, simplification and security of residential real estate transactions, in particular, taking into account the progressive domestic legislation on digital assets. This outlines the prospects for new approaches to taxation and financing of residential real estate transactions.

Keywords: *housing, property, subsidies, assets, shares.*

Житловий фонд в Україні налічує 1 млрд м^2, у тому числі понад 600 млн м^2 – у містах. Дві третини з 10 млн міських домогосподарств мешкають у приватних квартирах багатоквартирних будинків спільної власності. Державним житлом користується лише 1 % міських домогосподарств. У багатоквартирних будинках, збудованих до початку 1990-х років і, які потребують невідкладного капітального ремонту,

зосереджено близько 6 млн міських домогосподарств, або 15 млн осіб, на яких припадає 320 млн м^2 або близько третини загальної площі житлового фонду країни. За умовної мінімальної вартості капітального ремонту 50 дол. на 1 м^2, накопичена потреба у коштах для середнього домогосподарства складе 2,75 тис. дол., що становитиме 16 млрд дол. для усього міського багатоквартирного житлового фонду, а це еквівалентно 15-річним витратам на будівництво нового житла в обсягах та цінах 2020 року.

Проблеми ремонту житла неплатоспроможних власників посилилися останніми роками різким підвищенням тарифів на житлово-комунальні послуги, що призвело до появи значної частини неплатоспроможних мешканців, тих же власників. На їхнє субсидування у 2015–2020 роках державою було витрачено в еквіваленті близько 11 млрд дол., що майже вдвічі перевищило витрати на будівництво нового житла за аналогічний період та було б достатнім для капітального ремонту 220 млн м^2 у наявному житловому фонді.

Крім субсидій, заборгованість за комунальні послуги постійно збільшувалася, досягнувши у піковому періоді 2020 р. понад 3 млрд дол., що приблизно втричі більше, ніж річні витрати на будівництво нового житла у 2020 році (рис. 1).

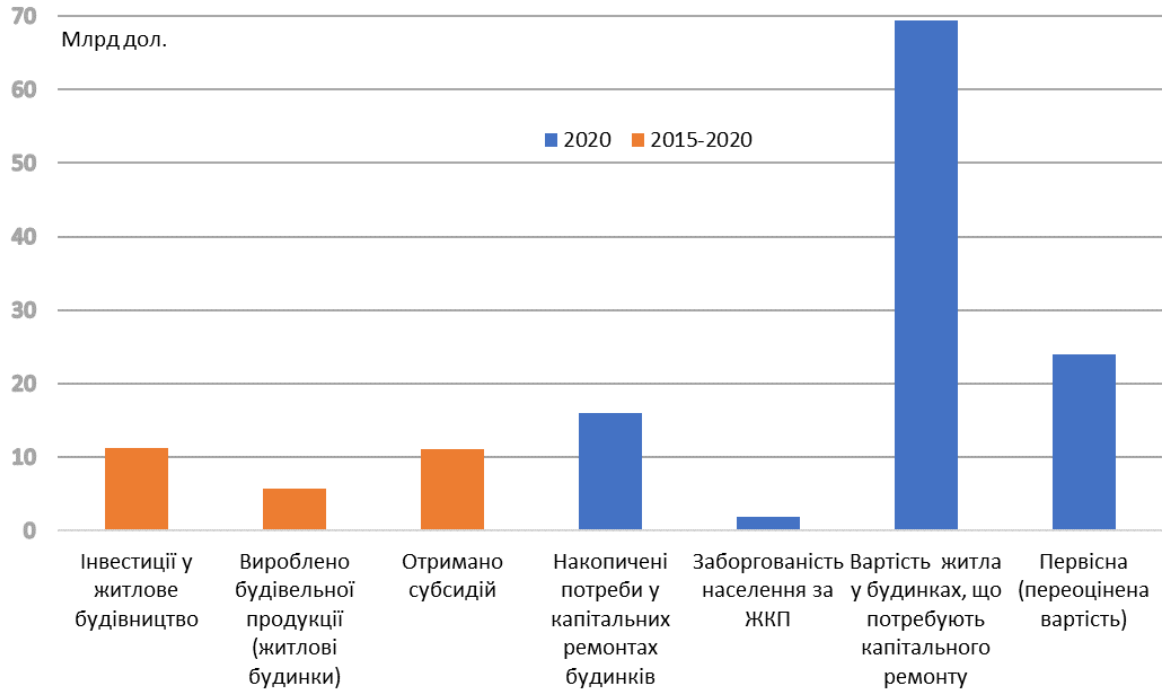


Рис. 1. Співставлення фінансових оцінок житлової нерухомості
Джерело: складено авторами

Окрім недієвості, така система фінансування є соціально несправедливою, адже одна частина власників (особливо, які збудували або купили житло) фінансує через оподаткування іншу частину (особливо, які приватизували квартири).

У пошуках шляхів збереження багатоквартирного житлового фонду від руйнування та розглядаючи досвід країн Східної Європи, можна помітити, що, на відміну від інших країн, у нас під нерухомою власністю, що підлягає державній реєстрації, обліку та оцінці, розуміється не земельна ділянка з будинком, а квартира, і саме це, на наш погляд, стало першопричиною всіх подальших труднощів у формуванні не роз'єднаного, а дійсно спільного земле- та домоволодіння, як і організації фінансування та управління будинком, який «розчинений» власністю на окремі квартири [1].

Як відомо, у світі поширені кілька дієвих моделей спільного домоволодіння та українська модель принципово відрізняється від них у гірший бік [2]. Досвід країн показав, що традиційна дуалістична модель кондомініуму послаблює увагу до спільного майна порівняно з унітарною моделлю, або ще більшою мірою порівняно з моделлю житлової компанії.

У новітній моделі житлової компанії вся нерухомість належить одній юридичній особі, але власники акцій компанії отримують виключне право користування конкретною квартирою чи нежитловим приміщенням у будинку [3].

З огляду на недоліки українського кондомініуму, організація домоволодіння та управління житлом в Україні має бути трансформованою. Відтак, найкращим варіантом може бути саме модель житлової компанії, бо інші моделі неприйнятні для неплатоспроможних мешканців-власників, єдиним виходом для яких був би продаж квартири або надання її в оренду з переїздом у гірше житло, що дуже небажано. Важливо надати можливість мешканцям залишатися у своїх квартирах та при цьому оплачувати повну вартість спожитих житлово-комунальних послуг та фінансувати у строк капітальний ремонт будинку.

Раніше ми пропонували для цієї мети фінансові інструменти зворотної іпотеки та розподіленого кредиту [4]. Проте, привабливішою може бути модель організації житлової компанії, що дозволяє на ринкових умовах поступово обмінювати частини власності на житло у вигляді акцій на необхідні кошти [5].

Подальше проживання у відремонтованому будинку з оплаченими комунальними послугами припускатиме спільну власність, коли «продана» частина квартири перебуватиме у мешканця в оренді на ринкових умовах з оплатою за тим самим принципом, що й у разі житлово-комунальних послуг та капітальних ремонтів. При переході всієї квартири в оренду і недостатності коштів мешканець потраплятиме в категорію тих, що вимагають державної підтримки.

Володіння житловою нерухомістю в організаційно-правовій формі житлової компанії дозволить їй найпростіше отримати у власність земельну ділянку; оформити право власності на цілісний об'єкт нерухомості – земельну ділянку з будівлею; чітко визначити частки у власності у вигляді акцій за їх вартістю. Корпоративне володіння будинком дає і деякі додаткові переваги, такі як можливість прямих інвестицій у девелоперський проект чи компанію забудовника; контролю вартості будівництва та всього життєвого циклу, включаючи утримання та експлуатацію; контролю за ринковою вартістю залежно від стану будинку. Набагато простіше було б і реалізувати проекти реконструкції, використати права на земельну ділянку під час знесення. У недалекому майбутньому, враховуючи темпи цифровізації, зокрема, законодавство про цифрові активи, можна буде простіше та безпечніше проводити трансакції з токенами.

Модель житлової компанії може бути застосовна як для формування прибуткового житла у разі приватних інвестицій, так і в основному для соціального житла при бюджетному фінансуванні. Модель житлової компанії дає можливість дрібних інвестицій у нерухомість, в порівнянні з придбанням цілої квартири. Це, зокрема, відкриває шлях залучення керуючих компаній до співволодіння керованим об'єктом нерухомості, що забезпечує їхню мотивацію до ефективної роботи. Пропонована модель доповнить існуючу систему прав і відносин власності як у будинках, що будуються, так і в діючих, особливо у 60 тис. багатоповерхових багатоквартирних будинків з неорганізованими власниками.

Для розуміння наявних у теперішніх домовласників ресурсів звернемося до глобальних та національних оцінок житлових активів та багатства домогосподарств [6].

Такі оцінки стали здійснюватися лише останніми роками кількома організаціями, провідною з яких є британська компанія Savills з 39 тис. експертами у 600 офісах у 70 країнах. Опубліковані компанією оцінки

постійно уточнювалися. За даними на кінець 2017 року, у світі налічувалося трохи більше 2 млрд домогосподарств, вартість житлової нерухомості склала 220,2 трлн дол. а середнє житло оцінювалося у 105 тис. дол.

Глобальні оцінки нерухомості та, зокрема, житла дозволяють зробити важливі економічні висновки. По-перше, основна частина оціненого світового багатства – це нерухомість, а житло – основна її складова. По-друге, величезні житлові активи переважно омертвлені, на дві третини виключені із фінансового обороту на ринку. По-третє, для багатьох домогосподарств житло є важливою, чи навіть основною частиною їхнього майна і треба змусити ці активи працювати.

Зважаючи на оцінку Credit Swiss Research Institute, можна за допомогою нескладних розрахунків побачити, що на кінець 2018 року багатство середнього домогосподарства у світі становило 176 тис. дол., з яких майже 60%, або 105 тис. дол. припадали на нефінансові активи, переважно на житлову нерухомість. Зокрема, середня оцінка багатства домогосподарств в Україні склала трохи більше 20 тис. дол., а з урахуванням частки нефінансових активів та площі житла на одну особу, середня вартість 1 м^2 житла становила близько 217 дол., що є цілком вірогідним. При цьому цікаво порівняти, що, за останніми даними Держстату України, у 2020 році всі житлові будинки оцінювалися за первісною (переоціненою) вартістю всього в еквіваленті 75 млрд дол., тобто за 75 дол. за 1 м^2, а за залишковою вартістю при зношеності 74 % – майже 20 млрд дол., тобто. за 20 дол. за 1 м^2. Проведені нами вибіркові обстеження будинків споруджених у кінці 1980-х років у м. Києві показали, що ринкова вартість квартир в них перевищує первісну (переоцінену) вартість у 10–15 разів, становлячи 1-1,5 тис. дол. за 1 м^2.

Таким чином, якщо для багатоквартирних будинків, що вимагають ремонту, площею 320 млн м^2, умовно зіставити оцінки середньої вартості житла як активів із потребами у фінансуванні капітальних ремонтів на суму 16 млрд дол., то, за оцінкою Credit Swiss Research Institute, стане помітним суттєве перевищення вартості нерухомості (69,4 млрд дол.). За вітчизняної статистичної оцінки первісної вартості (24 млрд дол.) також помітне перевищення (рис. 1), а ось за залишковою вартістю (6,4 млрд дол.) – лише половина суми.

Але тут слід врахувати ті зобов’язання держави, що випливають із чинного законодавства і поки що не виконані: брати участь у першому

капітальному ремонті ненового приватизованого житла. При цьому вартість нерухомості, що припадає на багатоквартирні будинки, що потребують ремонту, здатна покрити і заборгованість за житлово-комунальні послуги (приблизно 1 млрд дол.) і надалі підтримувати платоспроможність власників.

Все це свідчить про ймовірну достатність житлових активів власників для утримання, ремонтів та експлуатації їхнього житла протягом тривалого без заборгованостей та субсидій, що, на жаль, не було враховано раніше. Натомість виплачених субсидій ми мали б соціальне житло, що становить 20% житлового фонду, відремонтовані та ефективно керовані будинки, що належать житловим компаніям та щасливих мешканців без боргів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабак А. В. Адаптація вартісно-орієнтованого управління підприємством до об’єктів житлової нерухомості: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04. Київ, 2021. 19 с.

2. Щербина А.А. Форми ефективного управління об’єктами житлової нерухомості спільної власності. Проблеми і перспективи економіки та управління: науковий журнал, 2020, № 2(22). С. 138–149.

3. Lujanen M. Legal challenges in ensuring regular maintenance and repairs of owner-occupied apartment blocks. International Journal of Law in the Built Environment. 2010, Vol. 2, №. 2, Pp. 178–197.

4. Щербина А. А. Балансова модель розвитку ринку житлово-комунальних послуг з урахуванням платоспроможності споживачів: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04. Харків, 2019. 20 с.

5. Nikolaiev V, Shcherbyna A., Nikolaieva T. Transforming real property into housing and utilities payments in Ukraine. Virtual AsRES-GCREC-AREUEA Joint International Real Estate Conference «Future of Real Estate: Impact of Technologies and Global Changes», July 18–21, 2021, Singapore. URL: file:///C:/Users/User/Downloads/Nikolaiev_et_al_AsRES_2021.pdf.

6. Щербина А.А. Житло як економічний об’єкт у глобальному вимірі. Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин. 2020. № 46. С. 106–117.

УДК 336.221

Наталія Пантєлєєва,
д-р екон. наук, професор Черкаського інституту,
Університет банківської справи

ЦИФРОВА ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

Обґрунтовано передумови еволюційного формування цифрової парадигми податкового адміністрування, сформульовано її основні принципи (інтегрованість, адаптивність, розподіленість, визначеність, прозорість і надійність, гнучкість). Розкрито роль і функціональні можливості цифрових технологій, зокрема технологія Великих даних (Big Data), штучного інтелекту, блокчейн (Blockchain), Інтернету речей, для реалізації функцій податкового адміністрування, спираючись на досвід податкових адміністрацій країн світу. Узагальнено основні підходи щодо реалізації стратегії цифрової трансформації податкового адміністрування та визначення рівня цифрової зрілості податкових адміністрацій.

Ключові слова: *оподаткування, цифрова трансформація, цифрові технології, податкове адміністрування, цифрова зрілість.*

Natalia Pantielieieva,
Doctor of Economics, Professor,
Banking University, Cherkasy Institute

DIGITAL TRANSFORMATION OF TAX ADMINISTRATION

The preconditions of the evolutionary formation of the digital paradigm of tax administration are substantiated, its basic principles (integration, adaptability, distribution, certainty, transparency and reliability, flexibility) are formulated. Disclosed the role and functionality of digital technologies, in particular, Big Data, artificial intelligence, Blockchain, Internet of Things and cloud technologies, for the implementation of tax administration functions, based on the experience of tax administrations of the countries of the world. The main approaches to the implementation of the strategy of digital

transformation of tax administration and determining the level of digital maturity of tax administrations are summarized.

Keywords: *taxation, digital transformation, digital technologies, tax administration, digital maturity.*

Цифрова трансформація торкнулась всіх сфер економічної діяльності і суспільства в цілому. Характер трансформаційних процесів вимагає відповідного відгуку також з боку податкової системи, її політики, інструментів і технологій, здатних цілеспрямовано покращувати ефективність і дієвість податкового адміністрування, забезпечувати виконання нормативних вимог і надання послуг платникам податків, органічно вбудовуючись в їх природне повсякденне життя та бізнес, не роблячи його складним і проблемним, мотивуючи і стимулюючи їх виконувати свій обов'язок добровільно.

Мета дослідження полягає у визначенні передумов формування парадигми і принципів цифрової трансформації, потенційних можливостей цифрових технологій для підвищення ефективності і дієвості податкового адміністрування.

Сьогодні можемо стверджувати, що сучасний етап податкового адміністрування все більш набуває ознак глибокої трансформації та еволюційного формування нової цифрової парадигми на зміну електронного адміністрування, що відкриває можливості цифрової ідентифікації, інтеграції та обміну даними на різних рівнях, у тому числі міжнародної взаємодії податкових адміністрацій, стандартизації управління великими даними та використання аналітичних інструментів для цілей адміністрування, сегментації платників податків і визначення оптимального податкового навантаження тощо.

Серед принципів цифрової парадигми податкового адміністрування, на нашу думку, варто визначити такі: 1) інтегрованість – розвиток моделі взаємодії, що поєднує всіх учасників інституційної структури оподаткування, на основі єдиної цифрової ідентифікації, зв'язку та обміну на рівні процесів і даних; 2) адаптивність – процеси оподаткування вбудовуються до персональних екосистем платників податків, мотивують їх до дотримання вимог і залучають до співпраці для спільного створення інноваційних підходів оптимізації податкового навантаження і забезпечення прозорих, безпечних і високонадійних результатів оподаткування; 3) розподіленість – побудова розподіленої системи систем

як стійкої мережі довірених агентів податкової адміністрації, до яких, поряд з традиційними (державними і приватними), увійдуть цифрові платформи, що можуть мати повноваження ідентифікувати платників податків та їх зобов'язання, нараховувати і збирати податки, здійснювати обмін інформацією тощо;таким чином буде формуватися модель спільного управління, де державні органи контролюватимуть законність, якість і надійність податкового адміністрування; 4) визначеність – здійснення процесів податкового адміністрування в режимі реального часу для швидкого і точного забезпечення податкової визначеності стосовно податкових зобов'язань (зарахування, списання, повернення податкових платежів), роблячи їх оцінку та приймання рішень за допомогою інструментів і алгоритмів штучного інтелекту; 5) прозорість і надійність – можливість платників податків перевіряти нараховані, сплачені і такі, що підлягають сплаті, податки в режимі реального часу, регулювати доступ до джерел особистих даних, особливо таких, які не потрібні для цілей оподаткування; 6) гнучкість – гарантування відповідності податкового адміністрування до динамічних соціальних і економічних змін, включаючи кризові явища, орієнтованості на платників податків завдяки розвитку людського потенціалу, компетенцій прогностичної аналітики та інструментів підтримки прийняття рішень, що виявляє аномалії та слабкі місця податкової системи, унеможливлює порушення податкового законодавства.

Значну роль у реалізації цифрової парадигми податкового адміністрування відіграють безпосередньо цифрові технології.

Технологія Великих даних (Big Data) – спрямована на аналітику на основі значних масивів інформації, в податковій сфері доцільна для ефективного зберігання великих обсягів податкових даних та здійснення аналітики на їх основі, постійного відслідковування оновлень профілів платників податків, оцінки ризиків, боротьби з ухиленнями сплати податків, виявлення шахрайських дій і запобігання поширенню тіньової економіки. Разом з технологією блокчейн підвищується прозорість процесів оподаткування за рахунок спостереження за значними транзакціями сплати ПДВ, повернення податків і транскордонних угод. Аналітика на основі Big Data дозволяє податковим органам з високою точністю будувати поведінковий профіль платників податків, прогнозувати і швидко реагувати на зміни в їх діяльності. Позитивні результати підтвердили необхідність упровадження Big Data для цілей

податкового адміністрування за умови набуття нових компетенцій, посилення зв'язків взаємодії і формування нової культури прийняття рішень на основі даних. При цьому для отримання зворотного зв'язку доцільним є відкритість і залучення до процесів цифровізації самих платників податків. В рамках стратегії цифровізації податкового адміністрування архітектура Big Data повинна передбачити можливість: 1) отримання (збереження, захист, доступність) податковими органами даних платників податків у будь якому форматі, використовуючи різні джерела інформації; 2) оперативного аналізу відкритих даних; 3) забезпечення зв'язку і взаємодії з іншими платформами даних.

Штучний інтелект (AI) – комп'ютерна система обробки інформації з елементами машинного навчання та новими алгоритмами обробки даних. Корисна для оцінки податкових ризиків, надання послуг з податкового консультування та прогнозування на основі виявлених тенденцій, прийняття стратегічних рішень. Поряд з цим технологія використовується для: роботизованої автоматизації (RPA) рутинних завдань; прискорення процесу аналізу податкової документації з визначенням відправника та корисної інформації; класифікації транзакцій, чуттєвих до оподаткування; виявлення потенційних випадків податкового шахрайства; порівняння структур ціноутворення для більш точного трансфертного ціноутворення; більш точного податкове прогнозування тощо.

Технологія блокчейн (Blockchain) – механізм розподіленого реєстру даних на принципах асиметричного шифрування, децентралізації, анонімності, консенсусу, незмінності, токенізації. Вона здатна забезпечити надійне фіксування будь-яких відносин платників податків з метою відстеження всіх референтних маніпуляцій. Податкові адміністрації країн світу демонструють зацікавленість до цієї технології, зокрема, для: обміну даними з реєстру платників податків між податковими та регулюючими установами (Бразилія); ведення реєстру рахунків-фактур, що дозволяє податковим органам переглядати та перевіряти сплачені податки при переході продукту від одного до іншого власника (ЄС); розробки конкретних криптовалют для зменшення шахрайства з ПДВ при транзакціях (ЄС); гарантування справжності та безпеки митних даних (Бразилія); спрощення оподаткування на основі Єдиного податкового регістру (Аргентина); відстеження податків на операції з нерухомістю (Фінляндія, розробка); системи бухгалтерського обліку, яку можна використовувати для боротьби з шахрайством із ПДВ

(Нідерланди, розробка); боротьби із фальшивими рахунками (Китай) та інші [1].

Інтернет речей (Internet of Things, IoT) – нові джерела інформації через обчислювальні мережі фізичних об'єктів. Для податкової сфери затребуваним є підключення касових апаратів до податкових адміністрацій, що дозволяє щоденно обробляти і накопичувати інформацію онлайн-кас, на підставі чого автоматично оцінювати ризики, проводити аналітику з використанням машинного навчання (machine learning) для розрахунку споживчих цін, прогнозування попиту та податкових надходжень тощо [2]. Поряд з цим проблемним є питання оподаткування безпосередньо Інтернету речей, адже перехід на IoT означає продаж не тільки продукту, але також і комунікаційної послуги, що вимагає експертної оцінки для визначення обов'язковості її оподаткування в кожному конкретному випадку.

Податкові адміністрації країн світу вже мають певний досвід електронного адміністрування податків, що стало передумовою формування типології національних цифрових профілів податкових адміністрацій, де виокремлюються такі, що будуються на електронному файловому обміні, електронному обліку, електронних транзакціях, електронному аудиті та електронній оцінці [3]. Так, наприклад, в України введено: 1) автоматизовану систему «Єдине вікно»; 2) електронний кабінет платника в режимі 24/7/365 з можливістю (он-лайн доступ до даних, аналітичні сервіси, листування та подання звітності, сплата податків для фізичних осіб). Цей сервіс вже має 9 млн користувачів з понад 80 країн світу; 3) систему автоматичного відшкодування ПДВ; 4) електронний чек; 5) електронний акциз, що передбачає ведення реєстру платників акцизного податку з реалізації пального, єдиного реєстру акцизних накладних, електронне адміністрування реалізації пального; 6) електронний аудит. Впровадження електронних сервісів дозволило скоротити час і витрати, підвищити рівень добровільності сплати податків, збільшити надходження до бюджету, зменшити корупцію [4].

Проте розробка і реалізація стратегії цифрової трансформації податкового адміністрування повинна передбачити реалізацію заходів за такими напрямами:

– безпечна та унікальна цифрова ідентифікація платників податків;

– виважене залучення платників податків у процеси податкового адміністрування методами цифрових технологій в реальному режимі часу;

– стандартизоване та ефективне управління даними для функцій податкового адміністрування, максимізуючи відповідність і мінімізуючи навантаження, забезпечуючи якісну інклюзію для подання відповідних податкових даних;

– управління та застосування податкових норм і правил, імплементація їх платниками податків у власну діяльність, забезпечення при цьому надійного та дистанційного підтвердження цього для податкової адміністрації (віддалений комплаєнс контроль);

– формування нових цифрових компетенцій, які потрібні для розвитку та функціонування системи податкового адміністрування;

– удосконалення структури та моделі управління податкової адміністрації на засадах відкритості і співпраці з усіма інституційними учасниками, імплементації зарубіжного досвіду [5].

Таким чином, успіх цифрової трансформації податкового адміністрування буде визначатись рівнем готовності до її проведення, а в подальшому постійним моніторингом і оцінювання рівня цифрової зрілості податкової адміністрації, а також виявленням закономірності та тенденцій використання цифрових технологій, здійсненням компаративного аналізу і впровадженням найкращих практик. Для цих цілей важливим є розробка методології оцінювання цифрової зрілості за індексним підходом для вимірювання ступеня прогресу цифрової трансформації податкового адміністрування, яка повинна передбачити розробку системи показників і охоплювати, наприклад, такі контури вимірювання стану: 1) розвитку цифрового середовища, що охоплюють результативність побудови цифрової економіки в частині стратегічного управління, політики цифровізації та нормативно-правового регулювання, технологічного і комунікаційного базису; 2) ресурсного забезпечення проведення цифрової трансформації податкового адміністрування, що включає оцінку доступних технічних, фінансових, людських ресурсів, а також наявних технологічних та інформаційних платформ, їх архітектуру та ефективність; 3) політики даних – джерел і каналів отримання даних та їх надійність, забезпечення їх збору, збереження та захисту, використання технологій аналітики даних; 4) автоматизації операційної діяльності за клієнто-орієнтованим та ризик-орієнтованим підходами, розробка певних сервісів і засобів контролю тощо. Все це може виступати метою і предметом подальших досліджень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Blockchain in Tax Administrations URL: https://www.ciat.org/blockchain-in-tax-administrations/?lang=en

2. Taxing the Internet of things (IoT) URL: https://www.avalara.com/us/en/learn/whitepapers/taxing-internet-things.html

3. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. URL: https://www.skatteetaten.no/globalassets/om-skatteetaten/analyse-og-rapporter/rapporter/taxadministration-3.0---oecd-2020.pdf

4. E-hotovnist servisiv DFS. URL: http://sfs.gov.ua/data/files/235874.pdf

5. Tax authorities are going digital. ERNST&YOUNG. 2017. http://taxinsights.ey.com/archive/archive-articles/tax-administration-continues-to-godigital.aspx

УДК 004.9

Тетяна Ратушняк,
канд. фіз.-мат. наук,
доцент кафедри інформаційних систем і технологій,
Університет ДФС України

ПОСЛУГИ КВАЛІФІКОВАНОГО НАДАВАЧА ЕЛЕКТРОННИХ ДОВІРЧИХ ПОСЛУГ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Розглянуто послуги кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг Державної податкової служби України.

Ключові слова: *електронні довірчі послуги, кваліфікований електронний підпис, електронний документообіг, акредитований центр сертифікації ключів.*

Tetiana Ratushniak,
PhD, Associate Professor of Information Systems and Technologies,
University of SFS of Ukraine

SERVICES OF A QUALIFIED PROVIDER OF ELECTRONIC TRUST SERVICES OF THE STATE TAX SERVICE OF UKRAINE

The services of a qualified provider of electronic trust services of the State Tax Service of Ukraine are considered.

Keywords: *electronic trust services, qualified electronic signature, electronic document management, accredited key certification center.*

Цифрова трансформація стала новою рушійною силою, яка перетворює усі сфери людської діяльності у нові формати. Метою таких перетворень є економія природних ресурсів і підвищення рівня якості життя [4].

Документообіг в результаті цифрової трансформації також зазнав суттєвих змін: з’явились поняття «електронний документообіг» та

«електронний цифровий підпис». Наразі запровадження електронного документообігу регулюється законами України «Про інформацію», «Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах», «Про електронні документи та електронний документообіг», «Про захист персональних даних», «Про електронні довірчі послуги», а також іншими нормативно-правовими актами.

Законом «Про електронні довірчі послуги» [1] запроваджується термін та вводиться в обіг кваліфікований електронний підпис (КЕП), який за своєю юридичною значущістю прирівнюється до особистого власноручного підпису. Перевагами кваліфікованого електронного підпису є захист цілісності документа, неможливість підробки підпису, конфіденційність.

Отримати кваліфікований електронний підпис можна в одному з акредитованих центрів сертифікації ключів, перелік яких наведено на сайті Міністерства цифрової трансформації України у розділі «Реєстр надавачів». Одним із таких центрів є Кваліфікований надавач електронних довірчих послуг Інформаційно-довідкового департаменту ДПС України (ЕДП ІДД ДПС).

Акредитований центр надає допомогу під час генерації особистих та відкритих ключів та вживає заходів щодо забезпечення безпеки інформації під час генерації; використовує надійний програмно-технічний комплекс та засоби криптографічного захисту інформації відповідно до вимог Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації і Міністерства юстиції України. Під час формування сертифіката акредитований центр: присвоює унікальний реєстраційний номер сертифікату; перевіряє унікальність відкритого ключа підписувача в реєстрі чинних, блокованих та скасованих сертифікатів; включає дані про обмеження використання електронного цифрового підпису; включає електронну адресу електронного інформаційного ресурсу, де публікується список відкликаних сертифікатів акредитованого центру; на вимогу підписувача включає додаткові дані. Сертифікат підписувача, сформований акредитованим центром, чинний не більше ніж два роки.

Кваліфіковані сертифікати відкритих ключів, які формуються кваліфікованим надавачем ЕДП ІДД ДПС, на сьогодні використовуються у більшості програмних продуктів (веб-сервісів) для подання електронної податкової звітності та в системах електронного документообігу.

З метою реалізації електронних довірчих послуг кваліфікований надавач ЕДП ІДД ДПС пропонує користувачам програмне забезпечення, яке можна завантажити із сайту КНЕДП ІДД ДПС / Про Кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг [3]:

– програмний комплекс «ІІТ Користувач ЦСК-1», призначений для здійснення накладання та перевірки кваліфікованого електронного підпису чи печатки на електронні документи (за виключенням звітності), генерації ключів та управління ними та забезпечує роботу з каталогами сертифікатів;

– програмний комплекс конфігурації електронних ключів «Кристал-1», призначений для встановлення параметрів електронного ключа, його форматування, зміни паролю доступу до нього, та виконує технологічне тестування електронного ключа для перевірки працездатності при проведені технічного обслуговування;

– програмний комплекс конфігурації електронних ключів «Алмаз-1К», призначений для встановлення параметрів електронного ключа, його форматування, зміни паролю доступу до нього, та виконує технологічне тестування електронного ключа для перевірки працездатності при проведені технічного обслуговування» [3].

Послуги кваліфікованого надавача ЕДП ІДД ДПС безкоштовно надаються органам державної влади, органам місцевого самоврядування, підприємствам, установам та організаціям всіх форм власності, іншим суб'єктами господарської діяльності та фізичним особам.

За даними Кабінету міністрів України, послугами кваліфікованого надавача ЕДП ІДД ДПС скористались понад 575 тисяч користувачів електронних довірчих послуг [5].

23 червня 2021 року на засіданні Уряду було прийнято постанову «Про реалізацію експериментального проекту щодо забезпечення безперервного надання кваліфікованих електронних довірчих послуг у зв'язку з ліквідацією відокремленого підрозділу центрального органу виконавчої влади як юридичної особи, яка є кваліфікованим надавачем електронних довірчих послуг» [2]. Передбачається, що експериментальний проект забезпечить: належне функціонування механізму надання кваліфікованих електронних довірчих послуг на час ліквідації ІДД ДПС; передачу прав і обов'язків, пов'язаних з наданням довірчих послуг, від ІДД ДПС до ДПС.

Таким чином, Державна податкова служба України якісно забезпечує платників податків послугами для реалізації ними електронної податкової звітності і ведення електронного документообігу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про електронні довірчі послуги». – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text

2. Постанова КМУ від 23 червня 2021 р. № 641 «Про реалізацію експериментального проекту щодо забезпечення безперервного надання кваліфікованих електронних довірчих послуг Державною податковою службою». – URL: http://surl.li/antyu

3. КНЕДП ІДД ДПС // Отримання електронних довірчих послуг РРО. – URL: https://acskidd.gov.ua/etrusted-services

4. Ратушняк Т.В. Моніторинг якості життя населення [Електронний ресурс] // Електронне наукове фахове видання «Державне управління: удосконалення та розвиток». – 2014. – № 10. URL: http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=767

5. Уряд схвалив реалізацію експериментального проекту щодо забезпечення безперервного надання кваліфікованих електронних довірчих послуг / Кабінет Міністрів України. – URL: http://surl.li/antyx

УДК 502.335

Ірина Сагайдак,
канд. техн. наук, доцент, професор кафедри товарознавства та техногенно-екологічної безпеки;
Тетяна Чорна,
канд. техн. наук, доцент, доцент кафедри товарознавства та техногенно-екологічної безпеки,
Університет ДФС України

ГЛОБАЛЬНА ПОЛІТИКА ДЕКАРБОНІЗАЦІЇ: ВИКЛИКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Україна як партнер ЄС у досягненні цілей Європейського «зеленого» курсу має обмежити використання викопних видів палива і пов'язаних з ними викидів двоокису вуглецю. В роботі приділено увагу новому законопроекту, який передбачає створення Державного фонду декарбонізації, джерелом наповнення якого передбачається податок на викиди CO_2. Обґрунтовано необхідність підвищення ставки податку на CO_2 в найближчі роки через високу вірогідність ситуації, коли вітчизняна продукція стане неконкурентною на європейських та світових ринках.

Ключові слова: *Європейський «зелений» курс, податок, ставка податку, декарбонізація.*

Iryna Sahaidak,
PhD, Associate Professor of the Department of Commodity Science and Technogenic and Ecological Safety;
Tetiana Chorna,
PhD, Associate Professor of the Department of Commodity Science and Technogenic and Ecological Safety,
University of State Fiscal Service of Ukraine, Irpin

THE GLOBAL POLICY OF DECARBONIZATION: CHALLENGES FOR UKRAINE

Ukraine, as a partner of the EU in achieving the goals of the European Green Deal, should limit the use of fossil fuels and related carbon dioxide

emissions. The paper considers the slight increase in the CO_2 tax rate in Ukraine compared to other countries. Attention is paid to the new draft law, which envisages creation of the State Decarbonization Fund, the source of filling of which is provided by the tax on CO_2 emissions. The necessity of increasing the CO_2 tax rate in the coming years due to the high probability of the situation when domestic products will become non-competitive in the European and world markets has been justified.

Keywords: *European Green Deal, tax, tax rate, decarbonization.*

У липні 2021 р. опубліковано Регламент 2021/1119 (Європейський кліматичний закон), який законодавчо закріпив амбітний план перетворення Європи на кліматично нейтральний континент до 2050 року (The European Green Deal), а також проміжну ціль скорочення чистих викидів парникових газів щонайменше на 55 % до 2030 року (порівняно з рівнем 1990 р.).

Ключовими напрямками Європейського «зеленого» курсу (ЄЗК) є відповідь на виклик глобальних проблем зміни клімату та забруднення довкілля: перехід до використання чистої енергії, будівництво та реновація, стала промисловість та мобільність, збереження біорозмаїття, розвиток циркулярної економіки; перехід до сталої харчової системи тощо. ЄЗК більшою мірою стосується модернізації економіки та, як наслідок, стимулювання економічного зростання у гармонії людини з природними ресурсами планети [1].

Згідно з Inception Impact Assessment, передбачається три принципово різні варіанти заходів для запобігання викидів вуглецю, а саме [2]:

– вуглецевий податок на окремі продукти – як на імпортні, так і на вітчизняні (країн ЄС);

– поширення Схеми торгівлі викидами ЄС (EU ETS) на імпорт;

– новий митний збір чи податок на імпорт вуглецю, що застосовується на рівні ЄС.

Також передбачається запровадження одного із запропонованих інструментів спочатку до окремих енергоємних секторів, у яких витоки вуглецю є найвищими.

Міжнародний валютний фонд наполягає, що оподаткування викидів CO_2 є найбільш дієвим інструментом для обмеження використання викопних видів палива і пов’язаних з ними викидів двоокису вуглецю. Крім того, податок може забезпечити накопичення коштів, які

цілеспрямовано можна буде вкладати в охорону навколишнього середовища.

Аби втілити в життя цілі Паризької кліматичної угоди (2017 р.), рівень викидів CO_2 в атмосферу до 2030 р. необхідно скоротити на третину, а також запровадити ставку податку на рівні 70 $/т викидів CO_2. Наразі країни, що першими запровадили такий податок, мають найбільші частки відновлюваних джерел енергії в енергобалансі. Фахівці пов'язують такі показники з тим, що кошти податку використовувалися для фінансування заходів з енергоефективності та поширення використання «зелених» технологій (табл. 1).

В Україні податок на викиди CO_2 був введений у 2011 році і є складовою екологічного податку. Довгий час ставка податку була дуже низькою (від 0,26 грн до 0,41 грн/т викидів CO_2), що не стимулювало підприємців запроваджувати енергоефективні заходи. З 1 січня 2019 року ставка податку зросла у 24 рази до 10 грн/т викидів CO_2. За результатами 2019 р. вдалося отримати майже 1 млрд грн. надходжень, однак усі кошти були спрямовані до загального фонду державного бюджету, тобто без цільового використання.

Україна має зобов'язання гармонізувати своє законодавство з директивою ЄС 2003/96/ЄС (Додаток XXVIII до Угоди про асоціацію з ЄС) про реструктуризацію оподаткування електроенергії і перенести базу оподаткування викидів CO_2 на викопне паливо, що дає можливість охопити податком усі потенційні викиди CO_2 і стимулювати перехід на відновлювані джерела енергії, оскільки вони не підпадають під оподаткування.

Наразі, Міністерство фінансів пропонує підвищити в тричі екологічний податок на викиди вуглекислого газу – з 10 грн до 30 грн/т. Також пропонується створити Державний фонд декарбонізації, джерелом наповнення якого передбачається саме податок на викиди CO_2; кошти від нього розподілятимуться навпіл: 50 % – до загального фонду держбюджету, 50 % – до фонду декарбонізації. Співфінансування передбачає мультиплікатор державних інвестицій 3,5. Таким чином, щорічні сумарні інвестиції у проєкти з декарбонізації можуть сягати 4,7 млрд грн, а чистий додатковий ефект податкових надходжень до загального фонду держбюджету завдяки використанню цих коштів за принципом співфінансування очікується на рівні 1,95 млрд грн. Передбачається, що кошти фонду будуть цілеспрямованими, тобто

направленими лише на проєкти, які сприяють скороченню викидів CO_2 і мають енергоефективний, екологічний та соціальний ефекти [4].

Таблиця 1

Ставка податку на викиди CO_2 та енергоємність ВВП деяких країн [3]

Країна	Ставка податку на викиди CO_2, євро/т CO_2*	Рік введення податку	Енергоємність ВВП, ТНЕ/тис дол**
Швеція	108,81	1991	0,09
Норвегія	48,46	1991	0,07
Данія	23,77	1992	0,05
Латвія	9,14	1995	0,08
Словенія	17,37	1996	0,09
Естонія	1,83	2000	0,11
Франція	44,81	2009	0,08
Україна	**0,37**	**2011**	**0,30**
Великобританія	20,12	2013	0,11
Німеччина	25,00	2021	0,07

** Carbon Taxes in Europe.*

*** Total energy supply (TES) by source, World 1990–2018.*

Україна в найближчі роки постане ще перед одним викликом через запровадження в ЄС Європейської зеленої угоди: додаткове мито чи податок для товарів з країн з низьким рівнем податкового вуглецевого навантаження (Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM)). Податок на викиди вуглецю, буде, скоріше за все, прив'язаний до імпорту, зменшуючи прибуток для іноземних постачальників нафти, сталі та інших товарів з великим вуглецевим слідом, водночас надаючи компаніям «чистих» галузей конкурентоспроможну позицію. Під це оподаткування будуть підпадати українські товари, які мають суттєву вуглецеву складову, передусім продукція металургії та електроенергія, а це 25 $ млрд експорту до країн Євросоюзу (у 2019 році Україна експортувала в ЄС товарів на 20,8 $ млрд (41,5 % експорту товарів), послуг – на 4,3 $ млрд (28,1 % експорту послуг) [5]. Так, наприклад, сталь, яка виробляється на китайських або українських підприємствах з використанням доменних печей, стане менш конкурентоспроможною в

ЄС порівняно зі сталлю з інших країн (Канади, Південної Кореї), яка виготовляється на заводах з меншою вуглецевою інтенсивністю.

Щоб досягти певного результату, необхідно послабити залежність росту ВВП у промисловому секторі від збільшення обсягів використання викопного палива та відповідно викидів CO_2. Це питання стає ще більше актуальним, враховуючи плани ЄС щодо запровадження фіскального механізму регулювання імпорту вуглецеємних товарів в рамках реалізації «European Green Deal».

Таким чином, ЄС запроваджує не тільки внутрішні зміни, а й створює навколо своїх кордонів більш чистий простір країн-сусідів.

Таким чином, маємо з однієї сторони: зволікання держави з підвищенням ставки податку на CO_2 з компенсаторними механізмами (системами фінансової підтримки) може призвести до ситуації, коли українська продукція стане неконкурентною на європейських та світових ринках; з іншої сторони: наразі зрозуміло, що енергоефективність у промисловості має бути пріоритетом, але незважаючи на вищезазначене, наразі немає жодного реального інструменту державної підтримки підприємств щодо впровадження енергоефективних заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Екологія чи економіка? Що треба знати про Європейський «зелений» курс. URL: https://biz.nv.ua/ukr/economics/ekologiya-i-ekonomika-yak-v-ukrajini-dbayut-pro-klimat-i-dotrimuyutsya-european-green-deal-50164839.html

2. Прикордонне вуглецеве коригування ЄС та виклики для української економіки/енергетики. URL: https://razumkov.org.ua/statti/prykordonne-vugletseve-koryguvannia-yes-ta-vyklyky-dlia-ukrainskoi-ekonomiky-energetyky

3. Механізми зменшення викидів CO_2. URL: https://www.epravda.com.ua/projects/ekonomika-bez-vykydiv/2021/03/31/672462/

4. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=72106

5. Украина в прошлом году экспортировала товаров и услуг в ЕС на $25 млрд. URL: https://www.pravda.com.ua/rus/news/2020/02/15/7240573/

УДК 657.446:338.51(477)

Олена Саєнко,
канд. екон. наук, доцент кафедри обліку та оподаткування;
Вікторія Сьомченко,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування,
Запорізький національний університет

МЕТОДИКА ВРАХУВАННЯ ПОДАТКІВ ПРИ ФОРМУВАННІ ЦІНИ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

Проведено аналіз впливу податків на формування ціни продукції вітчизняних промислових підприємств. Визначено, що податки впливають на ціну і ціноутворення прямо та опосередковано. Крім того, вплив податків на формування ціни продукції промисловості залежить від встановлених ставок податків та отриманого прибутку підприємством. Доведено необхідність удосконалення методів оцінки впливу податків на економічні процеси і у тому числі на процеси ціноутворення. Надано рекомендації щодо визначення частки податків при формуванні ціни продукції з метою регулювання та управління економічною діяльністю промислових підприємств.

Ключові слова: *вплив податків, ціна, структура ціни, частка податків.*

Olena Saienko,
PhD, Assistant Professor of the Department of accounting and taxing;
Viktoriia Somchenko,
PhD, Assistant Professor,
Assistant Professor of the Department of accounting and taxing,
Zaporizhzhya National University

METHODOLOGY OF TAKING INTO ACCOUNT OF TAXES IS AT FORMING OF COST OF PRODUCTS OF INDUSTRIAL ENTERPRISES OF UKRAINE

Part of taxes the analysis of influence of taxes is conducted on forming of cost of products of domestic industrial enterprises. It is determined that taxes

affect price and pricing directly and indirectly. In addition, the impact of taxes on the formation of industrial product prices depends on the established tax rates and profits of the enterprise. The necessity of improvement of methods of estimation of influence of taxes is well-proven on economic processes and including on the processes of pricing. Recommendations are given in relation to determination of part of taxes at forming of cost of products with the aim of adjusting and management of industrial enterprises economic activity.

Keywords: *influence of taxes, price, pattern of prices.*

У сучасних умовах господарювання діюча система оподаткування суттєво впливає на економічні та фінансові результати діяльності підприємств. Податки, реалізуючись у цінах, формують фінансові відносини між суб'єктами економічних процесів. Залежно від того, в яких пропорціях додана вартість розподіляється між державою, найманими працівниками і підприємцями, роль податків у формуванні цін може змінюватись. У зв'язку з чим особливого значення набуває оцінка впливу податків на економічні процеси і у тому числі на процеси ціноутворення.

Метою дослідження є обґрунтування необхідності проведення аналізу впливу податків на формування ціни продукції, призначеної для реалізації на внутрішньому ринку України.

Матеріали та методи. Проблемам оптимізації системи оподаткування, теоретичним та практичним аспектам впливу податків на формування доходів бюджету присвятили наукові дослідження такі українські економісти: В. Л. Андрущенко, О. Д. Василик, В. П. Вишневський, В. М. Геєць, Н. І. Костіна, А. М. Поддєрьогін, П. В. Мельник, А. М. Соколовська, В. М. Федосов, Л. М. Шаблиста, С. І. Юрій.

Теоретико-методичну базу дослідження склали загальнонаукові та спеціальні методи. Для вирішення поставлених завдань використовувалися методи: аналізу, синтезу, системного підходу; причинно-наслідкового зв'язку, групування, порівняння, абстрактно-логічні.

Результати та обговорення. Податки є одним із важливих внутрішніх чинників сталості підприємства. Критерієм вибору того чи іншого варіанта податкової політики є величина податкових платежів. У рамках цієї суми платежів оцінюється ефективність діяльності організації за допомогою показників, що характеризують її фінансове становище – рентабельність, фондовіддача, оборотність, ліквідність [1]. Для

формування податкової політики підприємства необхідно проводити аналіз інформаційної податкової бази. Даний аналіз доцільно проводити за двома напрямками: за попередні періоди (при цьому вихідною інформацією виступають дані податкових декларацій, розрахунків за попередні періоди) і майбутні періоди (показники бюджетів підприємства). При цьому аналізі слід приділити увагу таким складовим, як факторному аналізу податкових платежів, аналізу структури і динаміки податкових платежів, аналізу податкового навантаження підприємства, аналізу податкової заборгованості підприємства.

Податки впливають на ціну і ціноутворення прямо та опосередковано. Пряма дія проявляється в тих випадках, коли вони входять у структуру окремим елементом. Опосередкована дія проявляється в тих випадках, коли податки входять до складу витрат, на основі яких формується ціна.

Вплив податків на формування ціни продукції промисловості залежить від встановлених ставок податків та отриманого прибутку підприємством. У разі проведення підприємством збиткової діяльності частина податків і зборів покривається за рахунок власних ресурсів, тому джерелом сплати податків може бути лише додана вартість, що була створена під час виробництва продукції. Під час визначення впливу податків на формування ціни продукції правильним буде припущення, що у разі зростання прибутку підприємства частка податків, джерелом покриття яких виступають витрати підприємства, буде скорочуватися.

Для оцінки ступеня впливу податків на формування ціни продукції промислових підприємств застосуємо запропоновану формулу визначення податкового навантаження на ціни виробників в Україні за звичайних умов оподаткування [2]. З урахуванням змін українського законодавства розрахунок частки податків в ціні реалізації продукції має наступний вигляд [3]:

$$П_Ц = 1 - \frac{1 - c_{ПР}}{1 + c_{ДВ}} - \frac{B_o \times c_{ПР}}{Ц_Р} + \frac{B_{ПР} \times c_c}{Ц_Р} + \frac{П_I}{Ц_Р}$$

де $П_ц$ – частка податків в ціні реалізації продукції; $с_{дв}$ – ставка податку на додану вартість; $с_{пр}$ – ставка податку на прибуток; $Ц_р$ – ціна реалізації продукції з ПДВ; $В_о$ – операційні витрати на одиницю продукції; $В_{пр}$ – витрати на оплату праці; $с_с$ – ставка, Єдиного соціального внеску; $П_і$ – сума інших податків (екологічний податок, рентні платежі).

Визначена формула буде чинною при будь-яких умовах для формування ціни продукції, призначеної для реалізації на внутрішнього ринку. Практичне значення використання даної формули полягає в тому, що вона дозволяє визначити рівень впливу податків на формування ціни продукції промислових підприємств в залежності від характерної для неї структури витрат і рівня рентабельності виробництва.

Запропоновану формулу щодо розрахунку частки податків в ціні реалізації продукції необхідно використовувати при врахуванні наступного обмеження: якщо операційні витрати перевищують чистий дохід, то рівень частки податків в ціні продукції буде мінімальним незалежно від величини витрат на оплату праці. У зв'язку з чим, для проведення розрахунку добуток частки витрат в ціні реалізації продукції та ставки податку на прибуток визначають як нуль.

Розрахунок частки податків, пов'язаних із виробництвом – рентних, майнових та інших податків, в ціні реалізації продукції встановлюється індивідуально для кожного підприємства на підставі врахування особливостей ведення господарської діяльності. В окремих випадках частка інших податків в ціні реалізації продукції прийматися як постійна величина. Такий підхід надає змогу провести аналіз податкової складової в ціні реалізації продукції на підставі двох показників: рентабельності і трудомісткості продукції.

Дана методика оцінки ступеня впливу податків на формування ціни продукції дає можливість промисловим підприємствам встановити рівень податків тільки для цін продукції, що буде реалізована на внутрішньому ринку України, так як ставка ПДВ для продукції, реалізованої на експорт, складає 0 % і дає можливість підприємствам отримати бюджетне відшкодування, що не може бути враховано при розрахунку рівня оподаткування за даною формулою.

Висновки. Ціна товару займає центральне місце в системі управління підприємством де виконує функцію регулятора. Визначення частки податків у формуванні ціни продукції дає можливість встановити рівень податкової складової вартості продукції на внутрішнього ринку України. Запропонований методичний підхід до аналізу дозволяє оцінити вплив податків на формування ціни продукції з метою регулювання та управління економічною діяльністю промислових підприємств.

Реалізація запропонованого методичного підходу до визначення частки податків у формуванні ціни продукції дозволить сформувати

стратегію економічного розвитку підприємства з урахуванням державного регулювання економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Девликамова Г. Налоговый анализ как составная часть анализа хозяйственной деятельности предприятия. *Финансы*. 2001. № 6. С. 24–32.

2. Мацелюх Н. П. Вплив податків на процеси ціноутворення в Україні: автореф. дис. … канд. екон. наук: 08.04.01 Ірпінь, 2003. 17 с. URL: http://www.nbuv.gov.ua/ard/2003/03mnppcu.zip.

3. Податковий кодекс України: Закон України від 10 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

УДК 336.225.66

Леся Сарана,
канд. екон. наук, доцент кафедри маркетингу,
фінансів, банківської справи та страхування,
Східноєвропейський університет імені Рауфа Аблязова

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ТА ЇХ МІСЦЕ У МЕХАНІЗМІ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

У статті досліджується практика використання пільг за прямими податками як елементу системи оподаткування, що має безпосередній вплив на формування доходів бюджетів різних рівнів. Розкрито економічну сутність податкової пільги. Досліджено та систематизовано види податкових пільг в розрізі прямих податків.

Ключові слова: *пільга, оподаткування, податковий кодекс.*

Lesia Sarana,
PhD (Economics)
Associate Professor of Marketing, Finance, Banking and Insurance,
Rauf Ablyazov East European University

TAX BENEFITS AND THEIR PLACE IN THE DIRECT TAXATION MECHANISM

The article examines the practice of using direct tax benefits as an element of the tax system, which has a direct impact on the formation of budget revenues at different levels. The economic essence of the tax benefit is revealed. The types of tax benefits in the context of direct taxes are studied and systematized.

Keywords: *tax, taxation, tax code.*

У сучасних економічних реаліях проблеми пільгового прямого оподаткування і забезпечення ефективного цільового використання вивільнених за рахунок пільг коштів набувають особливої уваги та актуальності, оскільки значна дохідна частина бюджету України формується за рахунок надходжень від прямих податків, а пільги безпосередньо впливають на їх обсяг. При цьому, неефективне,

економічно необґрунтоване надання податкових пільг за прямими податками сприяє багатомільярдним втратам доходів бюджету.

Відповідно до Податкового кодексу України, податковою пільгою є передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, а також сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності особливостей, що характеризують певну групу платників податків, вид їх господарської діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [1]. Податкові пільги за прямими податками надаються шляхом:

– податкового вирахування (знижки) (для податку на доходи фізичних осіб);

– зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору (для податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств);

– встановлення зниженої ставки податку та збору (для податку на прибуток підприємств);

– звільнення від сплати податку та збору (майже для всіх прямих податків) [1].

На нашу думку, податкова пільга має досліджуватися як категорія, що розкриває соціальну сутність податків і соціально-економічну спрямованість податкової політики держави. За допомогою пільг держава має можливість забезпечувати певні параметри соціальної системи, забезпечуючи її відтворення, цілісність і розвиток. Так, податкові пільги за прямими податками використовуються з метою соціальної підтримки та пом'якшення соціальної нерівності. Зокрема, це податкові пільги багатодітним сім'ям, переселенцям з-за кордону на свою історичну батьківщину, студентам та особам, які підвищують свою кваліфікацію, вирахування з особистих доходів і прибутку, що використовуються для оплати освітніх, медичних і страхових послуг, житлового будівництва тощо.

Розгляд суті кожної податкової пільги, яка діяла до та після введення в дію Податкового кодексу України, дозволяє більш точно визначити міру оновлення їхнього переліку та обраний напрям розвитку пільгового оподаткування в країні.

Застосування податкових пільг саме за податком на доходи фізичних осіб дозволяє регулювати податкове навантаження на малозабезпечені

верстви населення, підвищити споживчу платоспроможність, збільшити ту частину доходів, яка йде на заощадження. У той же час спірним є питання ефективного використання пільг, оскільки вони порушують принцип однакового підходу до платників податків, сприяють ухиленню від податків, зменшують надходження до бюджету та призводять до значних втрат.

Так, для зниження податкового тиску на доходи малозабезпечених громадян Податковим кодексом України передбачені податкові соціальні пільги, проте їх перелік обмежений і застосовується до вузького кола платників.

Проте варто зауважити, що навіть застосування в Україні податкової соціальної пільги для більшості фізичних осіб не є гарантією отримання достатнього обсягу доходу для задоволення своїх потреб, оскільки отриманий доход після утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору є нижчим прожиткового рівня, і для таких громадян відсутня можливість належного існування, не кажучи про забезпечення самих необхідних потреб на освіту, оздоровлення, підвищення культурного рівня тощо. Громадяни при таких низьких доходах можуть задовольнити лише вкрай необхідні матеріальні потреби, і саме вони є найбільш незахищеними та вразливими .

Однією з найбільш часто використовуваних пільг при оподаткуванні доходів фізичних осіб є податкова знижка, надана у зв’язку з компенсацією вартості освіти самого платника податку або його родича першого ступеня споріднення (приватним підприємцям податкова знижка не надається). Наразі орієнтовний розмір податкової знижки складає 18% від фактично сплаченої суми за навчання. При цьому якщо раніше до знижки входила лише оплата в закладах професійної та вищої освіти, то з 2019 року податкову знижку можна отримати також на оплату навчання дитини в закладах дошкільної, позашкільної та загальної середньої освіти [1]. Цей інструмент є дуже прогресивний, проте, на наш погляд, він не враховує сучасні тенденції освіти, а саме потребу у постійному підвищенні кваліфікації працівника. Оскільки знання є необхідним в процесі побудови економіки інноваційного типу, а підвищення кваліфікації за рахунок бюджетних коштів часто є неможливим, то більш ефективним було б стимулювання громадян здобувати необхідні їм навички та вміння за власний кошт, але з можливістю отримувати знижку на суму понесених витрат.

Податкова знижка на суму, що сплачена у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, що зареєстровані в Україні, повинна сприяти активізації благодійної діяльності. Але при цьому обмеження її розміру (не більше 4% суми загального оподатковуваного доходу звітного року) є у певній мірі стримуючим.

Податкова знижка на сплату страхових платежів та пенсійних внесків є одним з інструментів активізації ринку фінансових послуг України. Проте рівень життя, курс долара, ситуація в країні зумовлюють низький інтерес громадян до здійснення таких витрат. Також варто зазначити, що розмір податкової знижки залежить від того, чи сам платник податку нею користується, чи він це робить в інтересах члена своєї сім'ї першого ступеня спорідненості.

Податковим кодексом України передбачена також пільга і для платників єдиного податку I і II груп, які не використовують працю найманих осіб. Вони звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Один раз за кожний базовий податковий період передбачена пільга зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у вигляді зменшення бази оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток. Проте, пільга не застосовується, якщо площа таких об'єкта/об'єктів перевищує п'ятикратний розмір неоподатковуваної площі, визначеної законодавством, та якщо вони використовуються власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг, позичку, використовуються у підприємницькій діяльності).

Якщо вважати транспортний податок податком на розкіш, то логічним є відсутність у Податковому кодексі України встановлених пільг та звільнення від його сплати. Тобто всі фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідають об'єкту оподаткування, не звільняються від обов'язку сплати транспортного податку.

За результатами проведеного дослідження, слід зазначити, що ставлення до податкових пільг за прямими податками у фінансовій науці є швидше негативним. Якщо податкові пільги все ж використовуються, то застосовуючи їх, важливо враховувати чинники, які впливають на

результативність їх надання. Найбільш впливовими можна вважати такі чинники:

– макроекономічна ситуація в країні (рівень інфляції, рівень доходів і тип безробіття в країні тощо);

– рівень розвитку ринкових інститутів (конкуренції, фондового ринку, банківського сектору);

– наявність ефективної системи адміністрування податків;

– політична стабільність.

Скажімо, високий рівень інфляції може звести нанівець спроби стимулювання податковими методами заощаджень та інвестицій. Податкові пільги для заощаджень не спрацьовують і за низького рівня доходів громадян, приріст яких, досягнутий внаслідок зниження ставок податку на доходи, використовується на збільшення поточного споживання, а не на заощадження. Обмеження свободи переливання капіталу внаслідок нерозвиненості фондового ринку, недостатнього обсягу кредитних ресурсів чи ускладнення доступу до них впливає на ефективність застосування податкових пільг, спрямованих на структурну перебудову економіки. Відсутність ефективної системи адміністрування податків призводить до того, що пільги використовуються для уникнення податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI; станом на 13.01.2016 р. / Законодавство України: [веб-сайт Верховної Ради України]. – Текст. дані. – URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. – Назва з екрана.

2. Довідники податкових пільг. Державна податкова служба України: веб-сайт. URL: https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/ dovidniki-/54005.html (дата звернення: 20.02.2021).

3. Герасименко П. Податок на доходи фізичних осіб: українські реалії та світовий досвід. [Електронний ресурс]. – URL: http://ukrslovo.org.ua/ukrayina/ekonomika/podatok-na-dochodyfizychnychosib-ukrayinski-paradoksy-ta-svitovyj-dosvid.html.

4. Мартиненко В. П. Основні напрями розвитку оподаткування доходів фізичних осіб // Формування ринкових відносин в Україні. – 2016. – №5. – С. 70–73.

УДК 33.336.02 (336.221.477)

Олеся Сунцова,
д-р екон. наук, професор, академік АЕНУ,
професор кафедри економічної кібернетики,
Університет ДФС України

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ ТА ГЛОБАЛІЗАЦІЇ В ОПОДАТКУВАННІ У РОЗРІЗІ СУЧАСНОЇ ПРАКТИКИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ БЛОКЧЕЙН-ТЕХНОЛОГІЙ

Представлено до розгляду бачення щодо змін в оподаткування стосовно включення у сферу податкової політики блокчейн-технологій та запровадження оподаткування податкових різниць їх курсу, а також діджиталізацію процесів виявлення та оподаткування криптовалют в Україні, які наразі є поза дією Податкового кодексу України.

Ключові слова: *фінансові технології, цифрова економіка, інформаційна економіка, діджиталізація оподаткування, блокчейн-технології, криптовалюта.*

Olesia Suntsova,
Doctor of Sciences in Economics, Professor, Academician of AENU,
Professor in the Department of Economic Cybernetics,
University of SFS of Ukraine

CURRENT PROBLEMS OF DIGITALIZATION AND GLOBALIZATION IN TAXATION IN THE CONTRACT OF MODERN PRACTICE OF INTRODUCTION OF BLOCKCHAIN TECHNOLOGIES

The vision of changes in taxation regarding the inclusion of blockchain technologies in the sphere of tax policy and introduction of taxation of tax differences of their exchange rate, as well as digitalization of cryptocurrency detection and taxation processes in Ukraine, which are currently outside the Tax Code of Ukraine.

Keywords: *financial technologies, digital economy, information economy, digitalization of taxation, blockchain technologies, cryptocurrencies.*

В умовах тривалої пандемії COVID-19 сучасну глобальну економіку змушено підштовхнули до використання у бізнес-процесах продуктів діджиталізації, що, у свою чергу, зумовило дуже стрімке зростання курсів криптовалют та розширення сфер застосування блокчейн-технологій у житті суспільства на планеті. В сучасному житті тотально збільшується присутність цифрових технологій: Інтернет, програмні роботи та кіберсистеми, штучний інтелект, великі масиви даних, хмарні та туманні обчислення, блокчейн, а також безпаперові, безпілотні та мобільні, біометричні, квантові технології та технології ідентифікації, які змінюють світ і використовуються у різних галузях держави та сферах суспільного життя. Перераховані технології наразі з'являються в цифровій та інформаційній економіці України швидше, аніж держава через запровадження своєї податкової політики вводить їх у сферу оподаткування. Так, фактично поза податковим законодавством залишились криптовалюти та технології блокчейн, незважаючи на те, що конкурентоспроможність національної економіки на світових ринках залежить від широкомасштабного впровадження цифрових технологій та діджиталізації процесів публічного управління.

Мета дослідження полягає у розгляді змін в оподаткуванні з появою фінтех-інструментів та діджиталізації публічних фінансів в умовах сучасної практики.

Цифрові платформи та фінансові технології відіграють все більшу роль у світовій економіці. У 2020 році сукупна вартість компаній, що працюють на базі платформ та за допомогою інструментів фінтех, з ринковою капіталізацією понад 100 млн дол. США перевищила, за оцінками, 7 трлн дол. США, що на 67 % більше, ніж в 2019 році. За перше півріччя 2021 року ці цифри вже подвоїлись, отже світова економіка активно вступає в нову цифрову еру економічного життя. Деякі глобальні цифрові платформи завоювали дуже сильні ринкові позиції в певних сегментах. Наприклад, близько 90 % ринку пошукових систем для Інтернету належить компанії «Гугл». На компанію «Фейсбук» доводиться дві третини світового ринку соціальних мереж, і її платформа є найпопулярнішою серед соціальних мереж в понад 90 % країн. Майже 40 % світових роздрібних онлайн-продажів здійснюється через мережу компанії «Амазон», а на його дочірню компанію «Амазон веб сервісез» припадає приблизно така ж частка світового ринку послуг в сфері хмарної інфраструктури. У Китаї комунікаційна мережа «Вічат» (що належить

компанії «Тенсент») налічує понад мільярд активних користувачів, і її платіжна система разом з системою «Аліпій» (що належить компанії «Алибаба») охоплює практично весь китайський ринок платежів, що здійснюються через мережу стільникового зв'язку. При цьому на компанію «Алибаба» доводиться, за оцінками, майже 60 % китайського ринку електронної торгівлі. Швидке зміцнення домінуючого положення цих найбільших цифрових гігантів на ринку пояснюється рядом факторів. перший фактор пов'язаний з мережевим ефектом (тобто чим більше користувачів платформи, тим більше її цінність для всіх). Другий фактор стосується здатності платформ витягувати, контролювати і аналізувати дані. як і в випадку з мережевим ефектом, збільшення числа користувачів означає збільшення обсягу даних, що в свою чергу дозволяє обігнати потенційних конкурентів і скористатися перевагами першопрохідника. Третій фактор полягає в тому, що, як тільки платформа починає нарощувати масштаби і пропонувати різні комплексні послуги, витрати користувачів, пов'язані з переходом на інших провайдерів послуг, почнуть зростати.

Глобальні цифрові платформи зробили кроки по зміцненню своїх конкурентних позицій, в тому числі за допомогою поглинання потенційних конкурентів і пропозиції супутніх товарів і послуг. Прикладами найбільш помітних поглинань, здійснених компаніями, що працюють на базі цифрових платформ, служать придбання соціальної мережі «Лінкедін» компанією «Майкрософт» і придбання комунікаційної мережі «Уотсапп» компанією «Фейсбук». Компанії «Алфабет» («Гугл») і «Майкрософт» інвестували в телекомунікаційне обладнання, поглинувши компанії «Моторола» і «Нокіа» відповідно. Великі платформи здійснили також інші масштабні поглинання в секторах роздрібної торгівлі, реклами та маркетингу, а також в сфері нежитлової нерухомості. До числа інших заходів відносяться стратегічні інвестиції в науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР) і лобіювання в директивних органах як на національному так і на міжнародному рівнях. Крім того, вивчаються також можливості стратегічних партнерств між багатонаціональними підприємствами (МНП) в традиційних секторах і глобальними корпораціями, працюючими на базі цифрових платформ. Наприклад, компанія «Уолмарт» уклала угоду про партнерство з компанією «Гугл», щоб використовувати хмарний сервіс «Гугл асистент»; компанія «Байду» розробляє свою платформу «Аполло» спільно з компаніями «Форд» і

«Даймлер»; компанія «Гугл» спільно з компаніями «Вольво» і «Ауді» створила платформу «Андроїд автомотів»; компанія «Дженерал електрик» уклала угоду про партнерство з компанією «Майкрософт», щоб використовувати її хмарну платформу «Азур»; а компанії «Інтел» та «Фейсбук» спільно розробляють нову інтегральну мікросхему на базі штучного інтелекту.

Перетворення даних в «цифровий інтелект» – це ключ до успіху. Дані стали новим економічним ресурсом, необхідним для створення вартості і отримання вигод. Здатність контролювати дані має стратегічно важливе значення, оскільки це дозволяє перетворити їх в «цифровий інтелект». Практично в будь-якому ланцюжку створення вартості, здатність збирати, зберігати, аналізувати і перетворювати дані підсилює вплив на ринку і створює конкурентні переваги. Цифрові дані лежать в основі всіх стрімко розвиваються цифрових технологій, таких як аналітика даних, штучний інтелект, блокчейн, Інтернет речей, хмарні обчислення і всі надані через Інтернет послуги.

Не дивно, що бізнес-моделі, засновані на даних, використовуються не тільки цифровими платформами, а й все більшою мірою провідними компаніями в самих різних секторах. У країнах, що розвиваються місцеві компанії можуть з вигодою для себе використовувати послуги глобальних платформ. У деяких випадках знання місцевої специфіки (наприклад, преференцій в запитах користувачів, умов Інтернет-трафіку і культурних особливостей) може також давати перевагу місцевим цифровим платформам, дозволяючи їм пропонувати послуги з урахуванням потреб місцевих користувачів. Однак у зв’язку з вищезазначеними аспектами динамічного процесу конкуренції цифрові платформи в країнах, що розвиваються, прагнуть розширювати свою діяльність, стикаються з нерівною конкуренцією. Домінування глобальних цифрових платформ, їх контроль над даними, а також їх здатність створювати вартість і потім отримувати вигоди, як правило, сприяє подальшому посиленню концентрації і консолідації, а не зменшення нерівності між країнами і всередині них.

Дійсно, в глобальній «ланцюжку створення вартості даних» багато країн можуть виявитися в залежному становищі через те, що створення вартості і дані в значній мірі контролюються лише кількома глобальними платформами та іншими провідними МНП. Існує небезпека того, що країни незалежно від їх рівня розвитку перетворяться просто в

постачальників необроблених даних для таких цифрових платформ, але при цьому їм доведеться платити за «цифровий інтелект», створюваний власниками цифрових платформ на основі цих даних. Щоб розірвати це порочне коло, потрібні нестандартні рішення, спрямовані на формування альтернативної структури цифрової економіки, що забезпечує більш збалансовані результати і більш справедливий розподіл вигод, одержуваних від даних і «цифрового інтелекту».

Цифрова економіка повинна служити інтересам більшості, а не для вузького кола. У фінансових технологіях немає детерміністичного початку. Вони є джерелом як можливостей так і проблем. У зв'язку з цим завдання податкової політики урядів ряду країн полягає в тому, щоб в тісній співпраці з іншими зацікавленими сторонами сформувати цифрову економіку, встановивши «правила гри», в тому числі і у сфері оподаткування, запровадивши оподаткування різниць криптовалют, таким чином ввівши у сферу податкового регулювання криптовалюти та блокчейн-технології. У свою чергу для цього необхідно мати реальне уявлення про те, якого цифрового майбутнього ми хочемо. Директивним органам необхідно докласти зусиль, з тим щоб переломити нинішні тенденції в цифрову економіку, що призводять до збільшення нерівності і дисбалансу сил. Для вирішення цієї колосальної задачі необхідно буде переглянути існуючі і/або прийняти нові стратегії, закони і регулюють положення в сфері оподаткування. Для більшості країн цифрова економіка і її довгострокові наслідки залишаються маловивченою сферою і існуючі стратегії регулюють положення не встигають за стрімким процесом перетворень, що відбуваються в економіці і суспільстві під впливом цифрових технологій. Навіть в розвинутих країнах накопичено мало практичного досвіду в цих питаннях. Еволюція цифрової економіки вимагає нестандартного економічного мислення і аналізу політики. При розробці відповідних стратегій необхідно враховувати процес розмивання кордонів між секторами в зв'язку з повсюдним підвищенням ролі послуг, а також серйозні труднощі при застосуванні національних законів і регулюючих положень щодо транскордонної торгівлі цифровими послугами та продуктами. Вони повинні також сприяти появі нових можливостей для створення вартості і отримання вигод на місцевому рівні, а також для здійснення подальших структурних перетворень за допомогою цифровізації. Хоча деякі проблеми можна вирішити за допомогою національної політики і стратегій, глобальний характер

цифрової економіки обумовлює необхідність розширення діалогу, формування консенсусу і розробки політики на міжнародному рівні. на даному етапі залишається набагато більше питань, ніж остаточних відповідей щодо можливих підходів до цифрової економіки. В умовах нестачі відповідних статистичних і емпіричних даних і стрімкого технологічного прогресу виносяться рекомендації і вжиті заходи необхідно буде постійно переглядати.

Діджиталізація є революційною трансформацією за своєю природою, оскільки має вплив на способи заповнення та подання податкової звітності платниками податків, а також міняє формат визначення об'єктів оподаткування, утворюючи для держави змогу виконувати оподаткування і дистанційний аудит, абстрагуючись від процесу заповнення податкових декларацій платниками. Разом з виникненням нових діджиталізованих форм ведення бізнесів, розширення впровадження в структуру національних економік цифрової економіки, виникли такі сфери діджитал-продуктів, які, наразі, є поза оподаткуванням і поза дії Податкового кодексу України (наприклад, нефіатні валюти накшалт блокчейн, курсова різниця по яким не оподатковується, на відміну від фіатних іноземних валют).

Відповідно бачимо, що діджиталізація в своїй мірі дасть можливість мінімізувати ухилення від сплати податків. Щоб успішно її запровадити необхідно проводити освітню і роз'яснювальну роботу з громадянами, в той же час податковій службі варто чітко і прозоро застосовувати норми, правила оподаткування згідно із законодавством.

Слід зауважити, що цифровізація процедур оподаткування вимагає від платників податків подання інформації у встановленому форматі даних. Щоб задовольнити ці потреби, платники податків – як фізичні особи, так і невеликі організації – можуть покладатися на спеціальне програмне забезпечення для автоматичного перетворення наявної бухгалтерської та іншої аналітичної інформації у податкові звіти та декларації. Хоча вітчизняний податковий офіс може надавати безкоштовний софт для цього, його можливостей часто недостатньо. Тому платники податків потребують додаткового програмного забезпечення від третіх сторін – софтверних компаній. Це може бути окреме програмне забезпечення, плагіни або функціонали, вбудовані в існуючі бухгалтерські програми [3, с. 444–445].

Діджитал-трансформація оподаткування та податкових процедур є непростою затратною місією для національних податкових офісів, тому має як переваги, так і недоліки. Цифровізація переформатовує процеси оподаткування шляхом інверсії податкових потоків, послаблює інформаційні обмеження в оподаткуванні через оновлені процедури і технології для виявлення справжніх економічних результатів діяльності платників податків. Підкреслимо, що за допомогою діджиталізації полегшується робота в систематизації інформації, що наявна в різних підрозділах податкової системи, а отже, кращому виявленні уникнень та ухилень від оподаткування. Загалом застосування інформаційного ресурсу при вдосконаленні податкових систем внаслідок діджиталізації дозволить здійснити компроміс ефективності-справедливості оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кулинич М. Б., Матвійчук І. О., Сафарова А. Т., Герасименко Т. О. Діджиталізація обліку, аналізу та оподаткування в системі управління підприємством. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету.* Економічні науки, № 64. 2021. С. 57−64.

2. Легомінова С. В., Гусєва О. Ю. Діджиталізація – як інструмент удосконалення бізнеспроцесів, їх оптимізація. *Економіка. Менеджмент. Бізнес.* № 1 (23). 2019. С. 20−25.

3. Нечипоренко Т.Д. Теоретичний акцепт діджиталізації у контексті оподаткування. *Вчені записки КНЕУ*. 2020. С. 443-446.

4. Сунцова О. О. Фінансові технології як складова цифрової економіки: тенденції в реаліях пандемії COVID-19. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування.* Випуск 7. 2021. С. 161–175. DOI 10.33244/2617-5932.7.2021.161-175. URL: http://ojs.nusta.edu.ua/index.php/ojs1/article/view/593

УДК 004.056

Ірина Федотова-Півень,
канд. техн. наук, доцент, завідувач кафедри
інтелектуальних управляючих та обчислювальних систем,
Університет ДФС України

СУЧАСНІ ГЕНЕРАТОРИ ВИПАДКОВИХ ЧИСЕЛ ДЛЯ КРИПТОСИСТЕМ

В статті зроблено огляд дванадцяти сучасних квантових генераторів випадкових чисел для криптографічних систем. Вказано області застосування генераторів випадкових чисел в галузі інформаційних технологій. Вказано такі параметри генераторів випадкових чисел, як швидкість генерації випадкових чисел (Mb/s), вид підключення, джерело ентропії, можливість самотестування, сумісність, побітовий доступ. Зроблено висновок про важливість і перспективність використання квантових генераторів випадкових чисел в технології блокчейн в оподаткуванні.

Ключові слова: *оподаткування, квантовий генератор випадкових чисел, блокчейн.*

Iryna Fedotova-Piven,
PhD., Assistant Professor,
Assistant Professor of the Department of Intelligent
Control and Computing Systems,
National University of SFS of Ukraine

MODERN RANDOM NUMBER GENERATORS FOR CRYPTOSYSTEMS

The article reviews twelve modern quantum random number generators for cryptographic systems. The areas of application of random number generators in the field of information technology are indicated. The parameters of random number generators such as random number generation speed (Mb / s), connection type, entropy source, possibility of self-testing, compatibility, bit access are specified. The conclusion about the importance and prospects of

using quantum random number generators in blockchain technology in taxation is made.

Keywords: *taxation, quantum random number generator, blockchain.*

Проблема генераторів випадкових чисел відіграє фундаментальну роль в галузі інформаційних технологій, зокрема, в інформаційній безпеці. Система оподаткування на національному і міжнародному рівнях може значно виграти від застосування сучасних генераторів випадкових чисел (ГВЧ) в криптосистемах інформаційних систем, які використовують перевірені сильні криптографічні алгоритми для шифрування / дешифрування в рамках технології блокчейн.

Генерація випадкових чисел є центральною проблемою для багатьох додатків у галузі обробки інформації, включаючи, криптографію у класичному та квантовому режимах, математичне моделювання, методи Монте-Карло, азартні ігри та багато іншого [1]. І якість випадковості, і ефективність процесу генерації випадкових чисел мають вирішальне значення для більшості цих додатків. Поточні застосування генераторів випадкових чисел (ГСЧ) поширюються на:

– застосування в криптографії (для індивідуальних додатків користувача; для генерації випадкових послідовностей шляхом застосування випадкових ініціалізуючих послідовностей (так звані зерна) для алгоритмів шифрування, автентифікації чи цифрового підпису; для генерації ключів (для асиметричної та симетричної криптографії, наприклад, шифр одноразового блокнота для забезпечення безумовної безпеки), одноразові номери / ініціюючі вектори (IV), виклики для автентифікації, вибір показників у протоколі Діффі-Хеллмана);

– інші ІТ-програми: наприклад, теги / токени для протоколів зв’язку, для індексації в базах даних і т. д.;

– статистичні додатки (наприклад, вибір репрезентативної вибірки для статистичного аналізу);

– чисельне моделювання типу Монте-Карло;

– недетермінована поведінка штучного інтелекту (ШІ) – ШІ в комп’ютерних іграх, в самоконтролюючих пристроях (наприклад, дронах) тощо;

– алгоритми ШІ: нейронні мережі (наприклад, випадкове зважування для мереж) та генетичні алгоритми (наприклад, випадкове введення мутацій, випадкове змішування представників);

– структури та служби підтримки популярних в даний час криптовалют (наприклад, біткойн-гаманців, біткойн-бірж і т.д.);

– азартні ігри (наприклад, онлайн-казино, у тому числі з використанням криптовалют);

– випадковість у процесах управління (важлива проблема вибірки для оцінки якості процесів управління);

– випадковість в управлінні (наприклад, визначення порядку у виборчих списках).

Означення 1. Послідовністю випадкових чисел (random number sequence) є послідовність чисел, кожне з яких не може бути передбачене (обчислене) лише на основі знання попередніх до заданого чисел заданої послідовності.

Означення 2. Послідовністю псевдовипадкових чисел (pseudo-random number sequence) є послідовність чисел, отримана в результаті виконання деякого арифметичного (обчислювального) процесу, яка використовується в конкретному випадку замість послідовності випадкових чисел. Криптостійкість криптосистеми в суттєвій мірі залежить від якості генератора випадкових чисел. Програмне забезпечення створює псевдовипадкові бітові послідовності досить швидко, але не задовольняє необхідним вимогам до якості випадковості. Отже, методи фізичного обладнання інтенсивно розвиваються для генерації справді випадкових числових послідовностей для обробки інформації та додатків електронної безпеки. В табл. 1 зроблено огляд існуючих квантових генераторів випадкових чисел і тестів, використаних для оцінки якості випадковості згенерованих бітових послідовностей.

Табл. 1 підсумовує основні характеристики комерційно доступних генераторів квантових випадкових чисел.

Варто підкреслити, що незалежно від якості квантової природи даного процесу генерації, проходження пакета NIST тестування є основною перевагою, представленою виробниками. Деякі важливі особливості були опущені в таблиці, наприклад, можливість мініатюризації до розміру мікросхеми. В останній колонці таблиця містить сумніви щодо природи джерела ентропії в даних рішеннях.

Таблиця 1

Особливості комерційних квантових генераторів випадкових чисел

Квантові генератори випадкових чисел	Швидкість генерації випадкових чисел Mb/s	Вид підключення	Джерело ентропії	Само тестування	Сумісність	Побітовий доступ	Сумніви щодо джерела ентропії
Quantis	4, 16	USB, PCIe	Квантова оптика	ТТак	NIST, METAS, CTL, BSI's AIS31	Ні	Квантове моделювання
ComScire	4, 32, 128	USB	Електроніка	Так	Всі	Ні	Квантове моделювання
Toshiba	8000	USB, SATA	Квантова оптика	Ні	TestU01, NIST	Ні	Якість однофотонних детекторів
PQRNG 150	150	USB	Квантова оптика	Ні	Підтверджено для вибраних	Ні	Якість однофотонних детекторів
Entropy engine	350	PCIe	Квантова оптика	Ні	NIST, Alphabit, Dieharder, FIPS140, TestU01	Ні	Якість однофотонних детекторів
qStream	1000	Ethernet	Квантова оптика	Так	NIST and chosen	Так	Квантове моделювання
QNG2	1000	Chip	Квантовий тунельний ефект	Ні	NIST, Dieharder	Ні	Квантове моделювання
MQRNG	40000	USB, PCIe, PCM	Радіоактивне	Ні	NIST, AIS.32, Diehard	Ні	Метод вимірювання
quRNG	50	USB	Квантова оптика	Так	NIST, Dieharder	Ні	Якість однофотонних детекторів
MPD QNRG	16, 32, 64, 128	USB	Квантова оптика	Ні	NIST, Dieharder, TestU01	Так	Якість однофотонних детекторів
QRNG100E	200, 600	USB, Ethernet	Квантова оптика	Ні	GM/T 0005-2012 and NIST	Так	Квантність процесу
Quside FMC 400	400	USB, PCIe, Ethernet	Квантова оптика	Так	Метрологія Quside випадковості	Так	Квантність процесу

Зовнішній вигляд ГВЧ зображено на рис. 1.

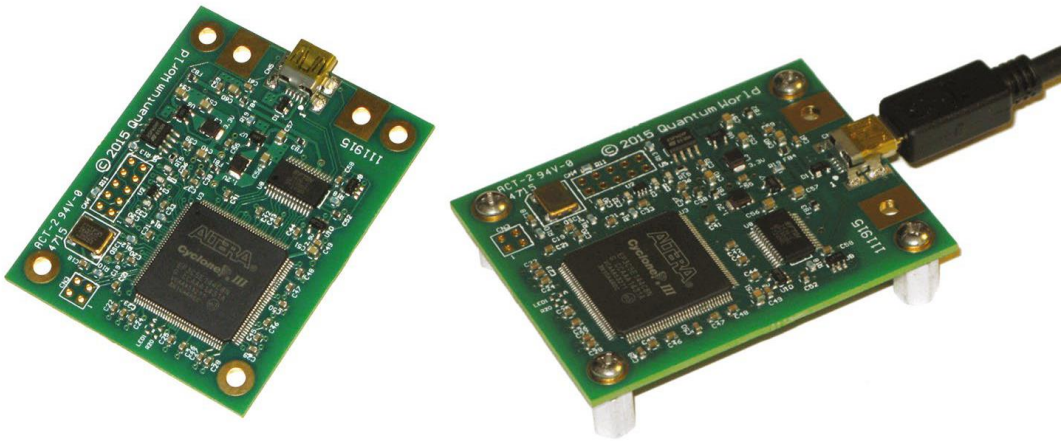


Рис. 1. Квантовий генератор випадкових чисел PQ4000KSI [1] (компанія ComScire USA);
продуктивність генератора 4 Мб/с випадкового двійкового коду

Блокчейн, оновлений новим високопродуктивним якісним криптостійким генератором випадкових чисел може стати важливим податковим інструментом у боротьбі проти ухилення від сплати податків та інших фінансових злочинів [2].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Marcin M. Jacak, Piotr Jóźwiak, Jakub Niemczuk, Janusz E. Jacak. Quantum generators of random numbers. Scientific Reports (2021). URL: https://doi.org/10.1038/s41598-021-95388-7

2. Golosova J., Romanovs A. «The Advantages and Disadvantages of the Blockchain Technology». 6th Workshop on Advances in Information, Electronic and Electrical Engineering (AIEEE), Vilnius, 2018, pp. 1-6, DOI: 10.1109/AIEEE.2018.8592253.

УДК 336.2

Марія Черкасова,
аспірант кафедри банківської справи;
Марина Слатвінська,
д-р екон. наук, професор, професор кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БАНКІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ

Ефективне функціонування ринкової економіки неможливе без державного регулювання всіх сфер та суб'єктів господарювання. Стрімкий розвиток сучасних технології здійснює величезний вплив на складові економічної системи, у тому числі на функціонування ефективної податкової системи. Процеси цифровізації пронизують усі сфери суспільного життя та стають найважливішим фактором економічного зростання будь-якої країни. Мета дослідження полягає у визначенні особливостей оподаткування банківської діяльності в Україні в умовах цифровізації.

Ключові слова: *цифровізація, податки, податкове регулювання, банківська діяльність.*

Mariya Cherkasova,
graduate student of the Department of Banking;
Maryna Slatvinska,
Doctor of Economics, Professor, Professor of Finance,
Odessa National Economic University

PECULIARITIES OF TAX REGULATION OF BANKS'ACTIVITIES IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION

The effective functioning of a market economy is impossible without state regulation of all spheres and economic entities. The rapid development of modern technology has a huge impact on the components of the economic system, including the functioning of an effective tax system. The processes of

digitalization permeate all spheres of public life and become the most important factor in economic growth of any country. The purpose of the study is to determine the features of taxation of banking activities in Ukraine in the context of digitalization.

Keywords: *digitalization, economy, taxes, banking.*

Сучасний етап розвитку фінансово-економічної системи характеризується підвищеним застосуванням новітніх технологій. Цей новий етап сьогодні має назву цифрової економіки (digital economy) та істотно змінює традиційні моделі функціонування як системи загалом, так і окремих її складових, що вимагає підвищення їхньої адаптивності. Водночас загострюється необхідність отримання масиву достовірної інформації та швидкої і якісної її обробки, аналізу ситуацій з урахуванням впливу екзогенних та ендогенних стресорів. Актуалізується потреба підвищення результативності податкового регулювання, у тому числі в банківській сфері.

У класичному розумінні дефініція «цифрова економіка» – діяльність, в якій «основними засобами (чинниками) виробництва є цифрові (електронні, віртуальні) дані як числові, так і текстові, а базується вона на інформаційно-комунікаційних та цифрових технологіях» [1]. В реаліях сьогодення стрімке поширення та розвиток останніх чинить вплив на економіку та фінансову систему й перетворює її з економіки споживання на економіку, яка створює ресурси. Ключову роль такої трансформації відіграють дані, які завдяки функціонуванню електронно-цифрових пристроїв, швидко генеруються і забезпечують електронно-комунікаційну взаємодію засобів та систем цифрової економіки.

Банківська система є одним із основних елементів ринкової інфраструктури, що забезпечує розвиток економіки держави. Система податкового регулювання є невід’ємною частиною системи регулювання банківської діяльності, адже банківська система є джерелом доходів державного бюджету і саме банки є посередниками, які забезпечують рух фінансових потоків та відіграють вирішальну роль у розподілі ресурсів й обороті капіталу.

Широке використання цифрових послуг – майбутнє банківської системи держави і в цьому контексті підвищення результативності податкового регулювання є першочерговим завданням на шляху вдосконалення системи оподаткування банківської діяльності в Україні.

Активізація стимулюючої функції державного регулювання оподаткування банківських установ дасть можливість досягти значних успіхів щодо зменшення фінансового дисбалансу та стабілізації економіки в цілому. Кожен податок, збір та обов'язковий платіж має самостійний об'єкт оподаткування, який визначається чинним податковим законодавством. Об'єкт оподаткування повинен бути стабільним, чітко визначеним, мати безпосереднє відношення до платника податку [2].

На сьогодні банківський сектор України перебуває на етапі активної цифрової трансформації шляхом впровадження покрокових змін згідно із стратегією розвитку фінтеху в Україні до 2025 року, що розроблена Національним банком України та направлена на створення в Україні повноцінної фінтех-екосистеми з інноваційними фінансовими сервісами та доступними цифровими послугами. Ключовими дієвими елементами Стратегії є:

– розроблення та впровадження концепту повноцінної регуляторної «пісочниці» для тестування інноваційних проектів;

– підвищення рівня фінансової обізнаності та залучення населення й бізнесу;

– запуск академічної бази з фокусом на відкритий банкінг [3].

Сьогодні органи державного управління активно працюють над цифровізацією економіки і державних сервісів країни, у тому числі створюють нові платформи взаємодії держави з іншими суб'єктами економічних відносин. Одним із головних пріоритетів стає розвиток державних електронних послуг, прикладом такого продукту є електронний кабінет платника податків. Це новий електронний сервіс веб-порталу ДПС України, що дозволяє платнику податків за допомогою електронної картки платників податків та електронно-цифрового підпису працювати з органами податкової служби в режимі реального часу. Крім того, на сьогодні вже функціонує Єдиний портал державних послуг – Дія, у переліку яких є й ті, що прямо чи опосередковано пов'язані з оподаткуванням. Проектом Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» [4] пропонується створити Дія Сіті – середовище (екосистему), що стимулюватиме розвиток цифрової економіки, розробки в галузі передових технологій з високою доданою вартістю та формуванням економіки знань.

Згідно зі стратегією «Україна 2030Е – країна з розвинутою цифровою економікою», найближчі 10 років цифровізація стане ключовим

драйвером зростання української економіки та добробуту громадян. Цифровізація дасть змогу:

– оптимізувати бізнес-процеси;

– створити нові продукти та послуги завдяки технології Інтернету речей, віртуальній реальності, хмарним сервісам, штучному інтелекту;

– зменшити витрати (економія на людях завдяки автоматизації та роботизації, автоматизації обліку, «розумне» управління постачаннями та автопарком, контроль за витратами палива);

– запропонувати абсолютно нові рішення ведення бізнесу: нові моделі страхування, P2P-системи, альтернативні банківським послугам сервіси, мобільні додатки для навчання, індивідуальний підхід до онлайн-покупця, персональну рекламу.

Планується, що 99% українського бізнесу будуть використовувати цифрові платформи економічно-господарської взаємодії (e-business): електронні рахунки та електронні (смарт) контракти, електронні податкові та митні документи, електронні можливості кредитування тощо. Паперовий документообіг між суб'єктами бізнесу складе мінімальні 2–3 % [5].

Разом з тим реалії сьогодення доводять необхідність як відповідного організаційно-інституційного так і інформаційного, науково-методичного й техніко-технологічне забезпечення. Стосовно останнього, мова безпосередньо йде про діджитал-технології, ІТ-складову, функціонування системи фіскального реагування на засадах застосування ІТ-технологій, електронних сервісів, формування єдиного інформаційного поля ІТ-систем, технології блок-чейн, які сприятимуть комплексній інтеграції процесів і систем та дозволять покращити автоматизацію процесів й узгодженість в роботі відомств, що надасть можливість підвищити адаптивність податкової системи та ефективність її функціонування [6].

Таким чином, розвиток технологій обробки даних, поява блокчейн технологій відкривають можливості використання інструментів державного регулювання економіки, зокрема податків, зборів. Наприклад, сьогодні блокчейн дозволяє вводити так звані «розумні» контракти, або смарт-контракти – контракти, підключення та виконання яких відбуваються автоматично. У зв'язку з цією реальністю найближчою перспективою може стати автоматичне нарахування податків та зборів в момент реалізації смарт-контрактів. Впровадження цієї технології сприятиме зміні основного принципу стягнення податків: розрахунок і виплата податків відбуватимуться автоматично в момент здійснення

операцій або операцій в режимі онлайн, а не за податковий період. Ці перспективи дозволять знизити фінансові витрати та витрати часу, як для держави, так і для платників податків, на податкове адміністрування й податковий облік.

Цифровізація економіки надасть змогу зробити систему податкового регулювання більш прозорою та зменшити ризик ухилення від сплати податків. Імплементація вищезазначених змін згідно зі Стратегією розвитку фінтеху в Україні 2025 оптимізує систему заходів, пов'язаних з оподаткуванням діяльності банків, сприятиме покращенню їх фінансової стабільності, зрівнянню умов оподаткування банків й інших суб'єктів господарювання, зростанню розміру податкових доходів до бюджету, а також дозволить усунути розходження норм різних нормативно-правових актів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки: затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 р. № 67-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text.

2. Старостенко Г.Г., Сурженко А.В. Податкове регулювання банків в умовах становлення інформаційного суспільства. *Ефективна економіка*. 2013. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2449.

3. Стратегія розвитку фінтеху в Україні до 2025 року. Офіційний сайт Національного банку України. URL: https://bank.gov.ua/ua/about/develop-strategy/fintech2025.

4. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: проєкт Закону України № 4303 від 2 листопада 2020 р. URL: http://w1.c1.rada.gov. ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70298.

5. Україна 2030Е – країна з розвинутою цифровою економікою. URL: https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyuekonomikoyu.html

6. Слатвінська М. О. Організаційно-інституційне забезпечення реалізації фіскальної політики в Україні. Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 50. Ч. 2. С. 148–154. URL: http://bses.in.ua/journals/2020/50_2_2020/30.pdf

УДК 006.01:339.5

Тетяна Чорна,
канд. техн. наук, доцент,
доцент кафедри товарознавства
та техногенно-екологічної безпеки;
Ірина Сагайдак,
канд. техн. наук, доцент,
професор кафедри товарознавства
та техногенно-екологічної безпеки;
Університет ДФС України

ДЕЯКІ АСПЕКТИ МИТНО-ТАРИФНИХ ТА НЕТАРИФНИХ МЕХАНІЗМІВ РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЇ ТОРГІВЛІ

В матеріалах статті розглянуто тарифні та нетарифні заходи регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Показано, що на сучасному етапі основними обмежувальними факторами в умовах чинної зони вільної торгівлі з ЄС є заходи саме нетарифного регулювання, серед яких важливе місце займають технічні бар'єри. Приділено увагу Угоді ACAA – Угоді про оцінку відповідності та прийнятність промислових товарів («промисловий безвіз»), підписання якої передбачено Угодою про асоціацію України з ЄС як важливому інструменту усунення технічних бар'єрів між Україною та Європейським Союзом.

Ключові слова: *міжнародна торгівля, нетарифні методи, технічні бар'єри, угода ACAA.*

Tetiana Chorna,
PhD, Associate Professor
of the Department of Commodity Science
and Technogenic and Ecological Safety;
Iryna Sahaidak,
PhD, Associate Professor
of the Department of Commodity Science
and Technogenic and Ecological Safety;
University of SFS of Ukraine

SOME ASPECTS OF CUSTOMS-TARIFF AND NON-TARIFF MECHANISMS OF FOREIGN TRADE REGULATION

The article considers tariff and non-tariff measures to regulate foreign economic activity. It is shown that at the present stage the main restrictive factors in the current free trade zone with the EU are measures of non-tariff regulation, among which a special place belongs to technical barriers. Attention is paid to the ACAA – Agreement on Conformity Assessment and Acceptability of Manufactured Goods («industrial visa-free»), the signing of which is provided by the Association Agreement between Ukraine and the EU as an important tool for removing technical barriers between Ukraine and the European Union.

Keywords: *international trade, non-tariff methods, technical barriers, ASAA agreement.*

Тенденція до лібералізації торгівлі та відкриття міжнародних ринків протягом останніх десятиліть суттєво вплинула на світову економіку. Разом з тим, збільшення світових виробничих потужностей, зростання обсягів торгівлі та посилення глобальної конкуренції на сировинних ринках, ставить перед урядами країн завдання щодо підтримки вітчизняного виробника, збереження робочих місць та податкових нарахувань, а також захисту споживачів від надходження на ринок недоброякісної та небезпечної продукції.

Основними методами, які мають безпосередній вплив на імпорт, експорт, транзит і контроль якості товарів є тарифні та нетарифні заходи. В першу чергу, застосування таких методів спрямоване на захист внутрішнього ринку, а також побудову конкурентних умов міжнародної

торгівлі. Специфічні особливості використання заходів тарифного й нетарифного регулювання регулюються національним законодавством країн, а також міжнародними договорами (конвенціями).

Одним із складових елементів Угоди про Асоціацію України та ЄС, яка повноцінно набула чинності з 1 вересня 2017 року, є положення про Поглиблену та всеохоплюючу зону вільної торгівлі (ПВЗВТ). В рамках ПВЗВТ навесні 2014 року ЄС в односторонньому порядку скасував майже 95 % ввізних мит для України. Україна ж, зі свого боку, взяла на себе зобов'язання, починаючи з 2016 року поступово скасувати ввізні мита протягом семи років. Кінцевою метою є скасування Україною та ЄС 99,1 % та 98,1 % ввізних мит відповідно [2].

Разом з тим, сучасні реалії міжнародної торгівлі свідчать, що набагато актуальнішою проблемою є заходи саме нетарифного регулювання, які наразі виступають основними обмежувальними факторами в умовах чинної зони вільної торгівлі з ЄС. Нетарифні заходи – сфера регуляторної політики, що охоплює широке коло інструментів (від вимог щодо безпечності товарів та процесів їх виробництва до конкурентної, екологічної та інших політик, спрямованих на охорону здоров'я та життя людей і тварин, охорону довкілля, захист прав споживачів та ін.). Застосування зазначених інструментів дозволяє здійснювати вплив на міжнародну торгівлю (зокрема на обсяги й структуру торгівлі) та передбачає як заходи, що мають місце під час переміщення товарів через митний кордон, так і заходи внутрішньої політики.

В сучасній міжнародній торгівлі середній рівень тарифного захисту ринку промислових товарів в ЄС для України коливається у межах 4,4–5 %. Тому основними перешкодами у торгівлі промисловими товарами з ЄС є не імпортні тарифи, а технічні бар'єри [4].

Правила застосування технічних бар'єрів у торгівлі (ТБТ) є одним з найбільш важливих напрямків серед низки торговельних питань, які регулює Світова організація торгівлі (СОТ). Технічні бар'єри в торгівлі – обов'язкові технічні регламенти та добровільні стандарти, які визначають специфічні характеристики продукту (наприклад, його розмір, форма, дизайн, маркування/упаковка, функціональність або продуктивність). Зазначені правила визначено під час Уругвайського раунду переговорів в Угоді про технічні бар'єри в торгівлі. Питання щодо використання

окремих ТБТ розглядають на міністерських конференціях СОТ, а також під час роботи Комітету з питань ТБТ.

Технічні бар'єри в торгівлі виникають у разі встановлення вимог щодо забезпечення безпеки товарів з метою запобігання імпорту продукції, виготовленої та сертифікованої не у відповідності з національними технічними регламентами.

Наявність технічних бар'єрів (нормативно-технічних документів, які встановлюють вимоги до імпортованої продукції та процедур оцінки відповідності таким документам) може практично повністю нівелювати або значно мінімізувати позитивний вплив від будь-якої лібералізації торгівлі між учасниками певної зони вільної торгівлі. Відповідно, подолання технічних бар'єрів у торгівлі промисловою продукцією – важлива умова ефективного функціонування Поглибленої та всеохоплюючої зони вільної торгівлі між Україною та ЄС, а також збільшення українського експорту товарів з високою доданою вартістю не тільки до ЄС, але і до інших держав [1].

Відповідно до Угоди про асоціацію (стаття 56 Глави 3 «Технічні бар'єри у торгівлі» Розділу IV «Торгівля і питання, пов'язані з торгівлею»), Україна взяла на себе зобов'язання поступово забезпечити відповідність з технічними регламентами ЄС та системами стандартизації, метрології, акредитації, робіт з оцінки відповідності та ринкового нагляду ЄС та дотримуватися принципів і практик, викладених у діючих регламентах ЄС.

Перехід на міжнародні технічні регламенти, що визнаються в державах-членах ЄС та в інших державах світу, знизить нетарифні бар'єри в торгівлі, покращить доступ української промислової продукції на ринки та стимулюватиме експорт. Крім того, в результаті усунення технічних бар'єрів у торгівлі маж Україною та ЄС можна очікувати отримання доступу української продукції до ринку ЄС на умовах, що діють для держав-членів ЄС; повне визнання українських установ, що належать до системи технічного регулювання; членство України в європейській системі ринкового нагляду.

Головним пріоритетом та наступним важливим етапом у розвитку відносин між Україною та Європейським Союзом Уряд України визначив підписання Угоди АСАА (Agreement on Conformity Assessment and Acceptance of industrial products) – Угоди про оцінку відповідності та прийнятність промислових товарів (неофіційна, суспільно приваблива

назва – «промисловий безвіз»). Можливість підписання такої Угоди передбачено Угодою про асоціацію з ЄС. Угода АСАА стосуватиметься промислових товарів, на які поширюється дія технічних регламентів. Так, додатком III Угоди про асоціацію загалом визначено 27 категорій промислової (нехарчової) продукції, щодо яких Україна взяла зобов'язання гармонізувати технічні регламенти з нормами ЄС. На першому етапі мова йде про три сектори: безпека машин, низьковольтне обладнання, електромагнітна сумісність.

АСАА є особливим видом угод про взаємне визнання, оскільки базується на попередній гармонізації системи технічного регулювання країни-партнера ЄС із системою, що діє в ЄС, у тих сферах, на які заплановано поширення угоди. Протягом останніх десятиліть ЄС запропонував підписати АСАА багатьом країнам-партнерам, які мають преференційний доступ на ринок ЄС. Станом на кінець 2020 року ЄС підписав такі угоди з сімома країнами: США, Ізраїлем, Канадою, Японією, Австралією, Новою Зеландією та Швейцарією. [3].

Основна перевага підписання Угоди АСАА для України – зниження вартості експорту та імпорту товарів, для яких необхідна оцінка безпечності відповідними органами з оцінки відповідності (незалежного оцінювача), оскільки передбачається визнання сертифікатів, виданих нотифікованими органами з оцінки відповідності України, в країнах ЄС, а сертифікатів, виданих нотифікованими органами ЄС, – в Україні [3]. Крім того, входження України до кола держав, з якими підписані угоди про визнання, підвищить її міжнародний імідж, що полегшить доступ до ринків інших країн світу.

Слід зазначити, що план дій з підготовки угоди АСАА Україна і ЄС підписали ще в грудні 2005 року, тобто переговори з Євросоюзом про укладання угоди АСАА ведуться вже понад 15 років. До 2010 року Україна гармонізувала зі стандартами Євросоюзу майже 6 000 національних стандартів. Крім того, на основі європейських директив були розроблені 27 технічних регламентів. Важливим кроком стало ухвалення законів «Про метрологію та метрологічну оцінку», «Про стандартизацію» та «Про технічні регламенти та оцінки відповідності».

Перший етап роботи оціночної місії розпочався в жовтні 2020 року і стосувався відповідності горизонтального та вертикального законодавства України з питань технічного регулювання, стандартизації, метрології, оцінки відповідності, акредитації, ринкового нагляду та захисту прав

споживачів актам законодавства ЄС. 20 вересня 2021 року розпочато другу фазу попередньої оціночної місії ЄС щодо готовності інституцій інфраструктури якості України функціонувати за оновленим законодавством на основі європейських норм і правил. Власне процес переговорів щодо АСАА може розпочатися лише після одержання позитивного висновку офіційної місії ЄС, що українська система технічного регулювання у сферах, які має охопити АСАА, ідентична системі ЄС.

Наразі в Україні заявляють про підписання АСАА орієнтовно кінець 2022 – початку 2023 років. Досягнення поставленої мети можливе виключно за умови серйозної й скоординованої роботи як української, так європейської сторони. Проте довгострокові переваги для України від підписання Угоди АСАА, однозначно варті зусиль.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Доступ українських товарів до ринку ЄС. Угода АСАА. Сайт представництва України у ЄС. URL: https://ukraine-eu.mfa.gov.ua/posolstvo/torgovelno-ekonomichne-spivrobitnictvo-ukrayina-yes/dostup-ukrayinskih-tovariv-do-rinku-yes-ugoda-asaa (дата звернення 28.10.2021).

2. Експорт України до ЄС: вплив нетарифних заходів: Звіт Центру аналітики зовнішньої торгівлі Trade+ Київської школи економіки. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/02/EU-NTMs_2020-02-18_new-1.pdf (дата звернення 20.10.2021).

3. Мовчан В. «Промисловий безвіз» із ЄС: іміджеві переваги та реальні підводні камені. URL: https://zn.ua/ukr/macrolevel/promislovij-bezviz-iz-jes.html (дата звернення 25.10.2021).

4. Технічне регулювання в ЄС. Сайт представництва України при Європейському Союзі. URL: https://ukraine-eu.mfa.gov.ua/centr-pidtrimki-eksporteriv/netarifne-regulyuvannya/tehnichne-regulyuvannya-v-yes (дата звернення 29.10.2021).

УДК 004.01:336.221

Ірина Ясенова,
канд. техн. наук, доцент,
доцент кафедри інтелектуальних
управляючих та обчислювальних систем,
Університет ДФС України

ЦИФРОВІЗАЦІЯ ПОДАТКОВИХ АДМІНІСТРАЦІЙ: АНАЛІЗ ДИСТАНЦІЙНОЇ РОБОТИ ЗА СЦЕНАРІЄМ ВИМУШЕНИХ ОБМЕЖЕНЬ ЧЕРЕЗ КОРОНАВІРУС

Діджіталізація податкових адміністрацій є викликом. Оскільки для адаптації до нових постпандемічних умов функціонування необхідно мати ряд характеристик: окрім багатопрофільного цифрового обладнання, необхідно зосередитись на формуванні діджітал-рішень, які б задовольняли потреби користувачів усіх рівнів. Тому метою даного дослідження є аналіз дистанційної роботи податкових адміністрацій за сценарієм вимушених обмежень через коронавірус.

Ключові слова: *діджиталізація, віддалена робота, податкові адміністрації.*

Iryna Yasenova,
PhD, Associated professor of Department of Intellectual control
and computer systems,
University of SFS of Ukraine

DIGITALIZATION OF TAX ADMINISTRATIONS: AN ANALYSIS OF REMOTE OPERATION IN A FORCED CONSTRAINT SCENARIO VIA CORONAVIRUS

Digitalization of tax administrations is a challenge. Because to adapt to new post-pandemic operating conditions, it is necessary to have a number of characteristics: in addition to multidisciplinary digital equipment, it is necessary to focus on the formation of digital solutions that would meet the needs of users at all levels. Therefore, the purpose of this study is to analyze the remote work of tax administrations in the scenario of forced restrictions due to Corona virus.

Keywords: *digitalization, remote work, tax administrations.*

Актуальність. Наразі ми бачимо, як державний, а також приватний сектор намагається швидко оцифрувати себе з огляду на заходи ізоляції, введені значною кількістю країн проти світової пандемії коронавірусу.

Ми зіткнулися з безрозсудною гонкою за те, щоб терміново оцифрувати всі їхні процеси і таким чином мати можливість продовжувати надавати послуги або продавати товари.

Тому актуально підкреслити важливість цифровізації податкових адміністрацій, які стикаються з великим викликом, а також беззаперечною можливістю безсумнівного просування в напрямку цифровізації всіх своїх процесів, як невід'ємна частина концепції цифрового уряду.

Мета дослідження. Цифровий уряд характеризується цифровизацією державних послуг, широким використанням публічних та персональних даних, впровадженням алгоритмів для автоматизації процесів та заохоченням до розробки додатків штучного інтелекту для автоматизації функцій та діяльності державного сектору.

Діджіталізація податкових адміністрацій є викликом. Оскільки для адаптації до нових постпандемічних умов функціонування необхідно мати ряд характеристик: окрім багатопрофільного цифрового обладнання, необхідно зосередитись на формуванні діджітал-рішень, які б задовольняли потреби користувачів усіх рівнів. Тому метою даного дослідження є аналіз дистанційної роботи податкових адміністрацій за сценарієм вимушених обмежень через коронавірус.

Переваги діджиталізації. Деякі з переваг для податкових адміністрацій від цифровізації їх структур, а також їх функцій такі:

– робота з цифровими файлами, з електронними підписами та електронними повідомленнями, замість паперових файлів, які варто скорочувати;

– дозвіл дистанційної роботи або домашнього офісу;

– розгляд нових форм інформування та допомоги платникам податків (здійснюється через сайт або чи мобільні додатки), при яких спостерігається тенденція до зменшення фізичних контактів з платниками податків.

– використання великих об'ємів даних інформації, в результаті зростаючих форм співпраці/співробітництва;

– за можливості впроваджувати такі концепції, як управління ризиками, намагаючись втрутитися на попередніх етапах, а не після подання податкових декларацій, за допомогою яких масовий контроль

переважатиме над інтенсивним. Так само, пропозиція попередньо заповнених податкових декларацій є дуже важливим у цьому відношенні;

– сприяння співпраці та інтеграції між різними державними установами та податковими адміністраціями за допомогою таких процесів, як «єдине вікно»;

– розрахунок на інформаційні системи для підвищення ефективності контролю, оскільки, безумовно, наразі робота податкових адміністрацій полягає в адмініструванні інформації, і тому необхідно підкреслити велике значення розрахунку на інформаційні системи для проведення масового та інтенсивного контролю;

– підвищення якості інформації, оскільки, діджиталізація, це не лише питання охоплення великої кількості інформації, а скоріше важливо працювати над її якістю, аналізувати та ефективно використовувати її.

У рамках цих питань слід зазначити, що останнім часом уряди всього світу через коронавірус затверджують тимчасові організаційні заходи для бюджетників, одним з яких є дистанційна робота.

Дистанційна робота має багато переваг як для працівника, так і для технічних працівників. Серед них виділяються більша автономія, гнучкість і мобільність, поєднання роботи з сімейним життям, зменшення стресу, менше поїздок, що призводить до зменшення забруднення у великих містах, економія часу на дорогу до офісу і назад, а також економія витрат на офіс, серед іншого.

Буде дуже цікаво побачити вплив дистанційної роботи на продуктивність персоналу, особливо після подолання початкових труднощів підключення, здатність корпоративних комп’ютеризованих систем підтримувати великий рівень доступу, адаптацію персоналу до нового способу роботи тощо.

Певно у разі позитивних результатів і в постпандемічній ситуації віддлалена робота може мати місце як особливий варіант у деяких галузях податкових адміністрацій або для певної групи платників податків, незалежно від продовження роботи віч-на-віч.

Вважаємо, що дистанційну роботу в податкових адміністраціях слід розширити після подолання кризи, хоча й доповнити її роботою віч-на-віч, щоб забезпечити координацію, особисті стосунки між командами та відчуття приналежності. В ряді сфер віддалена робота вже показала, що необхідний рівень продуктивності деяких осіб вищий, ніж у тих, хто здійснює зазначену діяльність в апаратах адміністрації.

Наразі технічні агентства в терміновому порядку намагаються оцифрувати себе і досягти того, що відомо як електронне адміністрування, що передбачає різні скоординовані елементи: технології, правила та моделі управління.

Все це має вагомі результати, оскільки серед основних переваг електронного адміністрування можна назвати такі:

– більша прозорість;

– нижчі витрати та більші доходи;

– підвищення ефективності та результативності;

– боротьба з корупцією;

– електронна співпраця з іншими податковими адміністраціями;

– взаємодія (здатність обмінюватися інформацією та використовувати її);

– єдине вікно.

Варто зазначити, що одна з великих переваг ставки на цифровізацію податкових адміністрацій полягає в тому, що вона сприяє прозорості, що є ключовим фактором у боротьбі з корупцією.

Організація економічного співробітництва та розвитку та багато інших організацій і країн наполегливо працюють над питанням електронного уряду та випустили, серед інших документів, рекомендацію [1], метою якої є підтримка розробки та впровадження стратегій цифрового уряду, які наближають уряди до громадян. і підприємства.

Вимушена віддалена робота у зв’язку із поширенням коронавірусної інфекції в світі стала стратегічним стимулом для підвищення ефективності державного сектору, але вона також може підтримувати ефективність політики та створювати більш відкриті, прозорі, інноваційні, активні та надійні уряди.

Проте окрім можливих переваг цифровізації, варто зупинитися і розглянути *труднощі*, які зараз відчувають податкові адміністрації, внаслідок коронавірусу та термінового впровадження без належного планування дистанційної роботи.

У цьому відношенні чим прогресивнішим буде процес цифровізації, тим менше незручностей, з якими доведеться зіткнутися.

Загальною проблемою в багатьох країнах є навчання платників податків, а також посадових осіб технічної допомоги використанню нових інформаційно-комунікативних технологій, особливо для поколінь, які ще не знайомі з цифровизацією.

Це непросте завдання і тим більше, коли його довелося прискорити, як у нинішніх обставинах.

З точки зору працівників податкових адміністрацій, серед іншого можна перерахувати такі проблеми, які виникли внаслідок пандемії коронавірусу та необхідності дистанційної роботи:

– труднощі працівників з наявністю віддаленого доступу, а також служб технічної допомоги, на відміну від роботи в офісі;

– проблеми з доступом до файлів, які вони мають на своїх офісних комп'ютерах;

– не мають вдома бібліографії та письмових консультаційних матеріалів, які є в офісах;

– не мають вдома необхідних комп'ютерів чи комп'ютеризованих ресурсів для дистанційної роботи;

– неможливість зареєструвати з метою управління всіма завданнями, які виконуються вдома;

– неможливість підписувати адміністративні акти в цифровій формі з дому.

З точки зору платників податків, окрім питання великих фінансово-економічних труднощів для виконання податкових зобов'язань, якщо розглядати взаємовідносини з податковими адміністраціями, існують, серед іншого, такі труднощі:

– подання всіх документів у цифровій формі, оскільки не всі передбачені в нормативних актах;

– відповідь у цифровій формі на запити, які були зроблені на папері;

– спілкування з офісами, якщо вони закриті, тобто, які альтернативні канали зв'язку доступні;

– неможливість подання апеляцій чи рецензій у цифровому вигляді, якщо це не передбачено нормативними актами;

– здійснювати платежі за конкретними зобов'язаннями, електронний платіж яких не передбачено;

– для конкретних груп електронний зв'язок з технічними працівниками все ще залишається важливою проблемою, тому технічні працівники повинні налагодити канали допомоги, щоб не змушувати ці групи (загалом, найбільш уразливі) нести додаткові витрати через звернення до приватних фахівців.

Висновки. Вважаю, що цифровізація податкових адміністрацій є ключовою сьогодні, як ніколи, і через неї вони мають бути в кращих умовах для підвищення ефективності та результативності в боротьбі з корупцією, надання кращих послуг громадянам, зменшення витрати на дотримання законодавства, сприяння прозорості (проти корупції) і завжди поважаючи права платників податків.

Зараз ми перебуваємо в історичному моменті на етапі цифровізації державного та приватного секторів, який був прискорений через пандемію коронавірусу. З одного боку, ті сфери, які є більш оцифрованими, здатні швидше виконувати свої функції та ефективніше виконувати своє завдання. З іншого боку, ті сфери, які ще не оцифровані, хоча вони щодня намагаються подолати свої труднощі, і певно вони винесуть урок, наскільки важливо робити ставку на цифровізацію. Майбутнє, безсумнівно, зробить нас більш оцифрованими, і, можливо, це один із позитивних уроків, які ми засвоїмо після пандемії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD Recommendation on Digital Government Strategies: веб-сайт. URL: http://www.oecd.org/gov/digital-government/recommendation-on-digital-government-strategies.htm дата звернення: 12.10.2021).

ПАНЕЛЬ 4. ЕКОНОМІЧНІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

УДК 336.221

Володимир Андрущенко,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри податкової політики;
Тетяна Тучак,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

ПОДАТКОВИЙ ПАТРІОТИЗМ ПЛУТОКРАТІВ

В статті розкрито нове явище в оподаткуванні – рух за підвищення податків з боку представників плутократичного капіталу Заходу зумовлений наслідками пандемії COVID-19. Автори пропонують свою дефініцію податкового (фіскального) патріотизму, головна риса якого – належна податково-платіжна дисципліна по наповненню бюджетів податковими доходами. Положення статті аргументуються численними посиланнями з англомовних публікацій на державних діячів, вчених і речників крупного бізнесу. Констатовано, що повної впевненості щодо реалізації проектів запровадження підвищених податків на мультимільйонерів немає, оскільки частина з них виступають проти. В Україні подібного руху немає.

Ключові слова: *фіскальний патріотизм, «правило Баффета», патріотичний мільярдер, олігарх.*

Vladimir Andrushchenko,
Sc.D, Professor of the Department Tax Policy;
Tetiana Tuchak,
Ph.D., Associate Professor of the Department Tax Policy,
University of the SFS of Ukraine

TAX PATRIOTISM OF PLUTOCRATS

The article reveals a new phenomenon in taxation – the movement for tax increases by representatives of the plutocratic capital of the West countries due to the consequences of the COVID-19 pandemic. The authors offer their definition of tax (fiscal) patriotism, the main feature of which is proper tax and payment discipline to fill all budgets with tax revenues. The provisions of the article are substantiated by numerous references from English-language publications to statesmen, scientists and spokesmen for big business. It was stated that there is no full confidence in the implementation of projects to introduce increased taxes on multimillionaires, as some of them oppose it. There is no such movement in the Ukraine.

Keywords: *fiscal patriotism, "Buffett's rule", patriotic billionaire, oligarch.*

Актуальність – стаття про значення фактора патріотизму в оподаткуванні на прикладі патріотичного за характером руху частини представників крупного монополістичного бізнесу західних держав за підвищення податків на доходи і багатства своєї соціальної групи.

Мета дослідження – розкрити та пояснити причини і наслідки нового фіскально-соціологічного явища в оподаткуванні доходів і багатств ультра-багатих соціальних верств у країнах Заходу.

Матеріали та методи. Використано позитивні та нормативні фіскально-соціологічні методи дослідження на матеріалах тенденцій оподаткування в друге десятиліття XXI ст., а також аналітичні засоби герменевтики і компаративістики в податковій справі.

Результати та обговорення. Зміст статті повідомлено, обговорено і схвалено на засіданні колективу кафедри податкової політики Державного податкового університету. Матеріали даної статті та джерел до неї розглядаються і використовуються на семінарських заняттях при вивченні навчальних дисциплін «Фіскальна соціологія», «Податкові системи

зарубіжних держав», «Оподаткування в країнах Євросоюзу», «Європейські підходи до оподаткування» та ін.

Під податковим (фіскальним) патріотизмом ми розуміємо індивідуальну духовну цінність і прагматичну поведінку, що поєднує морально-етичні почуття [1, с. 18–27] відданості своїй країні з її фіскальним інтересом у формі сплати державних і місцевих податків. Сила та інтенсивність, «запас» патріотичного почуття важко піддається кількісному виміру. Більш реально констатувати: патріотизм або є, або його немає.

Прийнявши до уваги, що податок, зокрема, прогресивний – суть посягання на священне право приватної власності, слід визнати, що лояльність перед фіском стає категоричним імперативом для всіх податково-зобов'язаних громадян (по типу військовозобов'язаних), незалежно від їх соціального чи майнового статусу.

З боку платників усіх класів і суспільних груп фіскальний патріотизм передбачає готовність належним чином платити податки (tax compliance), а в моменти державної скрути (війни та ін.) по добрій волі брати на себе підвищені фіскальні зобов'язання. Такий момент настав у період пандемії коронавірусу. З боку представників плутократії на Заході для компенсації економічних втрат зазвучали заклики до запровадження адресного податку на мультимільйонерів та мільярдерів. Виникли клубні об'єднання ультра-багачів, згодних на посилене оподаткування надвисоких доходів.

Перш за все гасла фіскального патріотизму були використані в політично-електоральних цілях. Так, Джо Байден назвав патріотизм фундаментальною американською цінністю. За його словами, багаті так само патріотичні, як і бідні, «платити вищі податки патріотично». Формула «paying taxes = patriotism» виражає патріотичний характер самого акту сплати податків. У США активісти громадянської організації «Багатство – для загального блага» розглядають податки на багатих в образі патріотичного обов'язку створити більш сильну економіку та сприяти розвитку середнього класу [2]. Утім, скептики критично розцінюють подібні фіскально-патріотичні поривання як самооподаткування на користь самих «багачів-патріотів» (self-tax for fiscal patriots).

На Заході вищу, соціально і морально мотивовану форму фіскального патріотизму приписують згоді окремих багатих людей та

суспільних груп з патріотично-філантропічних міркувань по добрій волі платити вищі податки заради розвитку економіки та добробуту населення. Так, у деяких штатах США пропонують ввести *millionaire tax* – податок на осіб, доходи яких вище 1 млн. дол. у рік. Щоправда, подібні благодіяння мають суперечливий характер. Адже millionaire tax може змусити принаймні деяких бізнесменів покинути штат. Як результат, – скорочення інвестицій, втрата і надходжень податків, і робочих місць.

Патріотизм популяризують у ролі засобу створення ефективної податкової системи, здатної по справедливості наповнювати бюджети (collective wallets) [3]. За так званим «правилом» американського мільярдера У. Баффета (Baffet rule) з патріотичних міркувань пропонують установити для мільйонерів 30 % мінімальну ставку на доход і значно підвищити максимальну. За визнанням Баффета, ефективна (фактична) ставка податку на його мільярди нижча, ніж на скромний доход його секретаря. Звідси імператив: жодне домогосподарство, яке отримує понад 1 млн. дол. щорічно, не повинно платити менші податки, ніж представники середнього класу.

У США на волонтерських засадах розгорнувся рух фіскальних патріотів-мультимільйонерів, який очолив Моріс Перл (Pearl), колишній директор BlackRock – однієї з найбільших у світі інвестиційних фірм, автор книги «Як мислить патріотичний мільйонер про податки». З метою підвищення оподаткування надто великих багатств запропоновано оподаткування прибутку від інвестиційної діяльності зрівняти з рівнем податків на зароблені доходи.

Виступаючи під лозунгом «моя країна – наша країна – значить більше, ніж мої гроші», активістка руху, відома американська юристка Патриція Мортоне (Martone) запевняє, що «податкова система США налаштована на користь ультра-багатих. Зокрема, вартість неоподатковуваного майна настільки висока, що дуже мало майна підлягає оподаткуванню» [4].

Заяви подібним чином налаштованих багачів звучать цілком патріотично. Наприклад, один із них, Джон Хеммер сказав: «Є переконливі докази тому, що накопичення багатства, чому ми є свідками, не збільшує щастя. Навіть ще більшою сумою грошей його не купити, ні для нас самих, ні для наших дітей …Тож, давайте вкладати в нашу державу і майбутнє нашої нації, а не брати лише собі, скільки можемо» [5].

Група більш, ніж 100 «мільярдерів-патріотів» оприлюднила на Міжнародному економічному форумі в Давосі заклик до всіх «колег по багатству» добитися запровадження на ультра-багатих вищих податків і покласти край ухиленню від податків з їх боку.

«Мене бентежить, – занепокоєний віце-голова американського «Об'єднання патріотичних мільйонерів» Стефен Прінс, – те, що натворило моє покоління та, яку спадщину ми залишаємо нашим дітям та онукам. Класова ненависть, фанатизм, імміграційна лихоманка, надто великий розрив між багатими і бідними, борг сумою в 20 трильйонів доларів ... Ми повинні виправити цей рукотворний безлад. Якщо навіть реально ми не можемо все виправити, ми мусимо хоча б спробувати» [6].

Багатство знакової фігури сучасної епохи – засновника компанії Microsoft і мільярдера Білл Гейтса складає понад 90 млрд. дол. В 2018 р. Гейтс заплатив понад 10 млрд. дол. податків. Це більше, ніж будь-хто інший, і він згодний так платити і далі при умові, що уряд буде вимагати від усіх надмірно багатих людей ту саму податкову норму.

З числа американських політиків сенатор від Демократичної партії Елізабет Уоррен пропонує запровадити податок на багатство за ставкою 2% на статки, що перевищують 50 млн. дол., і 6% – на ті, що перевищують мільярд. До Конгресу США внесено відповідний законопроект.

Питання оподаткування навіть стали предметом міжусобиці між Демократичною та Республіканською партіями. В піку республіканцям демократи створили віртуальний «Університет патріотичних мільйонерів» (Patriotic Millionaires University, PMU) з метою «допомогти нашим співгромадянам зрозуміти, як республіканський податковий кодекс постійно та свідомо налаштовує економіку США проти середнього класу» [7].

Пропозиції узаконити підвищене оподаткування багатих і багатства резюмував сам президент Джо Байден. Він заявив: «Слід реформувати податковий кодекс таким чином, щоб найбагатші американці та корпорації платити вищі податки, а тим американцям, які заробляють у рік менше 400 тис. доларів, не доводилося платити збільшені податки» [8]. Чинний (республіканський) федеральний податковий кодекс направлений проти інтересів середнього класу на користь «мільйонерів, мільярдерів, керівників корпорацій, які фінансують політичні кампанії». Він дає «перевагу людям, які заробляють гроші на інвестиціях, над тими, хто одержує зарплату», створює «фінансовий стимул для корпорацій пересувати роботу за кордон».

В чому полягає новизна подібного роду поглядів і пропозицій?

В ретроспективному плані протести, направлені на зниження податків, упродовж віків йшли «знизу» з боку народних мас. В сучасні постмодерні часи новим і дивним феноменом в оподаткуванні можна вважати ініціативу «зверху», з боку платників-плутократів підвищити податки на самих себе.

В намаганнях знизити степінь податкової несправедливості й відповідно соціальних напруг у суспільстві на Заході принаймні частково злилися дві зустрічні дії громадянського суспільства: «знизу» – проти високих податків; «зверху» – згода частини бізнесової еліти і політичного істеблішменту на більш високу норму оподаткування свого класу. Щоправда, рух зверху не набув того масового характеру, як знизу. Схоже, що додатковий імпульс наступу на податкову несправедливість з двох напрямків придадуть соціально-економічні наслідки пандемії коронавірусу COVID-19.

Книга Ніколаса Шекссона (Shaxson) «Острови скарбів: податкові притулки і люди, які обікрали світ» (2012 р.) не дарма заслужила схвальний відгук як «вражаюче вторгнення в таємничий світ податкових притулків і хитромудрих корпорацій» [9]. Автор наводить факти, що відкриті шляхом лобіювання канали обкрадання державного фіску великим бізнесом через законодавчі лазівки, офшори та корупційні схеми набули ефектів у масштабах світової економіки. На думку автора, ухилення від податків з боку корпорацій і мультимільйонерів – одна з причин, чому обкрадені ними жертви: бідні держави і бідні люди залишаються бідними.

Під пером Шекссона офшорна діяльність воістину постає формою організованої фіскальної злочинності. Констатацію неприглядних фактів дослідник поєднує з закликом покінчити з подібним станом речей. Так що на втіху українським олігархам, – вони не єдині в світі, хто аморальним чином ховає прибутки від свого народу в офшорах.

На реалізацію заходів проти подібного роду зловживань міністри фінансів країн G20 схвалили проект і оголосили проведення реформи по уніфікації оподаткування корпорацій, зокрема, транснаціональних, покликану покласти край податковим сховищам. Реформа повинна відбутися до 2023 року. Пропозицію про запровадження єдиної глобальної ставки корпоративного податку в розмірі 15% вже підтримали більше половини країн світу.

Висновки. Отже, настрої, збуджені ідеєю податкової справедливості на ґрунті фіскального патріотизму, вилилися в постмодерний рух patriotic millionaires – «патріотичних мільйонерів» [10]. Утім, не всім феноменально багатим людям по душі подібний податок. Симптоматично, що проти податку на мільярдерів налаштований епічний багач, кумир машинобудівних і космічних технологій, знакова фігура сучасності, засновник і власник знаменитої фірми «Tesla» Ілон Маск, багатство якого за повідомленнями в СМІ в жовтні 2021 р. сягнуло до 290 млрд. дол. (!)

На відміну від західних крезів, українські товстосуми по своїй волі щось не беруть на себе підвищених фіскальних зобов'язань. Податкова мораль вітчизняної бізнес-еліти та супутнього їй політикуму викликає далеко небезпідставні народні нарікання.

На біду в Україні серед вкрай вражених корупцією та казнокрадством представників вітчизняної бізнесової еліти щось не знаходяться патріотичних мільярдерів та мультимільйонерів, подібних їхнім західним колегам. У специфічних умовах України щодо оподаткування олігархів питання стоїть не про підвищення ставок на їхні доходи і багатства. Навіть достатньо було б повного виконання цією категорією платників податкових зобов'язань по чинному законодавству.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція); [монографія] / В. Л. Андрущенко, Т. В. Тучак. – К.: Алерта, 2013. – С. 18–27.

2. Fiscal Patriotism. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://reflections.yale.edu/article/money-and-morals-after-crash/fiscal-patriotism

3. Fiscal patriotism. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.common-elements.com/blog/fiscal-patriotism

4. Why I am a patriotic millionaire. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://patrioticmillionaires.org/2020/01/23/why-i-am-a-patriotic-millionaire-patricia-martone/

5. Why I am a patriotic millionaire. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://patrioticmillionaires.org/2020/01/29/why-i-am-a-patriotic-millionaire-john-michael-hemmer/

6. Prince S. Why I am a patriotic millionaire. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://patrioticmillionaires.org/2016/04/28/why-i-am-a-patriotic-millionaire-stephen-prince/

7. Why Patriotic Millionaires University? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://mypmuniversity.org

8. Biden has released his $6 trillion budget for fiscal year 2022. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://edition.cnn.com/2021/05/28/politics/biden-budget-proposal/index.html

9. Shaxson N. Treasure Islands. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.amazon.com/Treasure-Islands-Uncovering-Offshore-Banking/dp/0230341721

10. Patriotic Millionaires. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://patrioticmillionaires.org

УДК 351.713+339.543

Вадим Борса,
старший викладач кафедри митної справи,
Університет ДФС України

МІСЦЕ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СПЕКТРІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ПОСЛУГ УКРАЇНИ

Проаналізована зовнішня торгівля України товарами та послугами за останні 5 років та динаміка зовнішньої торгівлі послугами як при експорті так і при імпорті. Окремо виділені зовнішньоекономічні послуги, що становлять значну питому вагу, як по об'єму так і з країнами та їх динаміка. Окремо здійснено аналіз зовнішньоекономічних послуг, пов'язаних з інтелектуальною власністю.

Ключові слова: *зовнішньоекономічні послуги, інтелектуальна власність, експорт послуг, імпорт послуг, товар.*

Vadym Borsa,
senior lecturer of the Department of customs affairs,
University of the SFS of Ukraine

PLACE OF INTELLECTUAL PROPERTY IN THE RANGE OF FOREIGN ECONOMIC SERVICES OF UKRAINE

The article analyzes Ukraine's foreign trade in goods and services over the past 5 years and the dynamics of foreign trade in services both for export and import. Foreign economic services that make up a significant share, both in terms of volume and with countries, and their dynamics are highlighted separately. A separate analysis of foreign economic services related to intellectual property was carried out.

According to international recommendations, foreign economic services are goods that do not pass customs control and clearance, since they do not take the form of material objects that are subject to ownership rights. Foreign trade in services covers the activities of all economic entities both in Ukraine and abroad, and is based on relations between them. Currently, modern processes of globalization are unfolding in an innovative economy, where intellectual property occupies a separate place in the range of foreign

economic services. The growth of the market for these services is explained by the dematerialization of production and the intellectualization of Labor.

Keywords: *foreign economic services, intellectual property, export of services, import of services, goods.*

Актуальність. Наразі, сучасні процеси глобалізації розгортаються в умовах інноваційної економіки, де окреме місце в спектрі зовнішньоекономічних послуг, становить інтелектуальна власність. Зростання ринку даних послуг пояснюється дематеріалізацією виробництва та інтелектуалізацією праці.

Метою дослідження є здійснення порівняльної характеристики зовнішньоекономічних послуг України, виділити місце найбільш вагоміших послуг та визначити місце послуг, пов'язаних з інтелектуальною власністю в загальному спектрі послуг України.

Матеріали та методи. При здійснені аналізу застосовувався метод загального дослідження (метод порівняння та угрупування). Окремі аспекти дослідження та аналізу міжнародної торгівлі послугами присвячені праці провідних економістів-науковців, серед них: О. А. Беззубченко, Р. О. Заблодська, В. Є. Зайцев, Д. В. Мангушев, Ю. В. Чириченко та інші.

Результати та обговорення. Для сучасного світового господарства характерним є стрімкий розвиток сфери послуг, що пов'язано з лібералізацією та глобалізацією світових економічних процесів [1]. Значне місце в платіжному балансі України займає зовнішньоекономічна діяльність.

Відповідно до основних положень Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», визначено основні засади здійснення всіх видів зовнішньоекономічної діяльності в Україні, включаючи зовнішню торгівлю послугами, для забезпечення всебічного розвитку економічних відносин з іншими державами на взаємовигідній основі [4].

Торгівля послугами це – специфічна форма господарських зав'язків з обміну послугами, питома вага якої в загальному обсязі зовнішньоторговельному обороті товарами та послугами в Україні становить в різні роки від 14 до 17 % [3].

Серед зовнішньоторговельних послуг окреме місце займають роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності. За даними видами зовнішньо економічних послуг у 2020 році простежується

від'ємне зовнішньо торгівельне сальдо – 445,2 млрд дол. США, тобто імпорт послуг значно переважає більше ніж у 5,7 разів над експортом послуг. Даний вид зовнішньо торгівельних послуг складають не значні обсяги у питомій вазі всіх послуг, як при експорті (0,8 %) так і при імпорті (9,5 %). Але в той же час простежується темп росту за даними послугами, так за 2016 рік при експорті обсяг складав 29,3 млн дол. США, або 0,3 %, а при імпорті – 323,1 млн. дол. США, або 6,1 %.

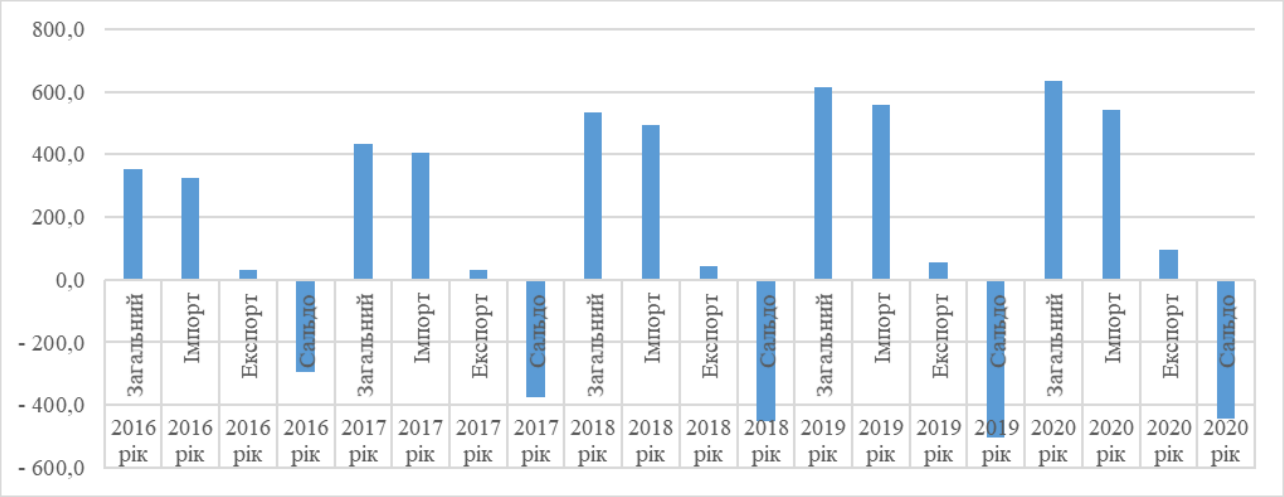


Рис. 1. Динаміка зовнішньої торгівлі послугами – Роялті та інші послуги, пов'язанні з використанням інтелектуальної власності (КЗЕП – 08), млн. дол. США.

КЗЕП – 08 – класифікатор зовнішньоекономічних послуг (роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності) [3].

Джерело: Складено автором за даними офіційного сайту Державної служби статистики України [2].

Найбільш значні обсяги з країнами світу по експорту за 2020 рік належать Російській Федерації – 42,9 млн. дол. США, вміст яких становить 45,2 % від загального об'єму послуг, при цьому питома вага даної послуги до загального обсягу даної країни складає всього 1,6 %. По імпорту – найбільш річні обсяги належать Сполученому Королівству Великої Британії та Північної Ірландії – 115,0 млн дол. США, або – 21,3 %, при цьому питома вага даної послуги до загального обсягу даної країни складає більше 22,0 % [2].

В таблиці 1 представлені усі види зовнішньоекономічних послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності.

Таблиця 1

Показники зовнішньої торгівлі послугами, пов'язані з використанням інтелектуальної власності

(тис.дол. США)

Найменування послуги згідно із КЗЕП	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Питама вага, %
Експорт / *Exports*						
Усього	**9 867 999,7**	**10 714 369,5**	**11 637 950,6**	**15 628 855,9**	**11 521 174,0**	
Роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, із них:	**29 374,1**	**29 079,6**	**42 805,3**	**55 435,5**	**94 930,6**	**0,8**
Послуги франшизи та використання торгової марки	*8 174,4*	*7 280,0*	*12 494,8*	*5 982,7*	*7 727,7*	*8,1*
Послуги, пов'язані з ліцензійною діяльністю	*16 017,7*	*14 141,6*	*22 902,0*	*35 632,7*	*44 202,0*	*46,6*
Послуги, пов'язані з патентною діяльністю	*2 352,8*	*2 910,5*	*2 586,5*	*9 620,7*	*37 243,3*	*39,2*
Інші роялті	*2 829,1*	*4 747,5*	*4 822,1*	*4 199,6*	*5 757,6*	*6,1*
Імпорт / *Imports*						
Усього	**5 326 512,7**	**5 476 148,9**	**6 308 810,2**	**6 942 150,2**	**5 712 542,0**	
Роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, із них:	**323 128,3**	**406 199,7**	**493 142,0**	**559 732,1**	**540 159,9**	**9,5**
Послуги франшизи та використання торгової марки	*108 736,4*	*169 981,7*	*210 081,7*	*222 032,5*	*179 374,7*	*33,2*
Послуги, пов'язані з ліцензійною діяльністю	*150 271,9*	*171 974,8*	*210 636,9*	*232 923,1*	*272 998,3*	*50,5*
Послуги, пов'язані з патентною діяльністю	*750,8*	*1 176,9*	*1 319,3*	*666,6*	*539,3*	*0,1*
Інші роялті	*63 369,2*	*63 066,4*	*71 104,1*	*104 109,9*	*87 247,6*	*16,2*

КЗЕП – класифікатор зовнішньоекономічних послуг [3].

Джерело: Складено автором за даними офіційного сайту Державної служби статистики України [2].

Найбільш значними із зовнішньоекономічних послуг, пов’язаних з використанням інтелектуальної власності простежуються за послугами, пов’язаними з ліцензійною діяльністю, як по експорту так і з імпорту, питома вага яких складає майже половину

Висновки. Як бачимо, що питома вага зовнішньоекономічних послуг складає майже 5 частину в загальному обсязі зовнішньоторговельному обороті товарами та послугами в Україні, а зовнішня торгівля України послугами, пов’язаними з інтелектуальною власністю в загальному обсязі зовнішньоекономічних послуг складає біля 4,0 %. Але не зважаючи на це, зовнішньоекономічні послуги, пов’язані з використанням інтелектуальної власності розвивається швидкими темпами за останні 5 років, при цьому імпорт даними послугами зріз в 1,7 разів, а експорт – в 3,2 рази. Дані показники свідчать про розвиток інтелектуальної власності, як в Україні так і у всьому світі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мангушев Д. В., Тимків Н. Я. Аналіз сучасного стану міжнародної торгівлі послугами України. Науковий вісник Херсонського державного університету, 2016. Випуск 16. С. 30–33. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_16/4/8.pdf (дата звернення: 15.10.2021).

2. Офіційний сайт Державної служба статистики України. Економічна статистика / Зовнішньоекономічна діяльність. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/zed.htm (дата звернення: 15.10.2021).

3. Про затвердження Класифікації зовнішньоекономічних послуг (КЗЕП): Наказ Державної служба статистики України від 27.02.2013 № 69. Редакція від 07.03.2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0069832-13#n14 (дата звернення: 15.10.2021).

4. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-XII. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text (дата звернення: 15.10.2021).

УДК 336.02

Валентина Бриндак,
аспірантка кафедри фінансів;
Марина Слатвінська,
д-р екон. наук, професор кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: УКРАЇНСЬКІ РЕАЛІЇ

Податки та податкова система виконують регулюючу функцію та впливають на всі економічні явища та процеси в країні. Триває пошук моделі податкової системи, яка раціонально поєднує фіскальну і регулюючу функцію податків та стимулює інвестиційні і трансформаційні процеси. Шляхами розв'язання протиріч та покращення інвестиційного клімату є робота як Уряду, так і всього суспільства, спрямована на поліпшення іміджу держави, детінізацію економіки, запровадження мораторію на зміни податкового та інвестиційного законодавства, досягнення збалансованості інтересів регіонів і держави в цілому. Такі трансформаційні процеси сприятимуть залученню прямих іноземних інвестицій.

Ключові слова: *податки, податкова система, податкове регулювання, інвестиційна діяльність*

Valentyna Bryndak,
PhD of the Department of Finance;
Maryna Slatvinska,
Doctor of Economics, Professor,
Professor of Finance,
Odessa National Economic University

IMPROVEMENT OF TAX REGULATION OF INVESTMENT ACTIVITY: UKRAINIAN REALITIES

Taxes and the tax system perform a regulatory function and affect all economic phenomena and processes in the country. The search for a model of the tax system that rationally combines the fiscal and regulatory function of

taxes and stimulates investment and transformation processes continues. Ways to resolve contradictions and improve the investment climate are the work of both the Government and society as a whole, aimed at improving the image of the state, de-shadowing the economy, introducing a moratorium on changes in tax and investment legislation, achieving a balanced interests of regions and the state as a whole. Such transformation processes will help attract foreign direct investment.

Keywords: *taxes, tax system, tax regulation, investment activity.*

Податки є актуальною фінансовою категорією, яка впливає на всі економічні явища та процеси в країні, ефективним інструментом впливу держави на динаміку і структуру виробництва, інвестування, інновації, розвиток науки і техніки.

Крім фіскальної функції податків, яка полягає у гарантованому та стабільному надходженні доходів до бюджету, важливим фактором також є регулююча функція податків і податкової системи загалом. Податкова система при цьому є особливим механізмом, який забезпечує баланс загальнодержавних інтересів і платників податків, впливає на всі сторони соціально-економічного розвитку суспільства.

Втім на сьогодні є проблемні аспекти, які потребують вдосконалення через механізм податкового регулювання. Зокрема, податки є одним з найефективніших інструментів впливу держави на такі економічні процеси, як:

– збільшення інвестування як внутрішнього, так і прямих іноземних інвестицій у перспективні галузі господарства,

– розвиток інновацій, модернізація основних фондів виробництва, розроблення концепцій екологічної безпеки та удосконалення екологічного оподаткування;

– мінімізація рівня тіньового сектору економіки, проявів корупції в діяльності контролюючих органів.

Мета дослідження полягає у констатації певних законодавчих кроків через механізм податкового регулювання, направлених на залучення інвестицій в економіку України. Нормативно-правове забезпечення досліджено за допомогою методів аналізу та синтезу.

В країні поступово здійснюються кроки щодо регулювання економічних процесів шляхом запровадження пільг та стимулювання інвестиційної діяльності. Зокрема, 13.02.2021 року набрав чинності Закон

України «Про державну підтримку інвестиційних проектів із значними інвестиціями в Україні», який може мати позитивний вплив на збільшення рівня інвестування в економіку України [1]. Зокрема, з 28.03.2021 року набрали чинності відповідні зміни до Податкового та Митного кодексів України, що передбачають систему державної підтримки інвестиційних проектів зі значними інвестиціями.

Уповноваженою установою на здійснення супроводу заявника та інвестора із значними інвестиціями у підготовці та реалізації інвестиційного проекту із значними інвестиціями розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.02.2021 № 133-р визначено державну установу «Офіс із залучення та підтримки інвестицій». Станом на жовтень 2021 року Офіс із залучення та підтримки інвестицій як уповноважена особа надає супровід щодо підготовки 27 інвестиційних проектів із значними інвестиціями із загальним обсягом інвестицій на суму понад 2 млрд доларів США [2]. Державна установа «Офіс із залучення та підтримки інвестицій» (далі – Установа) була утворена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 21.03.2018 з метою вдосконалення інвестиційного іміджу України та сприяння взаємодії іноземних інвесторів з державними органами та органами місцевого самоврядування [3].

За наявною в Установі інформацією, станом на 23.10.2021 інвестори, які супроводжує Установа, перебувають на етапі підготовки заявки та необхідних документів для подання Міністерству економіки України як уповноваженому органу для оцінки інвестиційного проекту із значними інвестиціями та надання висновку про доцільність/недоцільність його реалізації. Окрім цього, отримання державної підтримки для реалізації кожного інвестиційного проекту із значними інвестиціями закріплюється в спеціальному інвестиційному договорі, що укладається між інвестором та державою в особі Кабінету Міністрів України, а також територіальною громадою в особі органу місцевого самоврядування (якщо така громада надає державну підтримку).

Інвестиційною нішою для України також є залучення інвестицій для розвитку ІТ. В цьому контексті слід відмітити набрання чинності Закону України від 15.07.2021 № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» щодо запровадження в країні спеціального правового режиму для ІТ галузі – Дія Сіту, який поширюється не тільки на резидентів Дія Сіту, а й на всі ІТ компанії [4]. Дія Сіту передбачає інструменти для залучення інвестицій, механізми захисту прав на

інтелектуальну власність, а також нову форму співпраці з фахівцями — гіг-контракти, — що поєднує в собі гнучкість фрілансу та соціальні гарантії. Також законом гарантовано стабільність, а саме держава гарантує IT-індустрії незмінність умов Дія City до 25 років.

Тобто, ми спостерігаємо певні законодавчі кроки через механізм податкового регулювання та надання певних пільг, направлених на залучення інвестицій в економіку України.

Запровадження та скасування певних пільг спостерігається з другої половини 1990х років – першої половини 2000х років, коли в Україні активно застосовувались такі інструменти як спеціальні економічні зони та території пріоритетного розвитку. У 2005 році їх було позбавлено спеціального правового режиму. Однак пізніше Україна повернулась до практики надання податкових пільг (рис. 1).

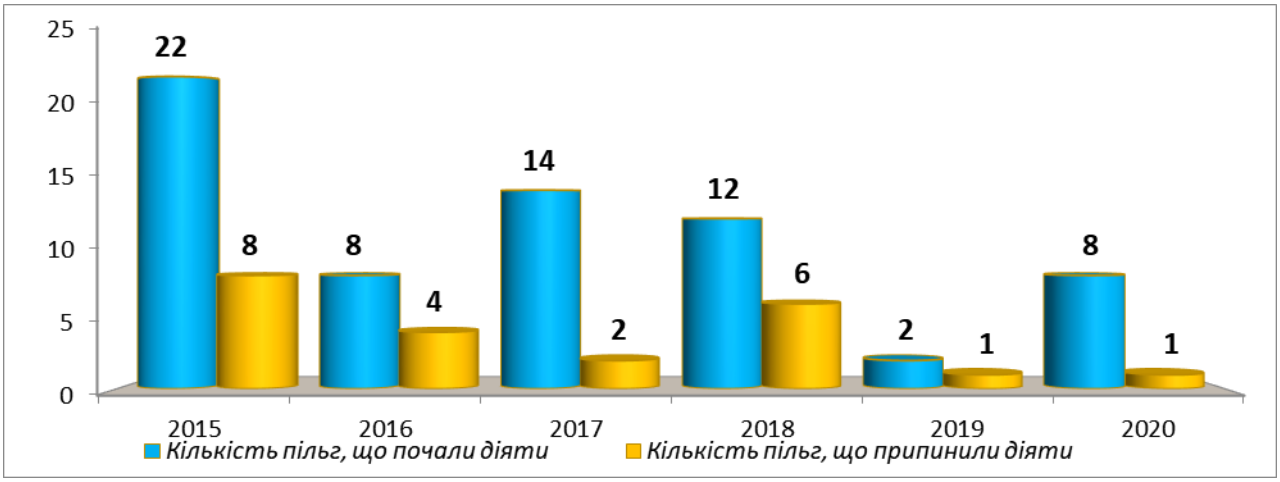


Рис. 1. Податкові пільги, які було запроваджено та скасовано за 2015–I півріччя 2020 рр.

Складено автором за матеріалами [5].

Втім, для залучення прямих іноземних інвесторів більш вагомими є також і неподаткові фактори: недосконала інфраструктура; протиріччя між макро- і мезорівнями (залежність регіонів) від загальнодержавної політики залучення зовнішніх інвестицій, високий рівень ризику, обумовлений політичною нестабільністю, високим рівнем зовнішнього і внутрішнього боргу, наявністю вагомого тіньового сектору економіки. Суттєвими перешкодами для інвестицій є також конфлікт на Сході України, нестабільна фінансова система.

У 2015–2019 роках обсяг прямих інвестицій в Україну зріс у п'ять разів до 5,86 млрд дол. При цьому обсяг податкових пільг зменшився на третину – з 2,53 млрд дол у 2015 році до 1,65 млрд дол у 2019 році (рис. 2).

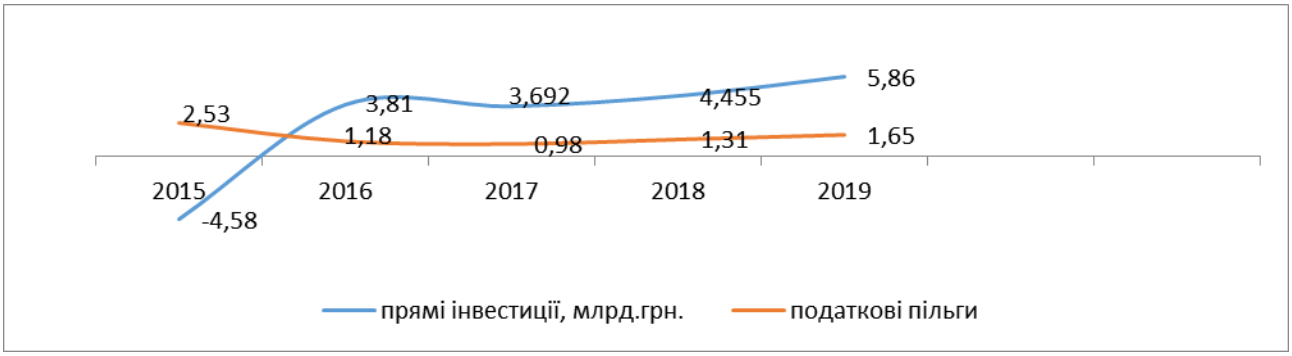


Рис. 2. Динаміка прямих інвестицій та податкових пільг за 2015–2019 рр.

Складено автором за матеріалами [6], [7].

Втім, інтегральний показник Індексу інвестиційної привабливості у першій половині 2021 року дещо зріс у порівнянні з минулим періодом та склав 2,84 бали з 5-ти можливих. Такими є висновки дослідження податкової системи України, яке базується на експертних оцінках ефективності та легкості оподаткування, поставлених безпосередньо платниками податків – бізнес-спільнотою Європейської Бізнес Асоціації [8]. У попередньому періоді показник індексу складав 2,40 балів. Головними проблемами для бізнесу учасники дослідження ЕВА традиційно вважають слабку судову систему (так вважають 90 % опитаних), високий рівень корупції (80 %), а також тіньову економіку (65 %). Серед інших перепон розвитку інвестклімату називають непередбачувані умови ведення бізнесу, гальмування необхідних для співпраці з МВФ реформ, високу кадрову ротацію в Уряді, нестабільність у відносинах України з закордонними партнерами, податковий тиск. Серед позитиву бізнес-лідери виділяють стабілізацію ситуації з коронавірусом, стабільний валютний курс, низьку облікову ставку, діджиталізацію державних послуг, запуск ринку землі та підтримку значних інвестиційних проєктів.

З огляду на зазначене, можемо констатувати, що в країні поступово здійснюються кроки щодо регулювання економічних процесів шляхом запровадження пільг та стимулювання інвестиційної діяльності. Втім, що стосується Закону «Про державну підтримку інвестиційних проектів із

значними інвестиціями в Україні», один нормативно-правовий акт не здатний сформувати позитивний інвестиційний клімат в Україні й залучити великі іноземні інвестиції. Великі проекти складні в реалізації, а інвестори, не маючи досвіду або локального партнера, можуть стикатися з бюрократією та затягуванням. Триває пошук моделі, яка раціонально поєднує і стимулює інвестиційні і трансформаційні процеси. Можливими шляхами розв'язання протиріч та покращення інвестиційного клімату є робота всього суспільства, спрямована на поліпшення іміджу держави, заходи щодо активізації внутрішнього інвестування, досягнення бездефіцитності бюджету, застосування стратегії прискореного погашення зовнішнього боргу, поступова детінізація економіки, усунення законодавчих протиріч, запровадження мораторію на зміни податкового та інвестиційного законодавства, досягнення збалансованості інтересів регіонів і держави в цілому, зростання інвестиційної привабливості всіх регіонів та реформування державної політики розвитку регіонів, стимулювання конкуренції в галузях з метою підвищення їх привабливості для інвестицій, стимулювання інвестиційної діяльності банків і розвитку фондового ринку. Прийняття виважених своєчасних рішень Уряду щодо податкового регулювання інвестиційної діяльності сприятиме залученню прямих іноземних інвестицій у перспективні галузі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України від 02.03.2021 № 1293 IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти із значними інвестиціями в Україні. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1293-20#Text;

2. Відповідь на запит на публічну інформацію від Державної установи «Офіс із залучення та підтримки інвестицій» від 22.10.2021 № 04-02/867;

3. Відповідь на запит на публічну інформацію від Міністерства Фінансів України від 20.10.2021 № 06050-10/834-ЗПІ/761;

4. Закон України від 15.07.2021 № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» / URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70298;

5. Дарина Марчак, Юлія Маркуц/ Центр аналізу публічних фінансів та публічного управління/ Дослідження: Податкові пільги. / URL:

https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/12/CPFG-Podatkovi-pilgi_doslidzhennya_30.11-1.pdf

6. Прямі іноземні інвестиції в Україні з 2002 по 2021 рр./ URL:https://index.minfin.com.ua/ua/economy/fdi/2020/

7. Юлія Маркуц/Безпорадні "інвестняні": чому звільняти інвесторів від податків і зборів – не кращий варіант/ URL:https://www.epravda.com.ua/publications/2021/01/28/670457/

8. Індекс інвестиційної привабливості України/EBA/ URL: https://eba.com.ua/bilshe-polovyny-dyrektoriv-vse-shhe-vvazhayut-investklimat-v-ukrayini-nespryyatlyvym/

УДК 336.226.1:004

Вікторія Гурочкіна,
д-р екон. наук, доцент, в.о. директора ННІ економіки,
оподаткування та митної справи,
професор кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

ПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ ПОСИЛЕННЯ ЕКОСВІДОМОСТІ СУСПІЛЬСТВА ДЛЯ ЦІЛЕЙ ЕКОЛОГІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

У тезах доповіді систематизовано наукових підходів до визначення поняття «екологізація», виокремлено основні інструментів стимулювання екосвідомості суспільства, наведено один з прикладів реалізації податкового стимулювання в системі розширеної відповідальності виробників, в тому числі утилізації, переробки, повторного використання та ресайклінгу (переобладнання).

Ключові слова: *екологізація, екологічна економіка, податкове стимулювання, екосвідомість, податкові інструменти.*

Viktoriya Hurochkina,
Doctor of Economics, Associate Professor,
Director of Educational-Scientific Institute of Economics,
Taxation and Customs business,
Professor of the Department of Enterprise Economics,
University of SFS of Ukraine

TAX INSTRUMENTS OF STRENGTHENING SOCIETY'S ECO-CONSCIOUSNESS FOR THE PURPOSES OF ECOLOGIZATION OF THE ECONOMY

The report systematizes scientific approaches to defining the concept of "greening", identifies the main tools to stimulate environmental awareness of society, gives one example of tax incentives in the system of extended producer responsibility, including disposal, recycling, reuse and recycling (re-equipment).

Keywords: *greening, ecological economy, tax incentives, eco – consciousness, tax instruments.*

Актуальність. Вплив цифрової трансформації на процеси розвитку суспільства посилюють нестабільність екологічного стану навколишнього середовища. Для цілей забезпечення відповідального споживання та сталого виробництва при впровадженні сервісних цифрових технологій вкрай необхідно посилювати рівень екологічної свідомості виробників та споживачів. Достатній рівень забезпечення збалансованої екологізації економіки забезпечується шляхом досягнення екоцентричного та альтруїстичного типу свідомості суспільства. Інструментами забезпечення процесів реалізації механізму посилення екосвідомості суспільства для цілей екологізації економіки, слугують в першу чергу, податкова політика та адміністративні інструменти впливу. Тому актуальним постає дослідження шляхів стимулювання екосвідомості суспільства та врахування захисних важелів впливу податкової політики на використання ресурсів екосистеми.

Метою дослідження є систематизація наукових підходів до визначення поняття «екологізація» та виокремлення основних інструментів стимулювання екосвідомості суспільства у сфері оподаткування підприємств.

Матеріали та методи дослідження. Матеріалами для дослідження даної проблеми стали наступні наукові публікації: Я. В. Кульчицький, Б. В. Кульчицький, М. В. Маліновська при дослідженні питань екологізації економічних систем як головного пріоритету трансформаційних змін у XXI столітті; Клайв Л. Спаш визначив, що стратегічний розвиток соціальної екологічної економіки неможливий без розуміння минулого; В. В. Гобела визначив, що дослідження екологізації в системі економічної безпеки держави залежить від наявності механізмів її інтенсифікації. Та багато інших зарубіжних та вітчизняних вчених, зокрема: О.Ф. Балацький, Е.В. Гирусов, К.Г. Гофман, Л.С. Гринів, О.О. Веклич, А.Ю. Жулавський, О.Л. Кашенко, Л.Г. Мельник, О.І. Мельник, Є.В. Мішенін, В.С. Міщенко, І.В. Недін, Н.В. Пахомова, І.М. Синякевич, В.М. Трегобчук, В.Г. Сахаєв, А. Ендерс, І. Квепер та інші.

У процесі написання тез доповіді було використано наступні методи дослідження: теоретичного узагальнення, систематизації та класифікації, методи дедукції та синтезу, аналітичний метод, метод планування та графічний метод дослідження.

Результати та обговорення. Поняття «екологізація» покликані, насамперед, сформувати нову систему мислення та сприйняття

об’єктивної дійсності у сфері природокористування та економічної безпеки [1]. «Екологізація» вживають для позначення діяльності, що передбачає покращення охорони, використання та відтворення ресурсів, тобто: екологізація науки; екологізація освіти; екологізація суспільних відносин; екологізація природокористування; екологізація виробництва, промисловості, економічної діяльності, економічних систем, економіки, суспільного розвитку, соціального розвитку тощо [3, с. 31].

Система екологізації, як результат забезпечення складової сталого розвитку, характеризує механізми ресурсоефективного виробництва, шляхом впровадження принципів циркулярної економіки (повторній переробці, управлінню відходами та зниженню обсягу викидів тощо). Одним із важелів державного еколого-економічного впливу на бізнес-середовище є податкове стимулювання, а саме: система прямого оподаткування. Фіскальні інструменти та податкові стимули в реалізації інноваційної політики серед розвинених країн світу спрямовані на стимулювання інноваційних процесів та на створення сприятливих економічних умов і соціально-політичного клімату для науково-технічного розвитку. З метою стимулювання інноваційної активності та екологічної відповідальності більшість таких країн впроваджують систему податкових пільг. Тому податкове стимулювання екологічної свідомості та відповідальності суспільства в рамках цілісної системи управління відходами розкриває потенціал екології людини в новій цифровій реальності та наслідків поглиблення цифровізації.

Водночас, перед урядом постає проблема досягнення збалансованого розвитку та забезпечення інтересів усіх учасників екологізації. В рамках механізму забезпечення вирішується проблема підвищення рівня відповідальності за упередження надмірного забруднення довкілля шляхом формування екологічної свідомості виробників та споживачів.

Основними пропозиціями щодо посилення екосвідомості суспільства, що сприятиме екологізації економіки, доцільно сьогодні реалізувати наступні кроки: [4]

1. Розробити стратегію посилення рівня відповідальності та екологічної свідомості виробників та споживачів.

2. Скласти таксономію відходів та виявити особливості відновлювальної здатності ресурсного потенціалу в контексті утилізації, переробки та повторного використання.

3. Здійснити таксономічний аналіз та оцінка екологічних ризиків для цілей екологічного оподаткування.

4. Посилити розширену відповідальність виробників та споживачів (економічної, екологічної та соціальної).

5. Ідентифікувати поведінкові характеристики в податковій культурі виробників та споживачів в системі управління відходами з урахуванням стимулюючих інструментів.

6. Внести пропозиції до Податкового кодексу України питань екологічного оподаткування та податкового стимулювання екосвідомості виробників та споживачів.

Одним таких кроків може стати, податкове стимулювання екосвідомості та відповідальності для виробників вітчизняної продукції та упаковки, які впроваджують принципи циркулярної економіки. Відповідно із врахуванням відновлювальної здатності ресурсного потенціалу сировини та матеріалів в контексті утилізації, переробки та повторного використання:

$$m = \uparrow \frac{M_{eco}}{Q} \Rightarrow \max Tax - benefit$$

m – матеріаломісткість продукції екологічно чистою сировиною;

M eco – загальні витрати сировини у натуральних одиницях;

Q – випуск продукції;

max Tax – benefit – податкова знижка (0,5% – 2%) на податок на прибуток підприємства, що реалізують еко-інновації та впроваджують принципи циркулярної економіки.

Висновки. Досягнення довгострокового результату впродовж реалізації стимулюючих податкових інструментів в рамках механізму посилення екосвідомості суспільства та посиленні екологічної відповідальності дозволить перерозподілити фінансові ресурси на відновлення навколишнього середовища завдяки інверсії грошових потоків з розширеної бази екологічного оподаткування на податкове стимулювання виробників та споживачів. Та сприятиме створенню інституційних умов для розвитку інноваційної фінансової інфраструктури процесів утилізації, переробки, повторного використання та ресайклінгу (переобладнання).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гобела В. В. Теоретичний аналіз екологізації як суспільно-економічного феномену. Ефективна економіка. 2019. № 6. URL http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/44.pdf: (дата звернення: 08.11.2021).

2. Кульчицький Я. В., Кульчицький Б. В., Маліновська М. В. Екологізація економічних систем як пріоритет їх трансформації у XXI столітті. Науковий вісник НЛТУ України. 2018, Т. 28, № 4, С. 15–19. DOI: https://doi.org/10.15421/40280402

3. Гобела В. В. Економіко-безпекова екологізація: теорія і практика: Монографія. Львів: ЛьвДУВС, 2021. 244 с.

4. Гурочкіна В.В., Новицька Н.В., Хлебнікова І.І., Сокур М.Б. Ініціатива «Податкове стимулювання екологічної відповідальності та свідомості виробників й споживачів в рамках цілісної системи управління відходами» PlasticCHallenge Хакатон 2021. Проєкт «Продукування та поширення ідей циркулярної економіки в Україні відповідно до Плану дій ЄС» № 620966-EPP-1-2020-1-UA-EPPJMO-PROJECT»https://jm.snau.edu.ua/wp-content/uploads/2021/06/proiekt_viktorija_gurochkina_ta_inshi.pdf

5. Clive L. Spash. Social Ecological Economics: Understanding the Past to See the Future. American Journal of Economics and Sociology, Vol. 70, No. 2 (April, 2011).https://www.clivespash.org/wp-content/uploads/2015/04/2011_Spash_AJES_Social_Ecol_Econ1.pdf

УДК 336.2:334

Ruslan Dymenko,
Doctor of Economics, Professor of the Department of Economic Cybernetics, University of the SFS of Ukraine

NOVATIONS OF THE TAX OF BUSINESS ACTIVITIES IN UKRAINE

The material examines tax innovations in business and determines their impact on the economic development of Ukraine. It is determined that maneuvering tax rates, benefits, changes in tax conditions, changes in various types of taxes, the state creates conditions for accelerating the development of certain industries, territories, industries, enterprises and promotes the development of entrepreneurship. The main taxes that have the greatest impact on the development of entrepreneurship have been identified. The main government programs to support businesses have been considered, as well as legislation to simplify the payment of taxes by entrepreneurs in the context of the COVID-19 pandemic. It is noted that innovations in business taxation have not yet provided a proper improvement of the business climate and increased efficiency of entrepreneurship.

Keywords: *taxes, entrepreneurship, business development, taxation of business entities, business activities.*

Руслан Дименко,
д-р екон. наук, професор кафедри економічної кібернетики, Університет ДФС України

НОВАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

У матеріалі досліджено податкові інновації в бізнесі та визначено їх вплив на економічний розвиток України. Визначено, що, маневруючи податковими ставками, пільгами, зміною умов оподаткування, зміною різних видів податків, держава створює умови для прискорення розвитку окремих галузей, територій, підприємств та сприяє розвитку підприємництва. Визначено основні податки, які найбільше впливають на

розвиток підприємництва. Розглянуто основні державні програми підтримки бізнесу, а також законодавство щодо спрощення сплати податків підприємцями в умовах пандемії COVID-19. Зазначається, що інновації в оподаткуванні бізнесу поки не забезпечили належного покращення бізнес-клімату та підвищення ефективності підприємництва.

Ключові слова: *податки, підприємництво, розвиток бізнесу, оподаткування суб'єктів господарювання, підприємницька діяльність.*

Formulation of the problem. An enterprise is an important subject of financial relations, providing an economic circulation that contributes to the continuous movement of goods, services, resources, which in turn produces a turnover of money (income, expenses), some of which are alienated to the budget in the form of taxes for the normal functioning of the state and the provision of transfers, social guarantees to the population. Therefore, business entities promptly respond to changes in the fiscal sphere, increasing or decreasing the number of jobs, the volume of products produced and sold.

Setting objectives. This paper is devoted to the study of tax innovations in business and determine their impact on its development.

Materials and methods of research. The material examines the conditions of taxation, tax innovations in business and identifies their impact on the economic development of Ukraine, in addition, the main government programs to support business, including in the Covid-19 pandemic.

Main research material. The issue of improving the taxation system is being actualized in order to stimulate the development of entrepreneurial activity as a conductor that improves the socio-economic and macroeconomic indicators of the country. A significant part of national resources is created in the business sector of the economy, and its state affects the investment attractiveness of the country, attracting both external and internal investments. In addition, the active development of entrepreneurship contributes to the creation of new enterprises and, consequently, the increase in jobs.

The development of entrepreneurial activity is influenced by the system of lending, financing, insurance, taxation, as well as the possibility of attracting production resources.

The tax, having an economic and legal nature, is becoming a universal tool for the implementation of the country's tasks and in terms of the development of entrepreneurship. Taxation of business entities and the changes

that have occurred in the payment of taxes by them in recent years is a key issue for consideration, since they allow you to determine whether such innovations are effective and set the vector of movement in the future.

It is necessary to use one or another taxation instrument, taking into account the peculiarities of a particular type of tax. In a market economy, the main methods of state regulation of entrepreneurial activity are: taxation; financial, monetary methods; pricing.

By maneuvering tax rates, benefits, changes in taxation conditions, changes in various types of taxes, the state creates conditions for accelerating the development of certain industries, territories, industries, enterprises, and contributes to the development of entrepreneurship. That is, the tax system is a fairly significant lever of influence on entrepreneurship and the economy in order to develop it in the necessary directions.

In Ukraine, there is a two-level system of taxation of enterprises, organizations and individuals: the first level – national (mandatory payments); the second – local taxes and fees (mandatory payments).

According to the Tax Code of Ukraine today, there are 7 national taxes (income tax, personal income tax, value added tax, rent, environmental tax, duty, excise tax), 2 local taxes (property tax, single tax) and 2 local assembly (fee for parking spaces for vehicles) [1].

From 1991 to 1996, a total of 16 compulsory taxes, fees and compulsory payments were applied. Throughout 1997-1999. in Ukraine, the tax system included 19 national taxes, local taxes – 2, local taxes – 14 (a total of 35 taxes and fees). By 2011, the tax system of Ukraine included 42 payments: 29 national and 14 local taxes and fees. Such a cumbersome system of tax payments required significant material and time times.

Also, entrepreneurs working on a common taxation system pay a single social contribution (22%). For 2018, the state fiscal service of Ukraine ensured the receipt of a single contribution to the budget of Ukraine at the level of UAH 228 billion, which is UAH 47.2 billion. exceeds the amount of payment of the single contribution for 2017.

Tax regulation is the most mobile and at the same time the most difficult part of tax management, since it includes a system of economic and organizational measures of operational intervention in the settlement of economic and financial relations between taxpayers and the state, as well as the distribution of tax collection functions between different levels of government.

Analysis of data on tax revenues to the budget for 2015-2020. demonstrates that the largest part of budget revenues is obtained precisely due to the functioning of business entities.

At the same time, the share of local taxes and fees (where a single tax is contained) has steadily increased from 4.69% in 2015 to 6.33% in 2020. The share of personal income tax receipts also increased proportionally, from 17.36% in 2015 to 24.31% in 2020. Such trends in the change in both indicators indicate that the indicators of taxation of business entities in the budget revenues have increased significantly. The VAT rates also increased from 6.78% in 2015 to 9.48% in 2020.

The increase in the share of tax revenues from income tax and other indicators discussed above is a positive trend and has a significant impact on economic indicators in general.

That is why, to stimulate the development of entrepreneurship, the state introduced a special tax regime, and its system assumes only one type of tax: a single tax paid to the local budget. Ensuring a stable increase in budget revenues without increasing tax rates is possible precisely by stimulating the development of entrepreneurship by improving the tax system.

So, due to changes in taxation that have occurred over the past 30 years (with a tendency to reduce them, the introduction of special tax regimes, in particular, the simplification of the tax regime for doing business), there has been an increase in the volume of tax revenues to the budget.

For 2020, the state fiscal service provided a single tax revenue of UAH 294.4 billion to the budget, which is also a confirmation that the proposed business taxation system provides an increase in tax revenues.

In addition, Ukraine is strengthening its position in the business ranking. According to The World Bank Doing Business, since 2012, there has been a constant upward trend in the rating by several steps (in 2020, Ukraine took 64th position, as opposed to 146 in 2010).

To form the rating, the World Bank uses 10 main indicators, one of which is taxation:

- registration of an enterprise;
- obtaining a building permit;
- connection to power supply systems;
- property registration;
- obtaining a loan;
- protecting the rights of minority investors;

- taxation;
- international trade;
- ensuring the execution of contracts;
- solving problems of insolvency.

One of the latest significant innovations in the field of business taxation is the signing of the Law "On Amendments to Certain Legislative Acts of Ukraine on the Introduction of a Single Account for Paying Taxes and Fees, a Single Contribution for Compulsory State Social Insurance, aimed at helping to reduce the number of accidentally paid taxes and will simplify the process of paying tax payments [3].

It is assumed that payments (with the exception of VAT, customs payments, excise tax) will be made to a single account for the payment of taxes and fees.

It should be noted that in the context of a pandemic that is seething with the world today, the Cabinet of Ministers of Ukraine approved the state program "Stimulating the economy to overcome the negative consequences caused by restrictive measures to prevent the emergence and spread of acute respiratory disease COVID-19 caused by SARS-Corone, for 2020–2022 "[5]. The program pays attention to supporting small and medium-sized businesses, since restrictive measures have led to the complete or partial suspension of enterprises, disruption of logistics ties and supply chains, and a decrease in demand for certain groups of goods. In order to solve the problems, it was proposed:

- optimization of tax administration, cancellation of reporting on the payment of taxes and fees, which can be calculated according to the data of state registers, improvement of tax legislation by correcting shortcomings that negatively affect the business and economy of the state as a whole;

- revision of the legislation on the fiscalization of settlement transactions in order to liberalize the approach and with the full implementation of software registrars of settlement transactions (Tax Code of Ukraine on the shadowing of settlements in the field of trade and services; Law of Ukraine "On the use of registrars of settlement transactions in the field of trade, catering and services") ...

The issue of cancellation of reporting on the payment of taxes and fees, which can be calculated according to the data of state registers (state databases) or have a fixed rate (for example, a report on the payment of a single contribution to compulsory state social insurance for individual entrepreneurs in the absence of hired workers, etc.) [5].

In addition, it provides for the optimization of tax administration and statistical reporting in terms of: ensuring the possibility of registering as a value added tax payer or choosing a simplified taxation system simultaneously with the state registration of a business entity; recognition of primary documents as invalid solely by establishing by the court the fact of non-execution of a business transaction at the request of the control body; optimization of the forms and frequency of state statistical observations, which are submitted by the State Statistics Service by business entities, by partially replacing them with administrative data, which are provided (can be provided) by state bodies / institutions.

Taking into account the data of the auditing company "PriceWater-HouseCoopers", as well as the study of the World Bank, which assesses the ease of paying taxes in 190 countries of the world, we can conclude that the taxation system in Ukraine has significantly improved, but still remains imperfect (in the rating "Paying taxes – 2020" Ukraine took 65th place, down 11 positions (compared to last year) [4].

The loss of Ukraine’s position is primarily due to the active actions of other states aimed at automating processes and reducing the time for administering taxes, as well as an increase in the fiscal burden on business in our country. However, despite all the signs of economic instability, according to the results of the rating, Ukraine was included in the list of ten states that have made qualitative progress in improving the conditions for doing business. In particular, in the process of improving the business environment, there have been positive shifts in terms of:

- the control pressure on business has been reduced;
- significant work is underway to prepare legislative acts in the field of deregulation of economic activities aimed at further improving the legal environment for business in Ukraine;
- reduction in the number of permits and types of licensing;
- the sphere of providing administrative services is being improved;
- the procedures for obtaining them have been simplified.

Conclusions. In general, after analyzing the current tax system of Ukraine, to a greater extent, it is the innovations in the taxation of entrepreneurial activity, it becomes clear that there are problematic issues and shortcomings that should be worked on and removed as soon as possible.

The changes that have taken place have not yet ensured a proper improvement in the business climate and an increase in the efficiency of

entrepreneurship. In general, issues related to access to finance, high tax burden, corruption, ineffectiveness of public administration and tax regulation, represent the greatest obstacles to the development of entrepreneurship in Ukraine, are systemic and deep in nature, which can lead to deterioration if they are not eliminated.

Improvement of the taxation system in Ukraine should come to the first stages. Today, when reforms are carried out in the country, it is necessary to make better adjustments in order to improve the tax system. For this, it is important to use the experience of those countries that have achieved high results in matters of taxation of business activities and in the taxation system as a whole.

REFERENCES

1. Podatkovyj kodeks Ukrajiny: Zakon Ukrajiny vid 02.12.2010 r. № 2755-VI / Verkhovna Rada Ukrajiny. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ 2755-17 (accessed 01 November 2021).
2. Jedynyj podatok. Taxer. Available at: https://taxer.ua/uk/kb/en (accessed 01 November 2021).
3. Pro vnesennja zmin do dejakykh zakonodavchykh aktiv Ukrajiny shhodo zaprovadzhennja jedynogho rakhunku dlja splaty podatkiv i zboriv, jedynogho vnesku na zaghaljnoobov'jazkove derzhavne socialjne strakhuvannja: Zakon Ukrajiny vid 13.04.2020 № 559-IX / Verkhovna Rada Ukrajiny. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/559-20#Text (accessed 01 November 2021).
4. Paying Taxes 2020 / World bank group. Available at: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwcpaying-taxes-2020.pdf (accessed 01 November 2021).
5. Derzhavna proghrama stymuljuvannja ekonomiky dlja podolannja neghatyvnykh naslidkiv, sprychynenykh obmezhuvaljnymy zakhodamy shhodo zapobighannja vynyknennju i poshyrennju ghostroji respiratornoji khvoroby COVID-19, sprychynenoji koronavirusom SARS-CoV-2, na 2020–2022 roky: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrajiny vid 27 travnja 2020 r. № 534 / Kabinet Ministriv Ukrajiny. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/534-2020-%D0%BF#Text (accessed 01 November 2021)

УДК 336.2:330.16

Антон Жучков,
аспірант кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

ПЕРСПЕКТИВИ МИТНОЇ ТА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ: БІХЕВІОРИСТИЧНИЙ АСПЕКТ

Проаналізовано перспективні стратегії використання закономірностей поведінки людини у сфері забезпечення дотримання податкового законодавства. Визначено переваги біхевіористичного підходу для цілей модернізації методів контролю та боротьби з ухиленнями від оподаткування.

Ключові слова: *поведінкова економіка, оподаткування, боротьба з шахрайством.*

Anton Zhuchkov,
postgraduate Department of Enterprise Economics
SFS University of Ukraine

PERSPECTIVES OF CUSTOMS AND TAX POLICY: BEHAVIORISTIC ASPECT

Perspective strategies of using the laws of human behaviour in the field of compliance with tax legislation are analysed. The advantages of the behavioural approach for the purposes of modernization of methods of control and fight against tax evasion are determined.

Keywords: *behavioural economics, taxation, fight against fraud.*

Актуальність. Вивчення факторів, що впливають на забезпечення дотримання податкового законодавства, в тому числі і закономірностей поведінки, є важливим інструментом у розробці та впровадженні стратегій удосконалення існуючих форм та способів реалізації функцій державних контролюючих органів.

Мета дослідження: проаналізувати тенденції стратегії інших країн, а також результати емпіричних досліджень щодо використання підходів

поведінкової економіки при формуванні стратегій боротьби з ухиленням від сплати податків та податковим шахрайством.

Матеріали та методи: використані загальнонаукові методи дослідження: аналіз, індукція, аналогія, узагальнення.

Результати та обговорення. Глобалізація торгівлі, розвиток діяльності транснаціональних корпорацій, зростання частки електронної комерції та інтернет-торгівлі – всі ці особливості сучасної економіки є своєрідним викликом для державних інституцій, відповідальних за фіскальну політику. Беручи до уваги середній світовий рівень тіньової економіки, який визначено експертами МВФ для 158 країн світу на рівні 31,9% за період з 1991 по 2015 рр., пошук та запровадження нових стратегій протидії фінансовому шахрайству був і залишається одним з пріоритетних завдань державних інституцій, які адмініструють податки. За оцінками K. Gërxhani та R. Wintrobe (2018) частка тіньової економіки становила д 16% у країнах ЄС до 45% у державах, що входили до складу колишнього СРСР [2, с.786].

Існуючі методи боротьби з шахрайством, які закріплені в національному та міжнародному законодавстві з питань оподаткування, були розроблені в контексті традиційної економічної науки, спираючись на положення теорії очікуваної корисності. Але, водночас, зважаючи на значні обсяги втрат бюджетів різних країн (як розвинених, так і тих, що розвиваються) очевидно, що ці методи не є достатньо ефективними для боротьби з ухиленням від сплати податків та інших видів шахрайства. У літературі описано багато прикладів податкового шахрайства як окремих індивідів, так і великих транснаціональних компаній. Відоме припущення економічної теорії ухилення від сплати податків, що економічні агенти (фізичні та юридичні особи) сплачують податки лише тому, що їх змушує держава, – тобто тому, що вони вважають, що в іншому випадку підлягатимуть переслідуванню з боку держави. Якби це було так, найважливіше було б, щоб ймовірність виявлення факту ухилення від сплати податків та розмір покарання у разі виявлення факту та його підтвердження були достатньо великими, щоб запобігти таким діям. Однак, реальні факти не вкладаються в дану схему. Насправді всі країни стикаються з ухиленням від сплати податків, навіть ті, у яких є найскладніші системи для забезпечення дотримання податкового законодавства [2, с.785]. J. Alm виділяє 3 типи таких систем: традиційну «парадигму правозастосування» (акцент робиться виключно на

придушенні протиправної поведінки шляхом частих перевірок та покарань), роль податкової адміністрації як посередника та постачальника послуг для платників податків-громадян, хоча і за умови правозастосування, та нову «парадигму послуг» для податкового адміністрування (підкреслює роль державних послуг для забезпечення дотримання податкового законодавства, це також узгоджується з думкою, що уряд має стимул для переконання платників сплачувати податки). Розробка стратегій контролю та боротьби з ухиленням від сплати податків має враховувати такі основні категорії, кожна з яких відповідає одній з систем: підвищення ймовірності та загрози покарання, покращення надання податкових послуг та зміна податкової культури в цілому [3, с.7-12].

Водночас, емпіричні дослідження свідчать про формування в суспільстві таких моделей фінансової поведінки, які не можна пояснити виключно економічними факторами, оскільки мова йде про країни з різним законодавством, різним рівнем доходів населення, соціальними та етичними нормами поведінки тощо [4, с. 3-5, 8, с.11-18].

Отже, поряд із суто економічними причинами, фінансовими розрахунками економічних агентів, існують інші важелі, не враховані у парадигмі традиційної економічної теорії, які тим не менш, суттєво впливають на рівень податкових надходжень до бюджетів різних країн. Вжиття невідкладних заходів боротьби з тіньовою економікою та ухиленням від сплати податків залишається нагальною потребою для України. Вдосконалення контролю в галузі повноти оподаткування, як митними, так і податковими органами потребує докорінних змін та модернізації системи адміністрування податків.

Інтенсивний розвиток поведінкової економіки в останні десятиліття надав поштовх до дослідження проблеми ухилення від оподаткування в новому ракурсі, з урахуванням сучасних відкриттів в області психології поведінки людини. Незважаючи на те, що поведінкова економіка як наука є відносно новим поняттям в економічній теорії, її методи широко використовуються сучасними дослідниками для аналізу поведінки людини в економіко-правовій системі.

Основною мотивацією для впровадження підходів поведінкової економіки є незадовільні результати стандартних економічних поглядів на особливості поведінки. Зараз є багато доказів того, що, всупереч стандартному неокласичному підходу до здійснення вибору споживачами, поведінка людини залежить від певних обмежень когнітивної сфери,

наприклад, обмеження здатності людини до раціонального прийняття рішень, здійснення вибору в умовах невизначеності, правильної оцінки справжньої вартості, самоконтролю тощо [3, с.11].

Останні дослідження поведінкових фінансів дозволяють розглянути цю проблему з іншої точки зору, визначити моменти, які впливають на поведінку та вибір економічних агентів у питаннях дотримання податкового законодавства та використовувати механізми, які впливають на модель поведінки, змінюючи архітектуру вибору при прийнятті рішення, без додаткового примусу направляючи людей у бік дотримання законодавства, дотримання етичних норм тощо. [5, с. 117-119].

За останні кілька років дедалі більше державних органів виявляють зацікавленість у використанні поведінкових ідей для покращення політики та послуг. Використання поведінкових закономірностей поступово визнається міжнародними організаціями як цінний внесок у формування політики. Ці ідеї поширюються Організацією економічного співробітництва та розвитку та Світовим банком, та застосовуються урядовими установами різних країн, серед яких Велика Британія, США, Австралія, Канада, Данія та інші [6, с.1, 7, с. 12-145].

Біхевіористично орієнтовані механізми у політиці, що враховують поведінковий аспект, за рахунок використання відповідного контексту для прийняття рішень можуть забезпечувати необхідний вплив у соціальній, та економічній сферах діяльності людини. Це дозволяє виокремлювати та вирішувати проблеми, які іноді ігноруються при традиційному підході, розробляти інноваційні рішення, що не вимагають великих фінансових витрат. Змінюючи «архітектуру» вибору, в рамках якої люди приймають фінансові рішення, можна «підштовхнути» людей до раціонального мислення, яке дає змогу зробити раціональний вибір, обґрунтований з позиції законодавства, морально- етичних норм суспільства.

Висновки. Заходи з біхевіористичним спрямуванням враховують важливі деталі, використання яких неможливо у традиційних методах контролю. Врахування поведінкового аспекту у політиці держави дозволяє більш ефективно застосовувати технології формування податкової культури доброчесності, спрямування у бік достовірного декларування та сплати податків у повному обсязі. Загалом слід зазначити, що кількість прикладів успішного запровадження стратегій, які використовують закономірності мислення та поведінки, на сьогодні є достатньою, щоб стверджувати, що врахування поведінкового фактору є

перспективною стратегією удосконалення існуючих форм та способів реалізації функцій державних контролюючих органів

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. IMF Working Paper African Department Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? Prepared by Leandro Medina and Friedrich Schneider1 Authorized for distribution by Annalisa Fedelino January 2018

2. Gërxhani K., Wintrobe R. (2021) Understanding Tax Evasion: Combining the Public Choice and New Institutionalist Perspectives. In: Douarin E., Havrylyshyn O. (eds) The Palgrave Handbook of Comparative Economics. Palgrave Macmillan, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-50888-3_30

3. Alm J. (2012) Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies. Tulane Economics, Series Working Paper 1213 July 2012

4. Hassan et al. (2021) Voluntary tax compliance behavior of individual taxpayers in Pakistan. Financial Innovation 7:21 https://doi.org/10.1186/s40854-021-00234-

5. A. Zhuchkov. Behavioral Aspects In Misinvoicing Research and Combatting. International Scientific Conference Innovation in Science: Global Trends and Regional Aspect: Conference Proceedings, March 12-13, 2021. Riga, Latvia: ISBN: 978-9934-26-050-6 DOI: https://doi.org/10.30525/978-9934-26-050-6-34

6. Applying Behavioral Science to End Poverty and Enhance. World Bank Group. https://documents1.worldbank.org/curated/en/744191532458/732002/pdf/128784-eMBeD-Brochure-DIGITAL.pdf

7. Behavioral science around the world. World Bank Group. https://documents1.worldbank.org/curated/en/710771543609067500/pdf/132610-REVISED-00-COUNTRY-PROFILES-dig.pdf

8. Tackling tax avoidance, evasion, and other forms of non-compliance/ HM Revenue and Customs. Presented to Parliament pursuant to sections 92 and 93 of the Finance Act 2019. ISBN 978-1-912809-45-5. https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785551/tackling_tax_avoidance_evasion_and_other_forms_of_non-compliance_web.pdf

УДК 378

Ярослав Ізмайлов,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри податкової політики,
Університет ДФС України;
Ірина Єгорова,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри міжнародної економіки,
Державний університет економіки і технологій

РОЗВИТОК ДУАЛЬНОЇ ФОРМИ НАВЧАННЯ ДЛЯ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ НОВОЇ ГЕНЕРАЦІЇ

Для створення належних умов розвитку інноваційного потенціалу країни потрібні: відповідні виробничо-технологічні структури; наявність інформаційної системи; фінансова підтримка інновацій; достатньо високий рівень освіти населення та підготовки наукових працівників. При переорієнтації на високотехнологічний шлях розвитку і формування суспільства знань, основними стратегічними драйверами економіки України для підвищення її міжнародної конкурентоспроможності мають стати: якісний людський капітал, наука, освіта та високотехнологічний бізнес, сучасне технологічне оснащення, раціональна організація науково-дослідних, дослідно-конструкторських розробок, розвинута система комерціоналізації наукових результатів. Дуальна освіта є однією з нових форм навчання в Україні. Це система, яка дозволяє будувати сталі взаємозв'язки між роботодавцем та здобувачем освіти. На підставі аналізу наукової літератури та передового світового досвіду визначено і систематизовано особливості функціонування дуальної форми навчання та запропоновано шляхи розвитку концепції дуальної освіти в Україні. Дуальна освіта сприятиме підтримці реформ системи державного управління. Представлено основні вектори подальшої успішної реалізації проекту дуального навчання в Україні.

Ключові слова: *дуальна освіта, державна служба, компетенції.*

Yaroslav Izmaylov,
DSc, Professor of Department of Tax Policy,
University of State Fiscal Service of Ukraine;
Iryna Yegorova,
PhD, Associate Professor of the
Department of International Economics,
State University of Economics and Technology

DEVELOPMENT OF A DUAL FORM OF TRAINING FOR TRAINING OF CIVIL SERVANTS OF THE NEW GENERATION CIVIL SERVICE

To create appropriate conditions for the development of the country's innovation potential, the following are required: appropriate production and technological structures; availability of information system; financial support of innovations; a fairly high level of education and training of researchers. When reorienting to the high-tech path of development and formation of the knowledge society, the main strategic drivers of Ukraine's economy to increase its international competitiveness should be: quality human capital, science, education and high-tech business, modern technological equipment, rational organization of research and development, developed system of commercialization of scientific results. Dual education is one of the new forms of education in Ukraine. It is a system that allows you to build a lasting relationship between employer and learner. On the basis of the analysis of scientific literature and the advanced world experience features of functioning of a dual form of training are defined and systematized and ways of development of the concept of dual education in Ukraine are offered. Dual education will help support public administration reforms. The main vectors of further successful implementation of the dual learning project in Ukraine are presented.

Keywords: *dual education, civil service, competencies.*

Актуальність. На сьогодні в Україні проводиться велика кількість реформ, зокрема реформа публічних фінансів, яка одним з пріоритетів передбачає забезпечення ефективності функціонування державної служби. Першочергового значення набуває кадрове забезпечення майбутнього державної служби України, оскільки від компетенцій молодих фахівців

залежатиме результат реформ та реалізація цілісної державної політики сталого розвитку країни.

Мета дослідження. Мета дослідження – проаналізувати важливість та перспективи розвитку дуальної освіти в Україні.

Матеріали та методи. За допомогою методів аналізу і синтезу, був проведений порівняльний аналіз в динаміці результатів впровадження дуальної форми освіти в Університеті ДФС України, визначено переваги та недоліки проекту.

Результати та обговорення. Згідно „реанімаційного пакету реформ", в Україні проводиться реформа публічних фінансів, пріоритетом якої є забезпечення ефективності функціонування державної служби. Для забезпечення реальних змін в органах державної служби потрібно забезпечити ефективну систему добору та зміни кадрів, тому що морально-етичні цінності і компетенції майбутніх фахівців напряму визначатимуть результат їхньої діяльності. Важливого значення набуває кадрове забезпечення майбутнього державної податкової служби України, оскільки від компетенцій молодих фахівців залежатиме результат реформ та реалізація цілісної державної політики сталого розвитку країни. Максимальний синергетичний ефект від формування цілісної системної моделі компетентностей майбутніх фахівців можна отримати через постійний розвиток процесу підготовки фахівців у закладах вищої освіти, послідовну реалізацію нових підходів до освітнього процесу та підвищення змістовно-якісного його наповнення. Освітні реформи потрібно проводити паралельно з реформою держслужби в частині кадрів, через забезпечення престижності професії податківця, з збільшенням рівня оплати праці, соціальних гарантій та перспектив.

Для підвищення якості та усунення основних недоліків підготовки майбутніх фахівців потрібно подолати розрив між теоретичною і практичною складовими освітньої діяльності, одночасно модернізуючи традиційні форми і методи навчання та надаючи змогу роботодавцям долучитись до процесу формування професійних компетентностей здобувачів вищої освіти.

Концепція дуального навчання передбачає: модернізацію освітньо-професійних програм; підвищення якості підготовки фахівців; зближення освіти з вимогами ринку праці; посилення ролі та впливу роботодавців на освіту; підвищення мотивації до навчання серед учнів та студентів; зростання рівня зайнятості молоді; скорочення

адаптаційного періоду випускників на роботі; підвищення конкурентоздатності працівників.

Дуальне навчання є однією з нових форм навчання в Україні. Це система, яка дозволяє будувати сталі взаємозв'язки між роботодавцем та здобувачем освіти [1-3].

Для успішної реалізації реформи публічних фінансів в Україні та підвищення ефективності функціонування державної служби Університетом державної фіскальної служби України, Державною податковою службою України, Німецьким Товариством Міжнародного співробітництва (GIZ) та Київською школою економіки було підписано Меморандум про імплементацію елементів дуальної освіти, яке отримало згодом назву практично-орієнтованого навчання та запроваджено перший в Україні пілотний проект з підготовки майбутніх фахівців за дуальною формою навчання на основі розробленої освітньо-професійної програми підготовки магістрів „Фіскальне адміністрування". Практично-орієнтоване навчання сприятиме не тільки кадровій підтримці реформи податкової служби, а також має бути корисним у цілому для посилення ефективності реформи системи державного управління. Адже, по суті – це натуральний експеримент, який дозволяє наблизити навчання до практики, а також зібрати інформацію, проаналізувати її та поширити позитивний досвід пілотного проекту на інші сфери державної служби.

Навчальні дисципліни викладаються кваліфікованим професорсько-викладацьким персоналом УДФСУ, зокрема провідною фундаментальною кафедрою податкової політики, а також менторами Київської Школи Економіки. З метою якісної практичної підготовки органами Державної податкової служби України під дану програму було відібрано менторів з головного офісу ДПС, ОВПП, ГУ ДПС Києва, що проходять обов'язкове навчання у KSE.

В результаті аналізу двох річної роботи дуальної освіти, представлено основні вектори подальшої успішної реалізації проєкту:

1. Менторам рекомендовано: пояснювати матеріал на прикладах, простою мовою; надавати чіткі завдання з конкретними термінами виконання; заохочувати студентів до прояву індивідуальності та доречної ініціативи; надавати аргументовану критику та розбирати помилки.

2. Студентам рекомендовано: виконувати завдання глибоко, вникати в суть питання; активно ставитись до роботи; проявляти зацікавленість та

задавати питання; спокійно реагувати на критику та зауваження; заздалегідь попереджати про запізнення.

3. Організаторам рекомендовано: чітко планувати для учасників, що буде здійснено та втілено в рамках проекту; побудувати прозору системи матеріального стимулювання менторів за участь у програмі; організовувати спільні зустрічі для учасників проекту; створити ком'юніті учасників програми менторства, в рамках якого вони зможуть спілкуватися, допомагати та підтримувати один одного; проводити координаційні зустрічі; розробити методичні рекомендації для менторів; запровадити прозору систему матеріального стимулювання менторів; проводити координаційні зустрічі при виникненні складнощів та проблемних питань для оперативного їх вирішення та відпрацювання спільних дій для реалізації проекту.

Висновки. Отже, реалізація дуальної форми навчання дозволяє: наблизити навчання до практики; зібрати інформацію, проаналізувати її та поширити позитивний досвід пілоту на інші сфери державної служби; оцінити рівень зацікавленості молоді у державній службі; здійснювати підготовку фахівців найвищої кваліфікації, які здатні ефективно працювати в умовах глобального середовища через створення у них нових цілісних знань та професійних навичок шляхом отримання та поглиблення компетентностей з обліку, аналізу, контролю та оподаткування; формувати здатності при вільному володінні іноземними мовами й аналітичному мисленні адаптуватись до нових професій, видів та форм зайнятості в економіці в умовах швидких темпів розвитку світової спільноти та процесу глобалізації; залучати для викладання провідних викладачів та менторів; проводити інтерактивні лекції та тренінги за участю фахівців-практиків відомих українських та міжнародних компаній; підвищити привабливість роботи в державних органах; створити професійні ліфти для найбільш кваліфікованих і наполегливих здобувачів вищої освіти; перетворити рутинну бюрократичну роботу на креативний і цікавий процес; усунути існуючі недоліки в системі кадрового забезпечення податкової служби; посилити ефективність системи державного управління та здійснювати на практиці реформу публічних фінансів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрейців І. Що таке дуальна освіта і навіщо вона українцям / Ірина Андрейців // Українська правда. 2017. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://life.pravda.com.ua/society/ 2017/02/16/222630/

2. Вем'ян В. Г. Дуальна форма професійної освіти як умова ефективного рішення завдань модернізації освіти / В. Г. Вем'ян, В. Г. Тер-Ованес'ян // Психологія: реальність і перспективи: зб. наук. пр. / Рівнен. держ. гуманітар. ун-т. – Рівне, 2015. – Вип. 5. – С. 29–34.

3. Гриневич Л. Дуальна освіта стане мостом між ринком праці та українською освітою / Л. Гриневич// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mon.gov.ua/ua/news/usi-novivni-novini-2017-02-15-%c2%/ abdualna-osvita-stane-mostom-mizh-rinkom-praczi-ta-ukrayinskoyu-osvitoyu%c2%bb,-%e2%80%93-liliya-grinevich

УДК 336

Віталіна Малишко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування;
Інна Макарчук,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування;
Інна Грановська,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Університет Григорія Сковороди в Переяславі

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Охарактеризовано податкову політику України. Зазначено, під впливом яких двох визначальних факторів формується податкова політика в Україні на сучасному етапі. Вказано, що є одним із істотних недоліків вітчизняної податкової політики. Названо вагомі проблеми податкової політики України та основні задачі удосконалення податкової політики, які необхідно вирішити найближчим часом.

Ключові слова: *податкова політика, фінансова політика, макроекономічна політика.*

Vitalina Malyshko,
PhD, Associate Professor of the Department
Finances, Accounting and Taxation;
Inna Makarchuk,
PhD, Associate Professor of the Department
Finances, Accounting and Taxation;
Inna Hranovska,
PhD, Associate Professor of the Department
Finances, Accounting and Taxation,
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav

TAX POLICY OF UKRAINE: PROBLEMS AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT

The tax policy of Ukraine is described. It is indicated under the influence of which two determining factors the tax policy in Ukraine is formed at the present stage. It is stated that it is one of the significant shortcomings of the domestic tax policy. The important problems of the tax policy of Ukraine and the main tasks of improvement of the tax policy which need to be solved in the near future are named.

Keywords: *tax policy, financial policy, macroeconomic policy.*

Актуальність. З обранням євроінтеграційного вектора економічного розвитку України інтерес вітчизняного наукового співтовариства до європейського оподаткування посилився. При цьому увагу вчених привернуло дослідження податкової гармонізації та пов'язаної з нею податкової конвергенції у ЄС. Актуальним стало також виявлення можливостей запозичення досвіду оподаткування постсоціалістичних країн, які досягли успіхів на шляху ринкової трансформації соціально-економічних і фіскальних систем і, завдяки цьому, швидко включилися в інтеграційні процеси.

Аналіз та виявлення можливостей запозичення сучасного досвіду податкового регулювання країн ЄС є важливими для України як з точки зору пошуку ефективних податкових механізмів досягнення позитивних зрушень у соціально-економічному розвитку нашої держави, так і з позицій прискорення її вступу до європейського інтеграційного утворення.

Мета дослідження – охарактеризувати податкову політику України, проаналізувати її проблеми та вказати на перспективи розвитку.

Результати. Одним із ефективних каналів реалізації державної підтримки є податкова політика.

Податкова політика в Україні на сучасному етапі формується під впливом двох визначальних факторів – необхідності забезпечення стабілізації державних фінансів в умовах подолання наслідків фінансово-економічної кризи та запровадження Податкового кодексу, ухваленого наприкінці 2010 р. Якщо перший фактор визначає основні завдання, то другий – потенціал сучасної податкової політики.

Ефективна податкова політика є однією з вагомих умов економічного розвитку країни. Податкова політика, як складова макроекономічної політики, залежить від сукупності показників розвитку національної економіки, які впливають на цільову спрямованість

податкової і фінансової політики. В умовах спаду виробництва або фінансової кризи завданням макроекономічної політики стає досягнення економічної стабільності, що потребує вирішення низки завдань, які вимагають ефективного використання механізмів податкової політики.

Податкові надходження відіграють значну роль у системі бюджетно-податкового регулювання у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою. Від рівня податкових надходжень, керованості процесу їх формування залежить насамперед, фінансово-бюджетна збалансованість, ефективність бюджетної політики та її вагомість у системі інструментів державного регулювання економіки.

На сучасному етапі економічних перетворень в Україні посилюється роль системи оподаткування та податкової політики в системі бюджетно-податкового регулювання економіки. Виконуючи фіскальні функції, податки одночасно забезпечують раціональний перерозподіл ВВП, служать вагомим важелем державного регулювання економіки [1, с. 1].

Висвітлюючи проблему наближення податкової системи України до європейських стандартів (з урахуванням наших інтеграційних прагнень), слід одразу ж зауважити, що уніфікувати повною мірою оподаткування на міжнародному рівні в принципі неможливо. Це пов’язано з тим, що податкова політика є однією зі складових внутрішньої політики держави. Однак у рамках Європейського Співтовариства діють Директиви ЄС, через які робляться спроби синхронізувати в тому числі питання оподаткування на наднаціональному рівні. Говорити про їх беззастережне дотримання Україною зарано, оскільки наша держава не набула членства в ЄС. Проте час уже вести мову про апроксимацію до прийнятих у Європі умов та запозичення її досвіду в тій частині, що може породжувати у ближчому часі позитивні соціально-економічні ефекти. Особливо це важливо щодо тих податків, основні умови застосування яких не зафіксовано Директивами, оскільки інші під час вступу буде приведено у відповідність до вимог.

Проблема гармонізації податкової системи України з аналогічними системами розвинутих країн, що нас оточують, актуалізується ще й у зв’язку із взаємообумовленістю розвитку сучасної держави і податків. Вона полягає у дуже простому, на перший погляд, зв’язку: з одного боку, податки – метод акумуляції фінансових ресурсів, необхідних для розвитку держави та розширення спектра її функцій; з другого – функції податків та способи їх адміністрування залежать від рівня розвитку самої держави.

Однак в умовах ХХІ ст., коли людство об'єктивно обрало глобалізацію домінуючою моделлю економічного розвитку сучасної цивілізації, постають нові проблеми, пов'язані із забезпеченням збереження культури окремих народів, національної ідентичності їх представників, колективної безпеки країн тощо. Таким чином, поряд з традиційними функціями держави досить швидко виявлять себе нові: національно-культурного самозбереження та колективно-наднаціональні. На перший погляд, вони суперечать одна одній. Разом з тим логіка сучасного суспільно-економічного розвитку вимагатиме їх збалансованого поєднання. Це означатиме зростання потреб сучасної держави у фінансових ресурсах у зв'язку з розширенням спектра її функцій. Водночас, приєднуючись до колективно-наднаціональних структур, сучасна держава у майбутньому може отримати й нові організаційно-управлінські можливості розширення фіску (зокрема, за рахунок використання баз даних міжнародного рівня, налагодження взаємодії контролюючих органів, колективного вироблення нових засад оподаткування суб'єктів світогосподарських зв'язків та ін.). Україна у цьому контексті не виняток, що й потребує дослідження означеної проблеми [2, с. 15].

Основна суперечність податкової політики полягає у пошуку компромісу між економічною ефективністю і соціальною справедливістю, зміст якої задовго до чітких математичних доведень сучасної теорії оптимального оподаткування був сформульований у загальновідомому афоризмі Жан-Батіста Кольбера: «Оподаткування – це мистецтво обскубувати гусака так, щоб отримати максимальну кількість пір'я з мінімумом шипіння». У сучасному науковому дискурсі зазначена суперечність має дати відповідь на питання: яку саме потрібно сформувати податкову систему з погляду її складу з різних податків та елементів кожного такого окремого податку, щоб вона забезпечувала фінансування суспільних потреб та була найменш шкідливою для економічного зростання. Вирішення цього завдання наповнює змістом податкову політику.

У податковій політиці чітко простежується подвійна сутність податків, які породжують ефект доходу та заміщення. Загальновідомо, що всі податки з суто економічного погляду є шкідливими. Одні менше, інші більше. Також податки завжди призводять до зміни поведінки економічних агентів. Але до об'єктивних економічних явищ не можна застосовувати оціночні судження. Усе залежить не від «шкідливих» податків, а від людини, що їх

використовує, від поєднання суб'єктивного чинника з економічними реаліями. Для прикладу можна провести аналогію з атомною енергією, що, як відомо, може бути або корисною людству у вигляді майже необмеженого джерела електричної енергії, або призводити до тотального знищення, якщо її використовувати як зброю [3, с. 7-8].

На жаль, сучасна податкова політика в Україні позбавлена стимулюючої основи, яка в сучасних умовах розвитку повинна бути при реалізації усіх функцій оподаткування, – фіскальної, розподільної та регулюючої.

Одним із істотних недоліків вітчизняної податкової політики є її яскраво виражена фіскальна спрямованість. Разом з фіскальною функцією на перший план повинна вийти і соціальна функція, за допомогою якої відбувається реалізація соціальних зобов'язань держави і перерозподіл доходів між різними категоріями громадян з метою підтримки соціальної рівноваги в суспільстві [4, с. 5].

Вагомими проблемами податкової політики України є:

– надмірний податковий тиск на сумлінних платників податків, особливо у сфері трудомістких виробництв;

– нерівномірність податкового тягаря;

– часті і непередбачувані зміни податкового законодавства;

– невідповідність принципів формування й реалізації податкової політики– України та країн ЄС тощо.

Основними задачами удосконалення податкової політики, які необхідно вирішити найближчим часом, є:

– зниження реального податкового навантаження у сполученні з безумовним забезпеченням необхідними фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів;

– забезпечити максимально рівномірний розподіл податкового навантаження по податку на прибуток організацій шляхом вирівнювання податкової бази [5, с. 78-79].

Слід зазначити, що ухвалення та запровадження Податкового кодексу не означає, що система оподаткування, її нормативно-правова база відтепер не потребують змін.

Зокрема, не вирішеними залишаються питання: напрями реформування спрощеної системи оподаткування; цільове використання податкових пільг; мінімізація рівня тіньового сектору економіки; активний розвиток інституту податкового консультування в Україні; максимальна стимуляція розвитку інновацій, збільшення інвестицій та

модернізація основних фондів; розроблення концепцій екологічної безпеки та удосконалення екологічного оподаткування; введення податку на багатство; формування ідеології партнерських взаємовідносин у податковій сфері з урахуванням євростандартів і євроінтеграційного курсу України та подальше запровадження її в податкову практику; мінімізація проявів корупції в діяльності контролюючих органів; визначення та обґрунтування напрямів інформаційної політики ДПС України як відкритого для громадськості органу державної влади;застосування податку на надприбуток [6, с. 1].

Висновки. Для досягнення позитивних зрушень у соціально-економічному розвитку України і втілення її євроінтеграційних намірів необхідно: активно використовувати фіскальний потенціал податків на споживання і ПДВ зокрема; удосконалити прогресивний механізм оподаткування доходів фізичних осіб (за умови запровадження механізмів легалізації доходів); проводити моніторинг ефективності застосування пільг із податку на прибуток з метою їх раціоналізації; здійснювати поступові реформи в напрямі наближення вітчизняної перерозподільної моделі до західноєвропейських зі зміною соціально-економічних умов.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Нікітішин А. О., Хозінська І. С., Пасічник В. В. Податкові надходження: сучасний стан та роль у бюджетній політиці. URL: http://www.rusnauka. com/32_PRNT_2013/ Economics/3_149335.doc.htm

2. Ільяшенко В. А. Розвиток податкової системи України в умовах євроінтеграції. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2013/ 2_ 2013/5.pdf

3. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс / за заг. ред. К. І. Швабія. / Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. 61 с. URL: http://ndi-fp.nusta.edu.ua/files/doc/2019_TAX_POLICY.pdf

4. Третякова О. В. Вплив податкової політики на економічний стан та подальший розвиток країни. URL: http://econom.chnu.edu.ua/wp-content/ uploads /2017/02/Podatkova-polityka.pdf

5. Насипайко Д. С., Кузьмін Є. С., Буряк В. О. Податкова політика України: проблеми та перспективи розвитку. URL: https://core.ac.uk/ download/pdf/ 84825 033.pdf

6. Сторожук О. В. Удосконалення податкової політики: теорія та практика. URL: https://www.ndifp.com/1417/

УДК 336.228

Ганна Мельничук,
канд. екон. наук, доцент, заступник директора ННІ економіки, оподаткування та митної справи, Університет ДФС України

АНАЛІЗ НАСЛІДКІВ ЗАПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ ПОДАТКУ НА ВИВЕДЕНИЙ КАПІТАЛ ЯК СТИМУЛУ ДО РОЗВИТКУ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Розглянуто законопроект щодо запровадження в Україні преференційного податкового режиму для IT-компаній – резидентів Дія Сіті, що передбачає можливість обрання ними сплати податку на прибуток підприємств за особливими умовами за ставкою 9 % та оподаткування лише низки операцій. Визначено недоліки запропонованого механізму податку на виведений капітал. Проаналізовано можливості досягнення задекларованої мети зростання частки високотехнологічних продуктів і послуг у ВВП країни та розвитку цифрової економіки за рахунок новацій в оподаткуванні прибутку IT-компаній. Окреслено загрози для доходів бюджету країни у зв'язку із введенням податку на виведений капітал для резидентів Дія Сіті.

Ключові слова: *податок на виведений капітал, податок на прибуток підприємств, спеціальний податковий режим, резиденти Дія Сіті.*

Anna Melnichuk,
Candidate of Sc. (Economics), Associate Professor, Deputy Director of the Educational and Scientific Institute of Economics, Taxation and Customs, University of the SFS of Ukraine,

ANALYSIS OF THE CONSEQUENCES OF THE INTRODUCTION THE EXIT CAPITAL TAX IN UKRAINE AS AN INCENTIVE FOR THE DEVELOPMENT OF THE DIGITAL ECONOMY

The bill on the introduction in Ukraine of a preferential tax regime for IT companies – residents of «Diia Siti», which provides for the transition to the

so-called special corporate income tax at a rate of 9% and tax only a number of transactions of residents is considered. The shortcomings of the proposed mechanism of exit capital tax are identified. The possibilities of achieving the declared goal of increasing the investment attractiveness of Ukraine, increasing the share of high-tech products and services in the country's GDP and the overall development of the digital economy through innovations in the taxation of profits of IT companies are analyzed. The threats to the consolidated budget revenues in connection with the introduction of the exit capital tax for residents of «Diia Siti» are outlined.

Keywords: *exit capital tax, corporate income tax, special tax regime, residents of «Diia Siti».*

Ідея трансформації діючої моделі податку на прибуток підприємств в податок на виведений капітал являється предметом обговорення та дискусій у парламенті, уряді, експертних й наукових колах з 2015 р., після оприлюднення законопроекту «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації» від 26.10.2015 № 3357, яким пропонувалось ввести податок на розподілений прибуток та прирівняних до розподілу прибутку сум і платежів [1, с. 100]. Однак, враховуючи експертні оцінки наслідків введення податку на виведений капітал у вітчизняну практику, результати аналізу досвіду його застосування в Естонії, Грузії, Латвії, Македонії та Молдові, що вказували на відсутність однозначних лише позитивних ефектів для економіки, ризики втрат податкових надходжень до бюджету та багато інших дискусійних положень кожного із законопроектів, що в подальшому виносились на розгляд Верховної ради України, даний податок не було впроваджено.

Окрім ідей повноцінного впровадження податку на виведений капітал в останні роки висувались пропозиції щодо його введення в обмеженому вигляді, зокрема у проекті Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування податком на прибуток підприємств», презентованого 25 червня 2020 р. представникам бізнесу керівним складом Міністерства фінансів України. Пропонувалось ввести спеціальний податок на прибуток підприємств для платників лише в межах окремих регіонів, для яких характерним були незначні надходження цього податку до бюджету. Фактично йшлось про модель податку на виведений капітал для підприємств певних регіонів

України [1, с. 103]. Іншою новою ідеєю введення в Україні податку на виведений капітал в обмеженому вигляді є законопроект № 5376 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Законопроект № 5376), прийнятий Верховною радою України у першому читанні 2 червня 2021 р., який згідно плану вступає в дію з 1 січня 2022 р., крім окремих норм, які наберуть чинності з 1 січня 2024 р. [2]. Останній розроблено задля реалізації Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 1667-IX), що набув чинності 14 серпня 2021 р. (окрім п. 9 ч. 4 ст. 5, який набирає чинності з березня 2022 р.) [3]. Законопроектом №5376 передбачено створення комплексу унікальних податкових переваг для IT-компаній, які набули статусу резидентів правового режиму Дія Сіті. Зокрема, для резидентів Дія Сіті передбачено можливість обирати режим оподаткування прибутку – або сплачувати податок на прибуток підприємств за ставкою 18 % згідно п. 1 ст. 136 діючого Податкового кодексу України, або ж податок на виведений капітал за ставкою 9% з окремих операцій, прописаних в цьому ж Законопроекті [2].

Безперечно, що вибір резидентом Дія Сіті режиму сплати податку на виведений капітал сприятиме росту фінансових результатів і зменшенню податкового навантаження на платника, а тому спонукатиме IT-компанії не виводити капітал з обороту, а інвестувати у розвиток бізнесу [4]. Однак передбачені Законопроектом №5376 новації оподаткування прибутку резидентів Дія Сіті містять ряд дискусійних положень. Насамперед звертаємо увагу на те, що так як резиденти Дія Сіті мають можливість вільно обирати форму і режим сплати податку на прибуток підприємств, то це суттєво ускладнить розрахунки майбутніх обсягів надходжень цього податку до бюджету. Існують ризики скорочення обсягу сплати податку до бюджету, зокрема й по причині ймовірної його мінімізації за умов існування двох моделей оподаткування прибутку підприємств, що виступає загрозою для фіскальної стабільності в країні. Разом з тим, в пояснювальній записці до Законопроекту №5376 відсутні розрахунки ймовірних втрат податкових надходжень до бюджету після введення даного податку, а також не визначено жодних механізмів їх компенсації [5].

Впровадження нового механізму податку на прибуток є дискримінаційним і призведе до порушення принципу рівності в оподаткуванні. Адже скористатись можливістю сплати податку на виведений капітал зможуть

не всі ІТ-компанії, а лише ті з них, які відповідають законодавчо визначеним ст. 5 Закону № 1667-ІХ вимогам до отримання статусу резидента Дія Сіті. Останні стосуються видів діяльності ІТ-компаній; середньооблікової чисельності працівників і гіг-спеціалістів та розміру їх середньомісячної винагороди; суми кваліфікованого доходу юридичної особи, отриманого за перших три місяці після набуття статусу резидента, а також за кожен календарний рік перебування у цьому статусі; відсутність обставин, передбачених ч. 2 цієї статті. Для набуття такого статусу ІТ-компанія повинна звернутись до уповноваженого органу із заявою в порядку, передбаченому Законом № 1667-ІХ. Останнім прописано й обмеження, за якими окремі компанії не зможуть претендувати на статус резидента Дія Сіті, а також перелік підстав щодо втрати такого статусу [3].

З цього приводу фахівці Економічної експертної платформи зазначають про те, що Закон № 1667-ІХ не спрямований на розвиток всієї ІТ-індустрії, тому що значна кількість стартапів і малих компаній, зареєстрованих у формі ФОПів, не підпадає під заходи податкового стимулювання, оскільки резидентами Дія Сіті можуть стати лише юридичні особи. Окрім того, компанії, чисельність працівників яких менше 9 осіб, також не мають права тривалий період часу (більше одного року) перебувати в статусі резидента Дія Сіті. Тобто, Закон містить ознаки дискримінації за формою суб'єкта господарювання та чисельністю його персоналу [6]. Вважаємо, що більш доцільним було б надати можливість сплати податку на виведений капітал всім суб'єктам господарювання ІТ-сфери, а не лише резидентам Дія Сіті.

Разом з тим, може претендувати на отримання статусу резидента Дія Сіті будь-яка іноземна компанія, що зареєструє компанію в Україні та буде відповідати прописаним вимогам. На думку окремих експертів, пропонований податковий режим буде одним із найвигідніших у Східній Європі, що дозволить стимулювати великі західні компанії відкривати свої представництва в Україні. У підсумку це сприятиме притоку іноземних інвестицій, підвищенню зарплат ІТ-працівників [7]. За словами Президента України, за допомогою податкового режиму Дія Сіті, доходи ІТ-галузі за 3-5 років можуть зрости з 6 до 16,5 млрд дол на рік, а частка українського ІТ-сектору – до 10% ВВП. Також очікується зростання кількості робочих місць в ІТ-галузі до рівня 450 тис. до 2025 р. та створення в країні компаній з капіталізацією понад 100 млн дол, які

будуть резидентами України. Найбільші сподівання покладаються на прихід іноземних інвестицій в ІТ-сектор, співпрацю з іноземними інвесторами, відкриття ними представництв в Україні та інвестування у вітчизняні інноваційні продукти [8].

Однак такі очікування можуть не виправдатись з декількох причин, зокрема тому, що за умови вибору резидентом Дія Сіті режиму сплати податку на виведений капітал, Законопроектом №5376 передбачено ряд обмежень щодо його роботи з компаніями та ФОП-ами, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, а саме – на початковому етапі виплати за придбання послуг мають не перевищувати 20% від усіх витрат за Звітом про фінансові результати, а з 2024 р. – не більше 50%. Це може стати серйозним аргументом на користь відмови резидента Дія Сіті переходити на сплату податку на виведений капітал.

На низці інших критичних недоліків, пов'язаних із переходом резидентів Дія Сіті на сплату податку на виведений капітал, наголошують фахівці Економічної експертної платформи, зокрема на таких:

– це не тільки не дозволить суттєво зменшити корупційні можливості в адмініструванні податку, але й створить нові труднощі та ризики взаємодії двох систем оподаткування прибутку, істотно ускладнить адміністрування податків;

– пропонована модель податку не спрощує облік, а вводить додаткові, не прості правила для визначення податок на прибуток, які містять потенціал для дискреційного підходу з боку податкової служби;

– передбачена норма щодо обкладання податком на прибуток операцій з надання поворотної фінансової допомоги створює додаткові обмеження щодо взаємодії з нерезидентами за операціями з придбання послуг;

– не встановлено відповідальності резидентів Дія Сіті за зловживання наданими преференціями в оподаткуванні [6].

Враховуючи окреслені вище недоліки передбаченого Законопроектом №5376 механізму податку на виведений капітал, видається надто сумнівною його спроможність забезпечити досягнення очікуваних результатів щодо активізації розвитку цифрової економіки в Україні. Перш за все тому, що в даному процесі не будуть задіяні всі суб'єкти господарювання ІТ-галузі. Окрім того, як свідчить досвід повноцінного використання даного податку в Естонії, досягнення позитивних ефектів потребує одночасного проведення реформ й в інших

сферах, спрямованих на поліпшення ділового клімату в країні. Зокрема, в Естонії це було забезпечено завдяки тому, що введення податку на виведений капітал було поєднано із активною побудовою ефективного цифрового уряду та податкового адміністрування [9, с. 32], формуванням електронної системи подачі податкової звітності, переведенням в онлайн-режим усіх відносин підприємств з органами державної влади [10]. Ці заходи дозволили зменшити адміністративне навантаження на платників по сплаті податків і забезпечити мінімальне втручання контролюючих органів в їх діяльність. Окремо варто наголосити на запровадженні в Естонії й таких переваг для платників податків як електронна резидентність, цифрові юридичні сервіси та рішення, спрощені правила інкорпорування бізнесу тощо [1, с. 101]. Тобто, лише завдяки введенню в Україні податку на виведений капітал для резидентів Дія Сіті, без інших змін в оподаткуванні, зокрема без впровадження цифрових сервісів для платників податків задля скорочення часу на виконання податкових зобов'язань, не вдасться створити в країні сприятливі умови для активного розвитку ІТ-галузі.

Таким чином, податок на виведений капітал, як складову податкових преференцій для резидентів Дія Сіті, обрано інструментом державного податкового стимулювання розвитку ІТ-галузі, яка є пріоритетною з позицій активізації цифрових трансформацій в економіці. Однак прописаний механізм цього податку містить ряд серйозних недоліків, зокрема ознаки податкової дискримінації, та порушує принцип рівності в оподаткуванні, оскільки не дозволяє використовувати його всім без винятку суб'єктам господарювання ІТ-галузі. Його впровадження призведе до ускладнення адміністрування податку на прибуток підприємств, не сприятиме скороченню адміністративного навантаження на платників податку і містить ризики втрат податкових надходжень до бюджету, для яких не передбачено жодних компенсаторів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мельничук Г.С. До питання запровадження в Україні податку на виведений капітал. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2020. № 6. С. 98-107. URL: https://doi.org/10.33244/2617-5932.6.2020.98-107

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: проект Закону

України від 14.04.2021 №5376. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=5376&skl=10

3. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 15 липня 2021 року № 1667-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20?lang=uk#Text

4. Крок назад чи два кроки вперед? Податкові нововведення Дія.City. Юридична газета. 30.08.2021. № 16 (746). URL: https://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/krok-nazad-chi-dva-kroki-vpered-podatkovi-novovvedennya-diyacity.htm

5. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» від 14.04.2021 № 5376. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=5376&skl=10

6. Експертна оцінка проекту закону №4303 Дія Сіті. URL: http://economics.org.ua/index.php/blog/355-diya-city

7. Борняков О. Дія City: фінальний варіант концепції для IT-галузі. Економічна правда. 26.04.2021. URL: https://www.epravda.com.ua/columns/2021/04/26/673339/

8. Зеленський інвесторам із Кремнієвої долини: Україна відкрита для інвестицій в IT-сектор. Економічна правда. 03.09.2021. URL: https://www.epravda.com.ua/news/2021/09/3/677468/

9. Виецкая О.В. Современные тенденции в налогообложении прибыли корпораций: перспективы налога на выведенный капитал. Економіка промисловості. 2018. № 2. С. 24–49. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econpr_2018_2_4

10. Самаєва Ю. Києву слід звернути увагу не тільки на естонську модель оподаткування. Дзеркало тижня. 27 січня – 2 лютого 2018 р. Випуск № 3. URL: https://zn.ua/ukr/macrolevel/estonskiy-pryanik-267386_.html

УДК 339.543

Тетяна Микитенко,
канд. екон. наук,
доцент кафедри митної справи,
Університет ДФС України

МОДЕЛЮВАННЯ МИТНОГО АУДИТУ

Розкрито теоретико-методологічні та практичні засади реалізації митного аудиту у контексті підвищення його ефективності та результативності, конкретизовано напрямки перевірки.

Ключові слова: *митний аудит, методика, перевірка.*

Tetiana Mykytenko,
PhD (economics), Associate Professor
at the Department of customs affairs,
University of SFS of Ukraine

POST-MITIGATION AUDIT MODEL

The article reveals the theoretical, methodological and practical foundations of the implementation of customs audit in the context of increasing its efficiency and effectiveness, specifies the directions of verification.

Keywords: *customs audit, methodology, revision.*

Курс на євроінтеграцію та лібералізацію зовнішньоекономічної діяльності, прискорення транскордонної торгівлі з країнами Європи та посилення впливу зовнішньої торгівлі на економічний розвиток України обумовлює необхідність вдосконалення заходів забезпечення захисту національних інтересів та підвищення рівня митної безпеки держави. Обов'язковою умовою курсу на євроінтеграцію є проведення митного аудиту в Україні як однієї із форм митного контролю, запровадженого на виконання Кіотської конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур.

Ефективність митного аудиту протягом січня-серпня 2021 року свідчить про збільшення на 35% кількості проведених документальних перевірок та на 50% донарахувань митних платежів. При цьому

тенденцією останніх років є зростання відсотку сплати коштів до бюджету за результатами митного аудиту від 10 до 20% від донарахувань.

Першочерговими завданнями митного аудиту полягають в напрацюванні проекту концепції його розвитку, методології та стандартів в частині побудови платформи, яка б забезпечила баланс інтересів бізнесу та митниці, удосконаленні нормативної бази на основі європейських практик та автоматизації процесів.

Якість та ефективність здійснення митного аудиту залежить від розробки методики дослідження, основу якої складає сукупність цілей, завдання, об'єкту дослідження, ретельно спланованої послідовності дій митних аудиторів, застосування ефективних прийомів, збору необхідної інформації для формулювання об'єктивного висновку [1, с. 109]. Методика планування пост-митного аудиту індивідуальна для перевірки кожного суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності через відмінності у організаційній структури, специфіці ведення бухгалтерського обліку та організації системи внутрішнього контролю. З метою розвитку теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики складемо модель т-митного аудиту суб'єкта господарювання та конкретизуємо параметри за обсягом контрольних процедур, визначимо джерела інформації та методичні прийоми. Об'єктами митного аудиту виступають:

Юридична легітимність підприємства – правомочність ЗЕД підприємства та дотримання інших дозволів юридичної особи для виконання митних процедур (наявність ліцензій, дозволів, патентів, сертифікатів тощо) під час перетину митного кордону. Завданням пост-митного аудиту цього об'єкта є дослідження ідентифікаційної характеристики підприємства, його організаційної структури, інформації про власників, директорів та керівників; пов'язаність з третіми особами; розмір зареєстрованого капіталу; товарообіг, фінансові результати; приналежність підприємства до виробника (імпортера) товару чи постачальника (посередника з реалізації) товару, послуг тощо.

Правильність визначення коду товарів згідно з УКТ ЗЕД відповідно до вимог Закону України «Про Митний тариф України». Аудиторські процедури спрямовані на виявлення недостовірної інформації наданням платниками податків при визначенні кодів товарної номенклатури конкретних товарів, яка є підставою для неправомірного застосування заходів тарифного і нетарифного регулювання. Контроль класифікації

товарів проводиться у вигляді позапланової невиїзної документальної перевірки на основі результатів системи управління ризиками, вибіркової перевірки. Здійснюється порівняння інформації про товари, наведеної у митних деклараціях, з відомостями, зазначеними у документах, які наявні у платника податків та документах, отриманих внаслідок контрольних заходів (сертифікати якості (аналізу), експертні висновки за результатами проведених досліджень, листи безпеки, паспорти та технічні креслення, висновки компетентних державних органів та інша інформація про товар, у тому числі і розміщена у відкритому доступі мережі «Інтернет»). Перевірки пов'язані із правильністю застосування ставок мита є основними при встановленні правильності віднесення товарів до класифікаційних угруповань [2, с. 249].

Контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється митними аудиторами шляхом перевірки заявленої декларантом митної вартості. Цьому напрямку контролю приділяють значну увагу, оскільки вона є базою для нарахування митних платежів, основою для розрахунку податкового зобов'язання при проведенні документальних перевірок [3, с. 51]. Завданням митного аудиту є перевірка декларування митної вартості товарів, нарахування митних платежів, правомірність застосування пільг при митному оформленні; розрахунку податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки. За результатами здійснення митного аудиту правильності визначення митної вартості товарів митний орган визнає заявлену декларантом митну вартість чи приймає письмове рішення про її коригування. На етапі проведення документальних перевірок об'єктом дослідження є *коригування митної вартості*, випадки розбіжностей заявленої митної вартості та встановленої за результатами попередніх перевірок. Рішення про коригування митної вартості товарів приймається митним органом виключно у випадках, якщо встановлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість, у тому числі її визначення, а саме:

– неправильно проведено розрахунок митної вартості (арифметичні помилки, помилки при переведенні курсу);

– не подання документів, чи відсутність в них усіх відомостей щодо складових митної вартості або ціни;

– невідповідність обраного методу умовам, визначеним Митним кодексом України (наявність однієї з чотирьох умов неможливості застосування основного методу);

– надходження інформації від митних органів інших країн щодо недостовірності заявленої митної вартості [4, с. 221].

Одним із недоліків контролю митної вартості товарів в Україні є відсутність прозорих дій митних органів на кожному етапі перевірки, нечітке застосування другорядних методів при коригуванні митної вартості та включення до митної вартості невиконаних платежів. Вирішення проблем вбачається шляхом використання позитивного досвіду провідних європейських країн із спрямованістю на розробку детальної методики митної оцінки (з урахуванням особливостей контролю операцій пов'язаних осіб) з використанням даних бухгалтерського обліку суб'єкта ЗЕД, подальшу автоматизацію митних процедур та мінімізацію людського фактору.

Країна походження товарів як об'єкт митного аудиту досліджується з метою встановлення достовірності оподаткування товарів, застосування до них заходів нетарифного регулювання ЗЕД, заборон та/або обмежень щодо переміщення через митний кордон України, забезпечення обліку товарів у митній статистиці зовнішньої торгівлі. При цьому додержується конфіденційність інформації, наданої для цілей визначення країни походження товару, яка не може бути розголошена без спеціального дозволу особи чи уряду, які надали таку інформацію, крім випадків необхідності забезпечення розгляду справи в суді. В більшості розвинутих країн є електронні системи верифікації, що значно прискорює обмін інформацією. Формою такої співпраці є обмін відомостями у формі електронних документів про товари і транспортні засоби комерційного призначення до перетину ними кордону в безперервному режимі [5, с. 82].

Цільове використання імпортованих товарів (основні засоби, товари, запаси) – важливий напрямок митного аудиту, що проводиться для підтвердження заявленої мети переміщення товарів, правильності проведення розрахунків податкових зобов'язань платника податку та виявлення розбіжностей. Джерелом інформації є письмове зобов'язання декларанта митниці про подальше використання товарів, які передбачають використання у певний спосіб або у певній галузі. Важливим аспектом під час здійснення перевірок у напрямі цільового використання товарів є

необхідність перевірки всього ланцюга підприємств – від імпортера до кінцевого підприємства. Для перевірки фактичного використання товарів цільового призначення «кінцевим» підприємством є проведення зустрічних звірок.

Правильність справляння митних платежів, що включає своєчасність та достовірність нарахування та сплати мита, акцизного податку, податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати акцизного податку з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюють митні органи, а під час реалізації на території України – податкові органи. Митними аудиторами перевіряється достовірність бази оподаткування ПДВ, яка включає собівартість продукції, прибуток, ввізне мито та акцизний податок; загальну суму податкових зобов'язань; суму податкового кредиту; ставок податку, надання пільг, правомірність відшкодування із бюджету сум ПДВ; своєчасність сплати належних сум податку.

Обґрунтованість та законність отримання митних пільг і звільнення від оподаткування як об'єкт митного аудиту досліджується при встановленні фактів неправомірності їх надання або неналежності до осіб, які мають на це право відповідно до свого статусу (дипломатичні представництва іноземних держав, співробітники, консульські установи іноземних держав інше) або фактів переміщення через митний кордон України товарів, ввезення на митну територію яких або вивезення їх за межі цієї території не дозволяється законодавством України за умови несплати мита, зниження ставок мита, встановлення тарифних квот (тарифні пільги). Документальному контролю підлягає своєчасне повернення коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, або її надання на поворотній основі.

Джерела інформації митного аудиту включають: законодавчі акти, нормативні документи, планово-регулюючі документи, організаційно-розпорядчі документи суб'єкта ЗЕД, фактографічну інформацію (первинні облікові документи, бухгалтерський облік та фінансову звітність, матеріали внутрішнього контролю). Запорукою не встановлення порушень з питань митного законодавства в ході проведення документальних перевірок є надання повного та автентичного пакету документів під час проведення митного оформлення товару.

Запровадження цифрових технологій з використанням великих масивів даних створює нові можливості для підвищення ефективності митного аудиту, зокрема, дозволяє зібрати та проаналізувати інформацію до початку проведення перевірки, підвищити достовірність та скоротити час на проведення контрольних заходів. Митний аудит з використанням великого масиву даних також дає можливість допомогти у проведенні регулярного моніторингу врахування рекомендацій за результатами проведених перевірок.

Для нівелювання ризиків, які виникають в процесі становлення митного аудиту, доцільно в організаційній структурі Управління митного аудиту передбачити посаду фахівця з інтелектуальної (глибинної) обробки даних (фахівець з Data Mining), здатного поєднувати професійні здібності та IT-аудитора, і аналітика процесів управління митними ризиками та володіти технічними навичками для вирішення складаних завдань.

Методичні прийоми митного аудиту, узагальнення і реалізації митного контролю передбачають хронологічне групування недоліків, систематизоване групування та хронологічно-систематизоване групування, аналітичне групування результатів контролю, викладення недоліків в акті документальної перевірки, прийняття рішень за результатами та контроль за їх виконанням.

Отже, теоретико-методологічні аспекти митного аудиту визначаються конкретним напрямом зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарювання, що підлягає перевірці, залежать від якості методичної бази щодо його організації та включають перевірку: правильності визначення коду товарів згідно з УКТ ЗЕД; митної вартості товарів та її корегування; правильності визначення країни походження товару; цільового використання товарів та правомірності отримання пільг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Формування системи митного аудиту в Україні: монографія; за заг. ред. О.М. Вакульчик. Хмельницький: ПП Мельник А. А., 2014. С. 109.

2. Короп О. В. Перевірка правильності класифікації товарів під час здійснення митного контролю після завершення процедур пропуску та митного оформлення. Держава і право. Юридичні і політичні науки. 2013. № 61. С. 249.

3. Микитенко Т. В. Організація пост-митного контролю та аудиту: навч. посіб. / Т. В. Микитенко; Університет ДФС України. Ірпінь, 2020. С. 221.

4. Жданова В. П. Верифікація як форма обміну інформацією щодо країни походження товарів / В. П. Жданова. Актуальні проблеми забезпечення національної безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі: зб. тез ІІІ наук.-практ. інтернет-конф., 17-24 травня 2019 р. / Державна фіскальна служба України, Ун-т ДФС України, Наук.-дослідний ін-т фіскальної політики [та ін.]. Ірпінь, 2019. С. 82–83.

УДК 347.73:336

Антон Монаєнко,
д-р юрид. наук, професор,
заслужений юрист України,
перший проректор,
Університет ДФС України

КРИТЕРІЇ ВИЗНАЧЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧОЇ ОСОБИ КІК

Автор зазначає, що для того, щоб протидіяти ухиленню від правил КІК в даний час в більшості держав для визнання іноземної компанії «контрольованою» застосовується не тільки вимога про наявність у особи, яка контролює, прямого формального контролю над КІК, а також наявність у контролюючої особи непрямого контролю, «економічного» контролю («economic control»), «фактичного» контролю («de facto control») або контролю відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності («control based on IFRS consolidation») і детально розглядає особливості видів такого контролю.

Ключові слова: *контрольована іноземна компанія, економічний контроль, юридичний контроль, фактичний контроль*

Anton Monaienko,
Doctor of law, professor,
Married lawyer of Ukraine,
First vice-rector,
University of SFS of Ukraine

CRITERIA FOR DEFINITION OF THE CFC CONTROLLER

The author notes in order to counteract evasion according to the rules of the CFC, in most countries for the recognition of a foreign company "controlled" has been applied not only the requirement that the supervisor has direct formal control over the CFC, as well as the presence of the controller indirect control, "economic" control, "de facto control" or control in accordance with IFRS and considers in detail the features of such controls.

Keywords: *controlled foreign company, economic control, legal control, actual control*

Незважаючи на відмінність підходів, які, безумовно, присутні в законодавстві різних держав світу в структуруванні правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (далі – КІК), законодавство про КІК в порівнянні з іншими інститутами національного податкового законодавства, є більш схожим, воно має єдину структуру і містить положення, що регламентують поняття контрольованої іноземної компанії, контролюючої особи, проте не у всіх державах світу в національному законодавстві регламентовано критерії визначення контролюючої особи КІК, що є досить актуальним для українських реалій податкової практики.

Метою дослідження є визначення особливостей у контролюючої особи КІК непрямого контролю, економічного та фактичного контролю, контролю відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності.

Методи дослідження, які були використані: методи аналізу й синтезу та абстрактно-логічний метод.

Проблематику КІК досліджують такі автори як: К.А. Непесов, В.Ю. Пашкус, О.О. Дмитрик, І.С. Луценко, В.І. Пухальський, О.В. Онищенко, Т.В. Бутенко та інші.

У Звіті ОЕСР «Про побудову ефективних правил КІК» 2015 року дається узагальнене поняття зазначених видів контролю.

Під «непрямим» контролем розуміється різновид юридичного контролю, коли контролюючій особі частка в КІК належить не безпосередньо, а через участь в ланцюжку юридичних осіб, і коли контролююча особа може впливати на рішення КІК не безпосередньо, а за допомогою третіх осіб. При цьому порядок «непрямого» участі може визначатися в законодавстві держав по-різному [1].

Наприклад, наявність прямої або непрямої участі, що позначається «ownership», є підставою для визнання особи контролюючою за чинним законодавством США. Відповідно до правила «непрямої» участі (або правилами «look-through rules»), якщо частки (акції) в КІК належать іноземним корпорації, партнерству, трасту або фонду, то контролюючими особами такої КІК для цілей Кодексу внутрішніх доходів США визнаються відповідно американські акціонери, партнери та бенефіціари зазначених іноземних корпорації, партнерства, трасту і фонду. Розмір участі американських акціонерів в зазначених обставин значення не має.

«Економічний» контроль є підставою визнання особи контролюючою особою КІК в разі, якщо особі належить право на участь в прибутку КІК, її капіталі та / або активах за певних обставин, наприклад,

при банкрутстві або ліквідації КІК. Таким чином, навіть за відсутності належності особі контрольного пакета акцій КІК, особа може вважатися контролюючою КІК, так як контролює майно, що належить КІК, в силу чого може впливати на рішення, що приймаються в КІК.

Проте, ОЕСР відзначає, що економічний контроль, так само як й юридичний, є багато в чому «механічним тестом», так як залежить від формальних ознак – наявності або відсутності у особи формальних прав на прибуток і активи КІК, і таким чином, також не виключає можливість «обходу» з боку платників податків. З метою протидіяти можливому «обходу» з боку платників податків правил про «економічну» підставу контролю, ОЕСР рекомендує використовувати додатково для визнання особи контролюючою підставу фактичного контролю [1].

На підставі критерію «фактичного» контролю особа може бути визнана контролюючою, якщо ця особа здійснює або може здійснювати вирішальний вплив на діяльність КІК. У зарубіжному законодавстві використовуються різні критерії для визнання наявності в особи можливості здійснювати «вирішальний вплив» на діяльність КІК. Особа може визнаватися, що має фактичний контроль над КІК, якщо від неї залежить прийняття ключових рішень, які визначають основні напрямки діяльності КІК (top-level decisions); або ця особа здійснює керівництво або вплив на поточні справи КІК (day-to-day activities); або якщо між особою і КІК існують спеціальні договірні відносини (наприклад, в силу договору на управління), які дозволяють цій особі здійснювати вирішальний вплив на діяльність КІК.

ОЕСР пропонує використовувати для визначення контролюючої особи КІК поняття контролю відповідно до правил міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) про консолідацію і поняття контролю. Зокрема, пропонується визнавати резидента контролюючою особою КІК в разі, якщо при аудиті її фінансової звітності, фінансові дані КІК «консолідуються» разом з фінансовими даними резидента. ОЕСР вказує, що даний критерій контролю, однак, швидше за все не дасть чогось кардинально нового в порядок визначення контролюючих осіб, оскільки правила МСФЗ для консолідації передбачають багато в чому ті ж вимоги юридичного та економічного контролю як підстави для консолідації звітності компаній – тобто наявність голосуючих акцій або можливості здійснювати вирішальний вплив на діяльність компанії, звітність якої підлягає консолідації.

Висновки. Для удосконалення податкової практики визначення контрольованої особи КІК доцільно внести зміни до Податкового кодексу України з врахуванням підходів, які застосовує ОЕСР.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD. Designing Effective Controlled Foreign Company Rules. Action 3 – 2015 Final Report. OECD / G20 Base Erosion and Profit Shifting Project [Electronic source]. URL: http: //dx.doi.org/10.1787/9789264241152-en

УДК 336.221.4(477)

Ірина Прокопенко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри податкової політики;
Ольга Іванишина,
канд. екон. наук, доцент, в.о. завідувача
кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПІДВИЩЕННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

В Україні роками спостерігається тенденція до зростання податкового боргу. Проаналізовано дієвість інструментів стягнення та погашення податкового боргу, виявлено недоліки діючого механізму стягнення податкового боргу. Визначено напрямки підвищення результативності способів погашення податкової заборгованості.

Ключові слова: *податкове зобов'язання, платники податків, податковий борг, погашення податкової заборгованості.*

Iryna Prokopenko,
PhD, Associate Professor of the Department Tax Policy;
Olha Ivanyshyna,
Ph.D., Associate Professor, of the Department Tax Policy,
University of the SFS of Ukraine;

CURRENT ISSUES OF INCREASING THE PERFORMANCE OF TAX DEBT REPAYMENT

In Ukraine, for years there has been a tendency to increase tax debt. The effectiveness of instruments for collection and repayment of tax debt is analyzed, the shortcomings of the current mechanism of tax debt collection are revealed. The directions of increase of efficiency of ways of repayment of a tax debt are defined.

Keywords: *tax liability, taxpayers, tax debt, repayment of tax arrears.*

Актуальність. Чинний на сучасному етапі в Україні організаційно-економічний механізм стягнення податкової заборгованості є недостатньо результативним та характеризується низкою суттєвих недоліків. У зв'язку з цим одним із значущих напрямків податкового адміністрування в Україні є зниження заборгованості по податках і зборах та забезпечення зростання податкових надходжень при одночасній гармонізації відносин між платниками податків та податковими органами, що дозволить зменшити податкове навантаження на сумлінних платників податків. Удосконалення способів забезпечення погашення податкового боргу, спрямованих на зростання надходжень податків та зборів до бюджетів країни актуалізує обраний напрям дослідження.

Метою дослідження є з'ясування недоліків діючого в Україні механізму стягнення податкового боргу та визначення способів забезпечення погашення податкового боргу, спрямованих на удосконалення процесу управління податковою заборгованістю та сплати в повному обсязі податків та зборів в Україні.

Матеріали та методи. Різні аспекти теорії і практики застосування механізмів забезпечення стягнення податкової заборгованості широко досліджували такі вчені як: Десятнюк О., Долгий О., Матюшин А., Мороз Я., Солдатенков В., Тарасенко В., Фільо М., Юр'єва О., Яренко Г. та ін. Однак більшість робіт зазначених вище авторів присвячено загальним питанням стягнення податкових недоїмок і способів забезпечення виконання податкових зобов'язань та не розглядається їх специфіка.

У процесі дослідження даного питання був застосований теоретичний метод для формування поняття «погашення податкової заборгованості»; структурно-системний метод для визначення механізмів стягнення податкової заборгованості; метод аналізу для об'єктивної оцінки доцільності та необхідності застосування дієвих інструментів стягнення та погашення податкового боргу.

Результати та обговорення. Невиконання або неналежне виконання обов'язку зі сплати податків і зборів є підставою для застосування з боку держави механізму примусового стягнення податкової заборгованості. Забезпечення сплати податкових платежів спрямоване, з одного боку, на ефективне стягнення податкових платежів, які своєчасно не надійшли, а з іншого – на гарантоване дотримання закріплених в Конституції України невід'ємних прав і економічних свобод платників податків.

В Україні протягом багатьох років спостерігається тенденція до зростання податкового боргу, що є негативним економічним чинником і серйозною проблемою, так як обмежує обсяг фінансових ресурсів країни. Крім того наявність податкового боргу: обмежує підприємницьку активність сумлінних платників податків; не враховує фактор інфляції при стягненні того чи іншого податку; спотворює стимулюючу і компенсаційну функції пені; не враховує коефіцієнт знецінення грошової маси в період надання права на реструктуризацію податкової заборгованості.

За словами заступника Голови ДПС України, тільки у 2020 році «до зведеного бюджету не надійшло майже 122 млрд гривень через несплату узгоджених платниками зобов'язань перед бюджетами. Для порівняння, практично видатки на ту ж суму в державному бюджеті 2020 року було заплановано витратити на оборону, або на охорону здоров'я» [2].

При цьому понад 15 % суми боргу зосереджена в державному секторі економіки, серед яких найбільший борг мають суб'єкти, підпорядковані Міністерству енергетики України. Крім того, кількість боржників фізичних осіб значно перевищує кількість юридичних осіб. Однак сума боргу юридичних осіб значно вища, ніж фізичних. Так, податковий борг перед бюджетами 191,8 тис. юридичних осіб складає 117,1 млрд грн, а борг 3686,6 тис. фізичних осіб складає лише 8,9 млрд гривень [2].

На нашу думку, негативна тенденція зростання податкового боргу свідчить про відсутність у податковому законодавстві дієвих інструментів стягнення та погашення податкового боргу. Саме тому в Україні було запроваджено зміни щодо стягнення податкового боргу Законом України від 16.01.2020р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [4].

Насамперед закріплено «право податкового органу: аналізувати фінансовий стан платника податків, що має податковий борг, та стан забезпечення такого боргу податковою заставою; звертатися до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу або його частини за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі» [3].

Важливим напрямком підвищення результативності механізму стягнення податкової заборгованості та впливу на боржників є

оприлюднення інформації щодо суб'єктів господарювання, які мають податковий борг. На офіційному сайті ДПСУ зазначаються також керівники таких суб'єктів господарювання і суми податкового боргу у розрізі платежів.

Крім того, зазначеним вище Законом розширено «підстави звільнення майна платника податків-боржника з податкової застави, а саме з дня отримання: контролюючим органом підтвердження не лише повного погашення суми податкового боргу, а й повного погашення розстрочених (відстрочених) грошових зобов'язань та процентів за користування розстроченням (відстроченням); платником податків згоди контролюючого органу на відчуження майна, що перебуває у податковій заставі» [3].

Також важливим напрямком удосконалення механізму стягнення податкового боргу є те, що скорочено термін, протягом якого не відбувається стягнення коштів і продаж майна боржника, а саме: з 60-ти до 30-ти календарних днів із дня вручення (надіслання) боржнику податкової вимоги. Законом також передбачено звуження строку (з 2-х місяців до 1-го) протягом якого боржник може самостійно шляхом укладення договору із оцінювачем здійснити оцінку заставленого майна.

Крім того, змінено умову, відповідно до якої стягнення коштів за рахунок готівки, яка належить боржнику, та/або коштів із його рахунків у банківських установах здійснюється за рішенням контролюючого органу без звернення до суду, а саме: з одного несплаченого грошового зобов'язання задекларованого боржником на суму, яка перевищує 5 млн. гривень, до 2-х і більше задекларованих несплачених грошових зобов'язань на таку ж саму суму.

Про дієвість зазначених нововведень свідчить позитивна динаміка в бік зменшення податкового боргу. Так, станом на 01.01.2021 року загальна сума податкового боргу становить 104 975,3 млн. грн [1].

На думку керівництва ДПС України «останнім часом спостерігається підвищення рівня свідомості платників податків, адже майже 90 % з цих надходжень – це самостійна сплата боргу без застосування, так званих, «жорстких» методів стягнення (продажу майна боржників, що перебуває у податковій заставі, блокування рахунків тощо)» [2].

Боржникам також надається можливість скористатись розстроченням, відстроченням більшої ніж було встановленої раніше суми боргу, а саме: з 1 мільйону до 10 мільйонів збільшено суму, заявлену до

відстрочення, розстрочення, або суму відстрочених, розстрочених грошових зобов'язань чи/або податкового боргу, щодо яких переносяться строки сплати.

Однак кількість платників, які подають заяви про відстрочення, розстрочення, або суму відстрочених, розстрочених грошових зобов'язань чи/або податкового боргу є надзвичайно малою.

На нашу думку, платники податків не використовують таку послугу у зв'язку із складною процедурою її оформлення а також наявністю зловживань та суб'єктивізмом з боку органів податкової служби.

Висновки. Отже, не дивлячись на те, що в Україні спостерігається протягом останніх 2-х років тенденція до зниження податкової заборгованості, не усунені фактори, які призводять до її зростання. Крім того, застосування процедур списання податкової заборгованості певною мірою провокує платників податків на застосування різних схем ухилення від сплати податків, навмисне затягування термінів виконання податкових зобов'язань та стимулює їх до зростання податкової заборгованості. Така практика приводить, в кінцевому результаті, до послаблення конкуренції та втраті переваг щодо добросовісного виконання податкових зобов'язань.

На нашу думку, одним із важливих способів зменшення податкового боргу є забезпечення двох основних принципів в роботі податкової служби: рівність платників податків та сервісність їх обслуговування.

Саме тому важливим напрямком роботи податкових органів щодо забезпечення погашення податкового боргу повинно бути:

– збалансування відповідальності всіх учасників податкового процесу та об'єктивного підходу щодо застосування методів погашення податкової заборгованості;

– встановлення партнерських взаємовигідних відносин з платниками податків із перенесенням акцентів із всебічного контролю на конструктивний діалог.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Державна податкова служба України. Динаміка податкового боргу. Офіційний сайт. URL: https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg/ (дата звернення 15.10.2021).

2. ДПС розробила нові механізми для стягнення податкового боргу. URL: https://buhgalter911.com/uk/news/news-1054358.html (дата звернення 05.10.2021).

3. Податковий борг: ДПС нагадує про зміни в механізмі стягнення URL: http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100020369-podatkoviy-borg-dps-nagaduye-pro-zmini-v-mekhanizmi-styagnennya (дата звернення 01.10.2021).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України № 466-IX від 16.01.2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text

УДК 346.9

Артем Селівон,
суддя Господарського суду м. Києва,
аспірант кафедри господарського права
та процесу ННІ права,
Університет ДФС України

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВИТРЕБУВАННЯ ДОКАЗІВ ЗА ІНІЦИАТИВОЮ СУДУ У ГОСПОДАРСЬКОМУ ПРОЦЕСІ

Тези доповіді присвячені актуальним проблемам витребування доказів за ініціативою суду у господарському процесі. Чинна редакція Господарського процесуального кодексу виходить з принципу змагальності сторін і позбавляє суд активної ролі у процесі доказування по справі. Автор доводить необхідність закріплення у кодексі прав суду на витребування доказів не лише за заявою сторін, а, у певних випадках, і за власною ініціативою.

Ключові слова: *господарський процес, доказування, витребування доказів.*

Artem Selivon,
Judge of the Commercial Court of Kyiv,
graduate student of the Department of Economic Law and Procedure
Institute of Law of the UDFS of Ukraine

CURRENT PROBLEMS OF DEMANDING EVIDENCE AT THE INITIATIVE OF THE COURT IN THE ECONOMIC PROCESS

Abstracts of the report are devoted to topical issues of requesting evidence at the initiative of the court in the economic process. The current version of the Commercial Procedure Code is based on the principle of adversarial proceedings and deprives the court of an active role in the process of proving the case. The author proves the need to enshrine in the court the right of the court to demand evidence not only at the request of the parties, but, in certain cases, also on its own initiative.

Keywords: *economic process, proving, demanding evidence.*

Актуальність. Завданням господарського судочинства відповідно до положень Господарського процесуального кодексу України є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів, пов'язаних із здійсненням господарської діяльності. М. Демидова та Т. Васильченко визначають кінцевою метою судочинства досягнення істинного знання про обставини, які підлягають доказуванню, і прийняття на їх основі обґрунтованого та справедливого рішення [1]. Тож саме від повноти та об'єктивності дослідження доказів залежить якість судового рішення.

Метою дослідження є вивчення актуальних проблем витребування доказів за ініціативою суду в господарському процесі та обґрунтування пропозицій щодо реформування господарсько-процесуального законодавства.

Матеріали та методи. Ця робота базується на діалектичному засобі пізнання таких явищ, як доказування та докази, порівняльно-правовому методі та формально-логічному (в процесі аналізу й виявлення недоліків нормативної бази зазначеної проблеми. Під час проведення наукового дослідження було проаналізовано актуальну судову практику та роботи таких науковців та практиків як В. Бабенко, Л. Білецька, І. Ватаманюк, Т. Васильченко, М. Демидова, Ю. Джепа, Л. Мелех, І. Риженко, А. Рибас, Т. Степанова. Однак слід зазначити, що нові підходи до доказів та доказування в оновленому Господарському процесуальному кодексі вимагають актуалізації проведених досліджень та пошуку нових напрямків вдосконалення правового регулювання господарсько-процесуальних відносин.

Результати та обговорення. В науковій літературі існують дві головні концепції щодо суб'єктів судового доказування. В основі однієї лежить думка про судове доказування як спосіб пізнання фактичних обставин справи (під судовим доказуванням розуміють діяльність суб'єктів процесу по встановленню за допомогою вказаних законом процесуальних засобів і способів об'єктивної істинності наявності або відсутності фактів, необхідних для вирішення спору між сторонами).

Автори, що дотримуються іншої концепції, вважають, що під доказуванням слід розуміти діяльність з метою переконати суд в істинності фактів, що ним розглядаються, тобто це – процесуальна діяльність тільки сторін, яка складається з представлення доказів, спростування доказів супротивника, заяви клопотань, участі в дослідженні доказів [2, с. 6].

З останнім твердженням неможливо погодитись, тому що, наприклад, деякі докази позивач не може отримати без допомоги суду. Тож суб'єктами доказування в господарському процесі виступають як господарський суд, так й інші учасники процесу.

Л. Білецька зазначає, що доказування є саме діяльністю суду та інших учасників процесу, метою якої є встановлення, повне з'ясування всіх дійсних обставин справи, які конкретизуються (індивідуалізуються) залежно від предмета спору, суб'єктного складу сторін, а також тих правовідносин, що мають місце між сторонами в тій чи іншій справі [3, с. 59].

Ч. 4 ст. 74 ГПК України забороняє суду збирати докази, що стосуються предмета спору, з власної ініціативи, крім витребування доказів судом у випадку, коли він має сумніви у добросовісному здійсненні учасниками справи їхніх процесуальних прав або виконанні обов'язків щодо доказів [4].

Але існують ситуації, за яких принцип змагальності сторін не може бути дотриманий у чистому вигляді і суду треба мати повноваження для активних дій. Це може бути зумовлено низьким рівнем підготовки учасників судового засідання, обраною стороною по справі тактикою тощо.

Актуальність теми, що розглядається, обумовлена тим фактом, що ще на етапі обговорення проекту чинної редакції ГПК найбільшу кількість зауважень з боку науковців і практиків отримали норми щодо використання засобів доказування та одержання доказів, ролі суду в одержанні та перевірці доказів у справі тощо.

Питання визначення ролі суду у процесі доказування були предметом наукових праць В. Бабенко, Л. Білецької, І. Ватаманюка, Т. Васильченко, М. Демидової, Ю. Джепи, Л. Мелех, Т. Степанової, І. Риженка, А. Рибаса тощо, однак остаточно питання на сьогоднішній день не вирішено і зміни до статей ГПК України, що піддавалися критиці, внесено не було.

Метою цієї роботи є висвітлення проблем витребування доказів за ініціативою суду у господарському процесі.

Мелех Л.В., дослідивши інститут доказів та доказування в закордонних країнах, робить висновок, що у процесуальному законодавстві ряду зарубіжних країн суд наділений повноваженнями по доказуванню у справі, які на перший погляд не входять до моделі судочинства, що побудована за принципом змагальності.

Але у той же час авторка зазначає, що копіювання із законодавства зарубіжних країн повноважень суду в доказуванні у справі не є необхідним, в українському законодавстві це може призвести до зворотного результату. Адже в умовах відсутності реальних механізмів змагальності суд буде активно використовувати надані йому повноваження, що не виключає впливу на процесуальну діяльність сторін із доказування, нав'язуючи сторонам своє бачення й розуміння сутності конкретного господарського спору [5, с. 255].

Бабенко В.В. зауважує, що господарський суд, як орган правосуддя займає владне становище. Саме тому він має право вимагати, пропонувати, зобов'язувати учасників господарського процесу надати докази, які необхідні для правильного вирішення спору, тобто він здійснює деякий примус [6, с. 65].

Господарський суд бере участь у встановленні фактичних обставин справи та має можливість безпосередньо впливати на діяльність осіб, які беруть участь у справі з доказування.

Тобто господарський суд є суб'єктом доказування і пізнає обставини та докази на всіх стадіях руху справи за допомогою участі у формуванні предмету доказування по справі, у дослідженні й оцінці доказів по справі, а у виняткових випадках – у збиранні доказів по справі.

Чинна редакція ст. 74 ГПК України критикується науковцями та практиками з огляду на те, що вона позбавляє суд у разі недостатності поданих сторонами доказів права самостійно витребувати останні.

Слід погодитись с І.В. Ватаманюком, який зауважує, що, визначивши в новій редакції ГПК України, що тягар доказування лежить винятково на сторонах, а господарський суд з власної ініціативи позбавлений права в разі недостатності поданих доказів витребувати останні від підприємств і організацій незалежно від їх участі у справі, законодавець тим суттєво вплинув на всебічність і справедливість судового процесу. Адже, розглядаючи справу по суті та розуміючи, що права однієї сторони порушені неправомірними діями іншої, суд тепер не має можливості в разі, зокрема, неналежного юридичного супроводження інтересів сторони її представниками, встановити істину та справедливість у вирішенні даного спору, а повинен як статист, проаналізувати подані докази та вирішити спір суто на їх підставі [7, с. 66].

М. Демидова та Т. Васильченко зазначають, що право на витребування додаткових доказів є не проявом суддівської зацікавленості

в результатах вирішення спору, а додатковим засобом забезпечення повноти дослідження доказів та встановлення дійсних відносин сторін. Суд, приймаючи процесуальне рішення про витребування того чи іншого доказу, не знає і не може знати заздалегідь результатів тієї чи іншої дії. При цьому в жодному випадку сумнівні обставини не повинні слугувати підставою для постановлення рішення. Змагальність сторін в її абсолютному значенні – це ідеал, до якого варто прагнути, але не варто надто формалізувати [1].

Риженко І. М. та Рибас А. В. пропонують доповнити ГПК нормою про право суду на витребування доказів із власної ініціативи у визначених випадках [8, с. 44].

На думку Ю. А. Джепи обмеження повноважень суду щодо збирання доказів є тенденцією, яка може привести до того, що суд буде «заручником» сторін та інших учасників господарського судочинства, особливо у справах між пов'язаними суб'єктами господарювання, які завдяки відповідній нормі процесуального закону зможуть маніпулювати судом, що підриває його авторитет та нівелює функцію незалежного арбітра [9, с. 44].

Т. Васильченко вважає позитивним, науково обґрунтованим і практично виправданим моментом встановлення у ч. 4 ст. 74 ГПК України винятку із загального правила щодо права витребування доказів судом самостійно, коли він має сумніви у добросовісному здійсненні учасниками справи їх процесуальних прав або виконанні обов'язків щодо доказів [10, с. 148].

Таке право суду є, беззаперечно, необхідним для забезпечення ефективного захисту порушених, невизнаних або оспорюваних прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб або держави, однак судді у відповідних ухвалах про витребування доказів на підставі ч. 4 ст. 74 ГПК України не завжди зазначають причини такого витребування.

Висновки. Проаналізувавши чинне законодавство та судову практику, поділяємо думку вчених щодо необхідності реформування доказової процесуальної діяльності суду на сучасному етапі. Роль суду у забезпеченні швидкого та всебічного розгляду справи має бути активною, але, в той же час такою, що поважає рівні права сторін. Суд повинен мати власні повноваження, щоб вимагати від сторін надання таких доказів, які можуть бути необхідними.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Демидова М., Васильченко Т. Змагальність в абсолюті. *Закон і Бізнес.* 2016. 1263. URL: https://zib.com.ua/ua/123249-yak_ne_dopustiti_togo_abi_sud_stav_zaruchnikom_storin_u_spra.html (дата звернення 31.10.2021).

2. Степанова Т.В. Доказування та докази в господарському процесі України. Автореферат дис.на здоб.наук.ступ.к.ю.н.: 12.00.04. Донецьк. 2002. 21 с.

3. Білецька Л. Доказування у господарському процесі України. На шляху до формування судових стандартів. *Слово національної школи суддів України.* 2013. № 2(3). С. 58–64.

4. Господарський процесуальний кодекс України: Закон України від 06.11.1991 № 1798-XII (редакція від 05.12.2017) / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1798-12.

5. Мелех Л.В. Правова характеристика інституту доказів і доказування законрдонних країн. *Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дидоренка.* 2016. № 1. С. 252–261.

6. Бабенко В.В. Належність і допустимість доказів у господарському процесі. *Вісник академії адвокатури.* 2006. № 5. С. 64–69.

7. Ватаманюк І.В. Проблеми та перспективи реформування господарського процесуального законодавства. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2011. Випуск 604. Правознавство. С. 64–66.

8. Риженко І.М., Рибас А.В. Проблеми та напрямки удосконалення господарського процесуального законодавства в умовах проведення судової реформи. *Судова та слідча практика в Україні.* 2016. Випуск 1. С. 39–45.

9. Джепа Ю.А. Тенденції розвитку законодавства у сфері господарського судочинства в умовах євроінтеграції України. Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. 2017. № 1. Том. 1. С. 43–47.

10. Васильченко Т. Новели інституту доказування в господарському судочинстві. Право України. 2017. № 9. С. 146–153.

УДК 336.025

Тетяна Скоромцова,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник,
доцент кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

ФІСКАЛЬНА ПСИХОЛОГІЯ ПЛАТНИКА ЯК ФАКТОР РИЗИКУ ПОДАТКОВОГО ПОРУШЕННЯ

В роботі розглядаються питання ідентифікації платників податків з позиції їх фіскальної психології та податкової поведінки, яка формується під впливом об'єктивно-суб'єктивних факторів та морально-психологічних властивостей суб'єкта.

Ключові слова: *податкова поведінка, об'єктивно-суб'єктивний фактор, податкова культури, фіскальна психологія, ризиковий платник податку, критерії ідентифікації.*

Tetiana Skoromtsova,
PhD (econ.), assoc. prof., of Tax Policy,
University of the SFS of Ukraine

FISCAL PAYER PSYCHOLOGY AS A RISK FACTOR OF TAX VIOLATION

The article considers the problems of identification of risky taxpayers from the standpoint of their fiscal behavior, which is formed under the influence of objective-subjective factors and moral and psychological characteristics of the business entity.

Keywords: *fiscal behavior, objective-subjective factor, tax culture, fiscal psychology, risky taxpayer, identification criteria.*

Актуальність. На сьогоднішній день, в світлі побудови національної конкурентоспроможної системи оподаткування, актуальним є обґрунтування факторів, що впливають на фіскальну поведінку суб'єкта господарювання, оскільки, саме вона є одним із основних індикаторів формування ризикового платника податків та віднесення його до тієї чи іншої категорії ризикових.

Мета дослідження. Узагальнення питань виявлення факторів, що впливають на фіскальну психологію платника податків та окреслення напрямів ідентифікації ризикових платників з позиції їх фіскальної поведінки.

Матеріали та методи. Вивченню проблем управління податковими ризиками суб'єктів господарювання у вітчизняній практиці присвячено праці багатьох вчених, серед яких слід відмітити В Андрущенка, О. Десятнюк. О. Тимченко, К Соколову, К. Проскуру та ряд інших. Питанням виявлення ризикових платників податку на прибуток підприємства присвячені наукові розробки вчених НДІ фіскальної політики Університету ДФС України: С. Брехова, Н. Борейко, Т. Скоромцової, О. Сушкової. Проте, проблеми фіскальної психології та фіскальної поведінки суб'єктів господарювання з позиції ідентифікації ризикових платників податків наразі потребують більш детального вивчення та обґрунтування.

Результати. Останні результати досліджень підтверджують потребу виокремлення двох груп взаємопов'язаних ознак, перша з яких зумовлена впливом на сферу податкових взаємовідносин незалежних від неї факторів суспільно-економічного життя (об'єктивного) та (об'єктивно-суб'єктивного), який пов'язаний з морально-психологічними особливостями суб'єктів податкових правовідносин, котрі спричиняють невизначеність і конфліктність у податковій сфері.

Об'єктивний фактор означає, що індивідуальна поведінка суб'єкта господарювання – платника податків формується під впливом розвитку суспільства, тих моральних і правових норм, що пронизують його життя і де колективні дії спрямовані на контроль над діями індивідуальними. Звідси, логічно стверджувати, що у контексті сутнісних характеристик податку, які випливають із теорії колективних потреб, зазначені мотиви мають підгримувати та спонукати до виконання встановленого законом обов'язку платника – своєчасно і в повному обсязі виконувати свої податкові зобовязання.

Одним із вагомих об'єктивних факторів у процесі виконання податкового обов'язку платником є те, як він сприймає систему оподаткування та діяльність податкової служби загалом в аспекті її справедливості щодо нього. А остання і породжує відповідну поведінку платників податків. Виділяють три сфери справедливості:

- справедливість розподілення благ – стосується того, як податки сплачуються і витрачаються,

- процесуальна справедливість – стосується якості відношення у взаємодії між платниками податків та органами влади,
- караюче правосуддя – стосується оціненої відповідності санкцій у випадку порушення закону [1. с.117-121].

А відтак, необхідно проявляти справедливість у всіх трьох сферах аби платник податків відчував рівність і чесність у податковій системі. Усвідомлення платниками податків саме цього аспекту, підвищить бажання дотримуватися законних норм і, таким чином, дозволить мінімізувати податкові ризики у контрольно-перевірочній роботі податкових органів України.

Джерелом об'єктивно-суб'єктивного фактору є фіскальна психологія субєкта. Ця сторона поведінки платника податків носить суто психологічний характер, адже завжди об'єктивно існує опір фіску і прагнення платника податку обійти податкове законодавство. Як зазначають ряд авторів [2. с.137], це пов'язано із властивим людині матеріальним інстинктом, який реалізується через корисливий інтерес щодо розподілу створеного ним продукту. Матеріальний інтерес підсилюється наявністю елементу спротиву примусові у процесі оподаткування. І тому у протиборстві корисливого інтересу і громадського обов'язку формується відповідна поведінка платника.

До основних інстинктів ряд науковців [3,4] відносять, перш за все, певний набір егоїстичних схильностей через які визначається і поведінка. Так, до егоїстичних методів поведінки суб'єкта, вони відносять «опортуністичну поведінку», яка трактується як прагнення до особистої вигоди з використанням підступності, обману, приховування інформації та інших засобів, що заважають реалізації інтересів організації, а отже, не сприяють виконанню обов'язку перед державою. Однак, за умови дієвого податкового контролю і жорсткої системи покарання за несплату податків, можна виховати покірливого платника. Проте, звичайно, це не припинить зростання внутрішнього опору сплаті податків, і суб'єкт продовжуватиме шукати шляхи уникнення оподаткування.

Сильнішим за інститути контролю може бути вплив податкової моралі та культури на формування фіскальної поведінки платника податку. Культурні чинники формуються під впливом усвідомлення суб'єктом факту необхідності віддавати частину зароблено на потреби суспільства. Проте таке усвідомлення створюється не саме по собі, а у проведенні державними інституціями серед платників податків

просвітницької, роз'яснювальної та виховної роботи, яка і виховує у нього податкову мораль та культуру.

Отже, оптимальне поєднання свого «ЕГО» та суспільної моралі і податкової культури формує податкову психологію платника податку, а відтак і його фіскальну поведінку.

Виходячи із вищезазначених факторів, що впливають на мотивацію платника у виконанні податкових зобов'язань та на підставі аналізу наукових праць з даної проблеми, виокремлюють чотири моделі податкової поведінки платників, які визначаються правомірними чи протиправними діями щодо оптимізації оподаткування у законний чи незаконний спосіб [5]. А тому, в залежності від цього, контролюючі органи можуть кваліфікувати такі дії як ухилення від сплати податків, чи обхід податків, чи податкове планування, а платник податків може визначатися як ризиковий. Для контролюючих органів моделі податкової поведінки можуть слугувати основними індикаторами віднесення суб'єкта господарювання до тієї чи іншої категорії уваги при проведенні ними контрольних заходів [6].

Поряд з цим, у реалізації системи фінансового моніторингу податкових ризиків, з нашої точки зору, важливим є максимальне охоплення як зовнішнього, так і внутрішнього середовища в якому діє платник податків.

Так, до зовнішніх факторів відносять наступні:

1. Законодавство**.** Неможливо оцінити доцільність чи ефективність податкової служби та спосіб здійснення діяльності платників податків не беручи до уваги як ступінь складності податкових законів, так і те, якою мірою ці закони залишаються стабільними з часом.

2. Громадська думка. Відношення платників податків до оподаткування та податкових органів впливає на наміри, а наміри впливають на поведінку платника податків, яка в своє чергу може бути чи не бути носієм ризиків. Відношення формується в соціальному контексті (соціальних нормах) такими факторами, як існуючий рівень ухилення від сплати податків, наявна справедливість системи оподаткування, її складність та стабільність, оцінка діяльності керівництва органів фіскальної служби та загальна легітимність уряду держави.

3. Економічні умови. Факторами, які слід взяти до уваги, можуть бути рівень розвитку економіки та її вплив на торгівельних партнерів, її доступність щодо зовнішніх та внутрішніх ринків, конкурентна податкова політика її головних торгівельних партнерів, тощо.

Поряд із зовнішнім середовищем значний вплив на фіскальну психологію здійснює внутрішнє середовище у податкових взаємовідношеннях. Це і поведінка службовця податкового відомства (наприклад, корупція, рівень його професіоналізму). Ряд ключових внутрішніх можливостей відомства також впливають на ризики, пов'язані із управлінням податковою системою та фіскальною поведінкою платників податків, які включають відповідні організацію, ресурси та інструменти.

Висновки. Таким чином, у формуванні фіскальної психології платника вирішальним є здійснення об'єктивної та об'єктивно-суб'єктивної оцінки факторів, які можуть впливати як на здатність органів ДПС України досягти запланованих цілей, так і на можливість платника податків виконувати свої податкові зобов'язання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л. Податкова держава: монографія/ Володимир Андрущенко, Тетяна Тучак. – Київ: Алерта, 2016. – 304 с.

2. Risk management guide for tax administrations [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2016-09/risk_management_guide_for_tax_administrations_en.pdf

3. Вітлінський В.В. Джерела і види податкових ризиків, їх взаємозв'язок / Вітлінський В.В, Тимченко О.М. // Фінанси України – 2007. – № 3. – С. 132-139.

4. Соколова К.Ю. Моніторинг фіскальної поведінки платників податків як основоположний етап системи фінансового моніторингу податкових ризиків / К.Ю. Соколова//Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету «Економічні науки». – 2015.- № 1(28). – С. 164-168.

5. О. Тимченко. Дуалізм інтересів платників податків як суб'єктів податкового боргу /О. Тимченко//Фінанси України. – 2009. – №11. – С. 53-62.

6. Алгоритм виявлення ризикових суб'єктів господарювання – платників податку на прибуток підприємства на основі аналізу співвідношення показників фінансової звітності:// Звіт з ННТР (№ держ. реєстр. 0116U004969)/НДІ фіскальної політики, Університет ДФС України, 2017. 589 с.

УДК 336.02

Олена Сушкова,
канд. екон. наук,
доцент кафедри митної справи,
Університет ДФС України

ОЦІНКА РІВНЯ СПРИЯННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ СТАЛОМУ ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ

Здійснено оцінку рівня сприяння параметрів фіскальної політики України сталому економічному розвитку за 2016-2020 роки. Визначено, до якого типу сценарію розвитку спрямована фіскальна політика України.

Ключові слова: *фіскальна політика, сталий розвиток, економіка, індикатори, сценарій розвитку.*

Olena Sushkova,
PhD (Economics), Associate Professor
at the Department of customs affairs,
University of SFS of Ukraine

ASSESSMENT OF THE LEVEL OF ASSISTANCE OF FISCAL POLICY OF UKRAINE TO SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT

The author assessed the level of assistance of the parameters of fiscal policy of Ukraine to sustainable economic development for 2016-2020. It is determined what type of development scenario the fiscal policy of Ukraine is directed to.

Keywords: *fiscal policy, sustainable development, economy, indicators, development scenario.*

Актуальність. Сучасні виклики, які постали перед людством, суттєво змістили тренди розвитку соціально-економічних систем. Сьогодні одним із ключових завдань державного управління стає забезпечення створення умов для сталого розвитку країни, що поєднує в собі економічну, соціальну та екологічну складові розвитку. Але одним із потужних інструментів державного управління є фіскальна політика,

параметри якої мають істотний вплив на економічні та соціальні процеси в країні, а також можуть створювати умови для захисту навколишнього середовища та стимулювання раціонального природокористування. Враховуючи той факт, що саме характер впливу фіскальної політики на економічні процеси визначає сценарій її впливу на соціальну та екологічну складову сталого розвитку країни, актуальним постає завдання оцінити параметри фіскальної політики України за останні 5 років через призму сприяння сталому економічному розвитку.

Мета дослідження полягає у проведенні оцінки рівня сприяння параметрів фіскальної політики України сталому економічному розвитку за 2016-2020 роки.

Матеріали та методи. Інформаційною основою для проведення дослідження характеру та ступеня сприяння параметрів фіскальної політики України сталому економічному розвитку стали аналітичні та статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, дані за 2016-2020 роки. Методологічну основу дослідження рівня сприяння параметрів фіскальної політики України сталому економічному розвитку за 2016-2020 роки становили системно-структурний та економіко-статистичні методи для проведення оцінки впливу фіскальної політики України на економічний розвиток в розріз окремих показників (сфер прояву) та в ретроспективі, методи системного аналізу для визначення загального характеру впливу фіскальної політики на економічний розвиток країни, методи узагальнень та екстраполяції, графічні методи для інтерпретації результатів проведеного дослідження та визначення типу сценарію розвитку, до якого спрямована фіскальна політика України.

Результати та обговорення. Підтримуючи загальну світову політику, що було проголошено резолюцією Генеральної Асамблеї Організації Об’єднаних Націй у 2015 році, Україна Указом Президента від 30 вересня 2019 року № 722/2019 [2] визначила цілі сталого розвитку до 2030 року, до яких в тому числі належать цілі, що формують економічний блок сталого розвитку:

Ц.1. Подолання бідності;

Ц.2. Подолання голоду, досягнення продовольчої безпеки, поліпшення харчування і сприяння сталому розвитку сільського господарства;

Ц.8. Сприяння поступальному, всеохоплюючому та сталому економічному зростанню, повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх;

Ц.9. Створення стійкої інфраструктури, сприяння всеохоплюючій і сталій індустріалізації та інноваціям;

Ц.11. Сталий розвиток міст та громад;

Ц.17. Зміцнення засобів здійснення й активізація роботи в рамках глобального партнерства в інтересах сталого розвитку.

Також встановлено, що зазначені вищі цілі «є орієнтирами для розроблення проектів прогнозних і програмних документів, проектів нормативно-правових актів з метою забезпечення збалансованості економічного, соціального та екологічного вимірів сталого розвитку України» [2]. У зв'язку з цим автором розроблено систему показників (індикаторів), що дозволяють здійснити оцінку рівня сприяння фіскальної політики сталому економічному розвитку країни та охоплюють такі його аспекти: рівень купівельної спроможності населення, розвиток сільського господарства, перерозподіл ВВП через податкові важелі, оподаткування заробітної плати, розвиток малого та середнього бізнесу, державна підтримка інновацій та модернізації інфраструктури, фінансова спроможність місцевих органів влади та фінансова допомога іноземних країни. Результати розрахунку зазначених показників (індикаторів) за статистичними даними по Україні за 2016-2020 роки та з використанням даних щодо виконання бюджетів всіх рівнів [1; 4] наведено у таблиці 1.

Дані таблиці 1 демонструють, що за період з 2016 по 2020 роки найбільші негативні тенденції були притаманні характеру сприяння фіскальної політики таким напрямам економічного розвитку, як модернізація інфраструктури (за 5 років —60%), стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу (за 5 років —45,39%), а також розвиток сільського господарства (за 5 років —38,55%). Це може бути обумовленим відміною або припиненням дії певного переліку пільгових норм в оподаткуванні та введенням додаткових умов застосування пільгових режимів оподаткування. Слід відмітити те, що за аналізуємий період вплив фіскальної політики України на темпи інноваційного розвитку не змінився (за 5 років 0%). Але при цьому негативною тенденцією є той факт, що ступень впливу фіскальної політики України на темпи інноваційного розвитку мають вкрай незначний рівень.

Таблиця 1

Динаміка індикаторів сприяння фіскальної політики України сталому економічному розвитку за 2016–2020 рр.

№ з/п	Показники	Динаміка					Зміни
		2016	2017	2018	2019	2020	2020-2016
1	Рівень фіскального обмеження купівельної спроможності населення	0,232	0,234	0,247	0,214	0,191*	-17,67%
2	Індекс державного впливу (за рахунок фіскальних інструментів) на розвиток сільського господарства	0,537	0,348	0,341	0,340	0,330	-38,55%
3	Рівень перерозподілу ВВП через податкові важелі	0,273	0,278	0,277	0,269	0,261*	-4,40%
4	Реальна ставка оподаткування заробітної плати	0,492	0,518	0,524	0,503	0,494**	0,41%
5	Індекс фіскального стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу	0,304	0,269	0,242	0,270	0,166	-45,39%
6	Індекс державної підтримки інновацій	0,006	0,007	0,007	0,006	0,006	0,00
7	Індекс державної підтримки модернізації інфраструктури	0,531	0,376	0,308	0,336	0,212	-60,08%
8	Рівень фінансової (податкової) спроможності місцевих органів влади	0,424	0,410	0,408	0,478	0,597	40,80%
9	Рівень фінансової допомоги іноземних країни	0,078	0,099	0,091	0,059	0,157	101,28%
							12,71%

* Розраховано із використанням прогнозних даних НБУ / URL: https://vgolos.com.ua/news/natsbank-otsinyv-padinnya-ekonomiky-ukrayiny-u-2020-rotsi-shho-varto-znaty_1366546.html

** Розраховано із використанням попередніх даних Державної служби статистики України

Джерело: [3]

Максимально позитивну динаміку має показник, що характеризує ступень впливу зовнішнього партнерства України на процеси наповнення бюджету країни (за 5 років +101,28%). Також слід відмітити, що єдиний значний позитивний вплив фіскальна політика України за 2016-2020 роки мала на сприяння збільшенню рівня фінансової спроможності місцевих органів влади (за 5 років +101,28%), що стало результатом реалізації реформи децентралізації.

З метою визначення типу сценарію розвитку, до якого спрямована фіскальна політика України у кожний досліджуємий період, сформовано діаграми за 2016 рік та за 2020 рік (рис. 1).

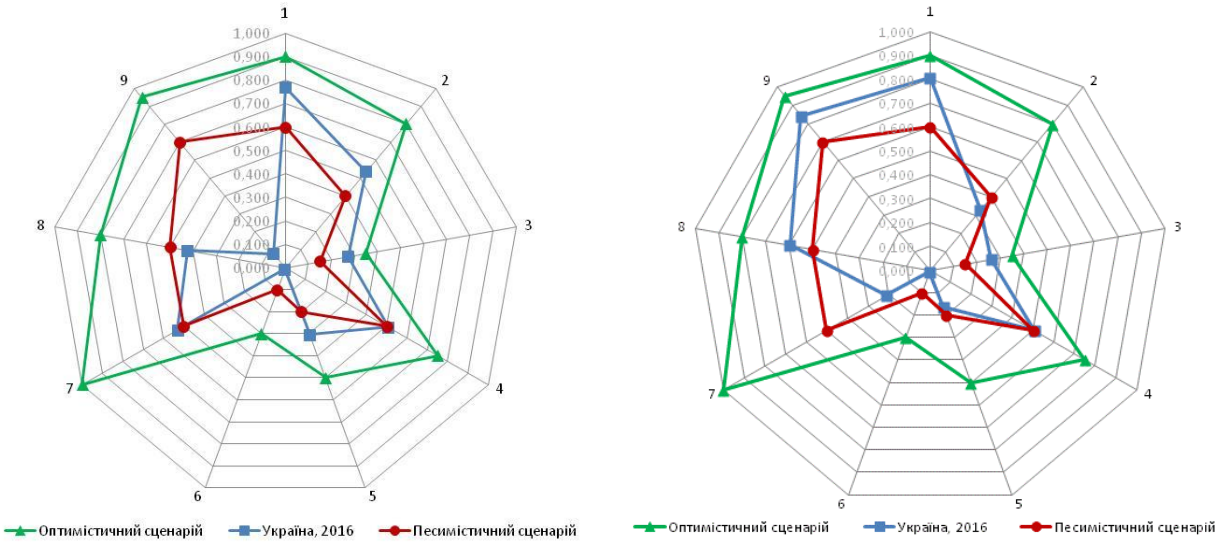


Рис. 1. Рівень сприяння фіскальної політики сталому розвитку України за 2016 та 2020 роки

Джерело: розроблено за даними [2]

Як видно з рисунку 1, загальний характер впливу фіскальної політики України на економічний розвиток країни як у 2016 році, так і у 2020 році більш наближений до песимістичного сценарію розвитку. Якщо у 2016 році 3 показники (індикатори) були нижчими за критерії песимістичного сценарію розвитку та 2 співпадали з такими критеріями, то вже у 2020 році 4 показники (індикатори) були нижчими за критерії песимістичного сценарію розвитку та 1 співпадав з такими критеріями.

Висновки. Отже, за результатами проведеного дослідження встановлено, що параметри фіскальної політики України за період з 2016 по 2020 роки переважно були схильні до песимістичного сценарію, за яким не створюються сприятливі умови для сталого економічного розвитку. На підставі цього можна зробити висновок про необхідність перегляду кочових засад фіскальної політики України з огляду на створення більш сприятливих умов для збалансованого економічного виміру сталого розвитку країни. Особливо гостро потребує перегляд норм фіскальної політики, що спрямовані на стимулювання розробок та впровадження інновацій, модернізації інфраструктури, а також сприяння розвитку сільського господарства та малого і середнього бізнесу в країні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міністерство фінансів України (відділ статистики державних фінансів Департаменту державного бюджету), Державна служба статистики України. Статистичний збірник: «Бюджет України 2018». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Budget%20of%20Ukraine%202018%/20(for%20website).pdf (дата звернення 30.10.2021)

2. Президент України. Указ «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» від 30 вересня 2019 року № 722/2019. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text (дата звернення 29.10.2021)

3. Olena Sushkova, Viktoriya Hurochkina, Viktoria Voroshilo, and Elena Tumanova. Indicators for assessing State fiscal policy in the context of promoting sustainable development. *SHS Web of Conferences*, 2021, Volume 111. DOI: https://doi.org/10.1051/shsconf/202111101017

4. Open Budget: Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: https://openbudget.gov.ua/ (дата звернення 30.10.2021)

УДК 657:338

Юлія Томчук,
аспірант
Науковий керівник:
Ярослав Ізмайлов,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМ

Ефективно налагоджена система обліку та оподаткування розрахунків по виплатах військовослужбовцям є базою для прийняття економічно обґрунтованих ефективних управлінських рішень. Обгрунтовано важливість та доведено необхідність удосконалення обліку і оподаткування виплат у Збройних силах України. Запропоновано організаційно-методичні аспекти виплат працівникам, що впливають на побудову систем обліку та оподаткування. Посиливши узгодженість між системою обліку і оподаткування розрахунків по виплатах військовослужбовцям, зменшаться порушення та викривлення в цих операціях. Доведено, що ефективно налагоджена система обліку і оподаткуванню при розрахунках по оплаті праці з військовослужбовцям дозволить приймати обґрунтовані управлінські рішення та розвивати обороноздатність України.

Ключові слова: *облік, оподаткування, розрахунки з оплати праці; військовослужбовці.*

Yuliia Tomchuk,
PhD student
Scientific leader:
Yaroslav Izmaylov,
DSc, Professor of the Department Tax Policy,
University of SFS of Ukraine

ACCOUNTING AND TAXATION OF PAYMENTS TO MILITARY SERVANTS

An effectively established system of accounting and taxation of payments to servicemen is the basis for making economically sound effective management decisions. The importance and the necessity of improving the accounting and taxation of payments in the Armed Forces of Ukraine are substantiated. Organizational and methodological aspects of payments to employees that affect the construction of accounting and taxation systems are proposed. Strengthening the consistency between the system of accounting and taxation of payments to servicemen will reduce violations and distortions in these operations. It is proved that an effectively established system of accounting and taxation in the calculation of wages with servicemen will allow to make sound management decisions and develop Ukraine's defense capabilities.

Keywords: *accounting, taxation, payroll; military.*

Актуальність. Фінансове забезпечення військовослужбовців стає одним з найважливіших показників їх боєздатності, посилення якості забезпечення матеріально–технічного стану, а також розвитку соціально – економічної сфери армії. Особливо гостро постає питання щодо виплат військовослужбовцям відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку державного сектору (далі НП(С)БОДС).

Мета дослідження. Мета дослідження – удосконалення методичних аспектів обліку і оподаткування виплат військовослужбовцям.

Матеріали та методи. Проведено аналіз та систематизацію інформаційних джерел з обліку і оподаткування в ЗСУ за допомогою методів групування, аналізу, синтезу, індукції та дедукції.

Результати та обговорення. Враховуючи значення оборони для функціонування суверенної і недоторканної держави, цілком виправданим є здійснення фінансування її потреб виключно за рахунок Державного бюджету України, що визначається як Бюджетним кодексом України, так і спеціальним законодавством.

Необхідним є розкриття сутності та побудова методичної конструкції фінансового забезпечення Української армії, чіткого визначення її ролі і функцій, глибокого аналізу зарубіжного досвіду фінансового забезпечення, що особливо важливо в умовах використання внутрішніх джерел фінансування, а також визначення шляхів виходу Збройних Сил України (ЗСУ) на якісно новий рівень, адже виконання завдань, які покладені на ЗСУ, залежить від правильного обґрунтування потреби та організації їх фінансового забезпечення.

Основним інформаційним джерелом для забезпечення інформацією будь-якої інституції є система бухгалтерського обліку та подання звітності, яка формує інформацію, яка аналізується і передається у потрібному обсязі та вигляді для планування та подальшого прийняття виважених управлінських рішень [1-3]. Показники обліку та звітності контролюються за допомогою аналітичних процедур та методик, через встановлення відхилень від планових показників, змін бюджетів, норм та нормативів тощо, які характеризують вплив витрат ресурсів на розвиток підрозділів ЗСУ.

Облік та аналіз пов'язаний з усіма інформаційними підсистемами управління підприємства та є основною ланкою, яка формує інформаційний простір для прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень щодо функціонування та розвитку підрозділів ЗСУ.

Порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності регулюється національними стандартами бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі (далі – НП(С)БОДС) 132 «Виплати працівникам», яке визначає поточні виплати працівнику, як виплати працівнику (окрім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу

Поточні виплати працівникам відповідно до НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» включають:

– заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці;

– виплати за невідпрацьований час (відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час);

– премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченню періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу.

Інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.

Нормативно-правове забезпечення методичних і теоретичних аспектів обліку виплат працівникам в Україні характеризується значною чисельністю законодавчих актів, норми яких щодо формування

теоретичного обліку виплат працівникам є відмінними від вимог МСБОДС 25. Це свідчить про те, що виплати працівникам не виокремлено як цілісну категорію та самостійний об'єкт бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору.

Отже, порівнявши стандарти МСБОДС 25 і НП(С)БОДС 132, можемо побачити розбіжності в самій структурі виплат працівникам (їх класифікації) та відповідність до визначення і сутності мети цих стандартів.

Проведений аналіз літератури, нормативно-правових актів, практичної сторони роботи підрозділів ЗСУ дозволяє зробити наступні пропозиції, щодо удосконалення обліку та оподаткування:

1. Необхідно оновити стратегію управління державними фінансами відповідно до нових глобальних викликів;
2. Узгодити нормативно-правову базу обліку в державному секторі в різних документах, щоб термінологічна база об'єктів обліку була відповідною;
3. Гармонійно імплементувати в НП(С)БОДС положення МСБОДС;
4. Забезпечити масово-роз'яснювальну роботу нововведень та зарубіжного досвіду обліку в державному секторі, через конференції та підвищення кваліфікації для бухгалтерів та економістів бюджетного сектору України, зокрема в ЗСУ;
5. Послабити жорстку регламентацію обліку в ЗСУ для збільшення широти прийняття управлінських рішень, які будуть спрямовані на ефективні дії та раціональне використання бюджетних ресурсів;

Гармонізувати план рахунків та інструкцію по його використанню з економічною класифікацією видатків, що дозволить ефективніше контролювати витрати за економічним змістом тощо.

Висновки. Запропоновано пропозиції та перспективи удосконалення обліку та оподаткування виплат військовослужбовцям шляхом удосконалення національної системи обліку в державному секторі, через імплементацію зарубіжного досвіду та врахування галузевих особливостей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/

2. Свірко С.В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. № 5(155). С.478-484.

3. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження КМУ від 20.06.2018 No 437 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text

УДК 338(477)

Інна Хлєбнікова,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник
відділу дослідження акцизного оподаткування
НДІ фіскальної політики;
Марина Лепеха,
старший викладач
кафедри митної справи,
Університет ДФС України

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У роботі досліджено теоретичні засади концепції екологічного оподаткування, визначено економічну сутність та класифіковано основні його види. Розкрито місце екологічного оподаткування в податкових системах європейських країн та України, а також вагу екологічних податків стосовно валового внутрішнього продукту. Виявлено основні недоліки вітчизняної системи екологічного оподаткування та запропоновано шляхи її вдосконалення.

Ключові слова: *екологічне оподаткування, екологічний податок, акцизний податок на енергоресурси та транспортні засоби, рентні платежі, платежі за використання природних ресурсів.*

Inna Khliebnikova,
Ph.D (Economics), Senior Researcher of the
Excise Taxation Research Department of the
Research Institute of Fiscal Policy;
Marina Lepekha,
Teacher Department of Customs
University of the SFS of Ukraine

THEORETICAL BASIS OF ENVIRONMENTAL TAXATION IN UKRAINE

The theoretical bases of the concept of ecological taxation are investigated in the work, the economic essence is defined and its basic kinds are classified. The place of ecological taxation in the tax systems of European

countries and Ukraine is revealed, as well as the weight of ecological taxes in relation to the gross domestic product. The main shortcomings of the domestic system of ecological taxation are revealed and the ways of its improvement are offered.

Keywords: *environmental taxation, environmental tax, excise tax on energy and vehicles, rent payments, payments for the use of natural resources.*

Актуальність. Екологічне регулювання є загальносвітовим вектором розвитку, а зміни в довкіллю все більше впливають на якість життя населення. Тим часом регулювання екологічних процесів передбачає використання різного роду фінансово-економічних інструментів, зокрема впровадження в національні економіки механізму екологічного оподаткування. Цей інструмент дозволяє державам регулювати взаємини, що виникають між суспільством і платниками податків із питань екології. Отже, процес реформування податкових систем з метою надання їм екологічної спрямованості є актуальною проблемою та новою парадигмою розвитку в податковій теорії.

Мета дослідження. Обґрунтування теоретичних підходів до екологічного оподаткування в Україні та країнах ЄС і виявлення проблем і перспектив вітчизняної практики.

Матеріали та методи дослідження. В науковій сфері екологічному оподаткуванню присвячені праці таких авторів, як Б. Горлицького, В. Козюка, Н. Новицької, Н. Пахомової, Г. Пишкіної та ін. Однак екологічне оподаткування потребує постійного доопрацювання в контексті формування податкового механізму екологічного регулювання в Україні.

Результати та обговорення. Екологічні податки є економічним інструментом здатним вирішувати екологічні проблеми. Основна мета екологічного оподаткування полягає в сприянні зниженню негативного впливу бізнес-діяльності на навколишнє середовища, яка може досягатися за допомогою двох підходів: встановлення високих ставок та фінансування природоохоронних заходів, здатних компенсувати негативні зовнішні ефекти. Інструменти ціноутворення заохочують широкомасштабні дії щодо скорочення шкоди навколишньому середовищу при мінімальних витратах та є центральним елементом політики зеленого зростання. Вони забезпечують стимули для подальшого підвищення ефективності виробництва, зелених інвестицій, інновацій та змін в моделях споживання. Ефективне використання податків, пов’язаних

з навколишнім середовищем, може стимулювати реформу орієнтовану на зростання економіки шляхом перенесення податкового тягаря з корпоративних або особистих доходів, а також сприяти збільшенню податкових надходжень до бюджету. В свою чергу, фінансування природоохоронних заходів включає питання виявлення джерел надходження коштів, створення банківсько-кредитних структур та інших форм субсидування, визначення економічної ефективності та раціонального використання фінансових ресурсів.

Нині екологічне оподаткування займає істотне місце в податкових системах країн Європейського Союзу та інших розвинених країн світу. Під цим поняттям розуміють сукупність платежів, що стягуються з юридичних та фізичних осіб, які спрямовані на стимулювання раціонального природокористування шляхом стягнення певної суми коштів пропорційно негативному впливу на довкілля. Варто відмітити, що європейське трактування «екологічного податку» набагато ширше за українське розуміння цього терміну. Причина полягає в тому, що законодавство ЄС не містить загальної уніфікованої системи екологічних платежів. А їх розміри встановлюються лише на рівні окремих країн – учасниць ЄС.

На міжнародному рівні до основних видів екологічного оподаткування варто віднести:

– податки на енергію – податки на енергетичні продукти для транспортних цілей, енергетичні продукти для стаціонарних цілей (легкий мазут, важкий мазут, природний газ, вугілля, кокс, біопаливо, споживання та виробництво електроенергії, споживання та виробництво теплопостачання, інші енергоносії для стаціонарного використання), парникові гази (вміст вуглецю в паливі, викиди парникових газів);

– податки на транспорт (імпорт чи продаж автотранспортних засобів (одноразові податки), реєстрація або використання автомобілів, періодичні (наприклад, річні) податки, використання доріг, плата за затори і міські збори, інші транспортні засоби (кораблі, літаки, залізниці тощо), рейси та авіаквитки, страхування автомобіля (не включає загальні страхові податки));

– податки на забруднення навколишнього природного середовища – платежі за безпосередню емісію забруднювальних речовин в атмосферне повітря, озоноруйнуючі речовини, виміряні чи оцінені скиди у водні об’єкти, непрямі джерела забруднення вод, шумове забруднення,

поводження з відходами, шум (наприклад, зліт та посадка повітряних суден);

– податки за користування природними ресурсами – за видобування корисних копалин, забір води тощо [1].

На відміну від цього, в Україні до екологічного податку відносять загальнодержавний обов'язковий платіж, який справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 р.

З метою проведення компаративного аналізу екологічного оподаткування в країнах ЄС та Україні у процесі збору та обробки податкової статистики виділимо екологічні платежі у єдину групу за критерієм екологізації відповідно до наведеної класифікації, щоб забезпечити сумісність даних із різних країн. Отже, з метою інтерпретації та структурування дефініції «екологічне оподаткування» у межах дослідження та практичного його застосування окрім екологічного податку пропонуємо виділити такі параекологічні податки і платежі: акцизний податок на енергоресурси та транспортні засоби, рентні платежі та платежі за використання інших природних ресурсів. Оскільки, застосування таких податків і платежів дозволяє забезпечити інтерналізацію негативних екстерналії та включити вартість забруднення у ціну продукції.

В європейській практиці екологічні податки дозоляють ефективно реалізовувати політику ресурсозбереження, вирішувати одночасно з екологічними й соціальні проблеми суспільства та забезпечити значну частину доходів бюджетів цих країн. Так, в країнах ЄС екологічні податки в 2019 р. складають 330,6 млрд євро, що становить 2,4 % ВВП ЄС. Питома вага таких надходжень належить енергетичним податкам, яка складає 77 % (рис.1). Наступним за величиною є транспортні податки – 19 %. Податки на забруднення та ресурси забезпечили лише 3,2 % загальних надходжень від екологічних платежів [1].

В Україні питома вага податків і платежів, які мають екологічний характер, складають близько 2,5 % ВВП. Однак, на відміну від європейської практики, де податкові надходження від екологічних платежів забезпечуються за рахунок високих ставок, у національній

економіці такі надходження спричиненні високим рівнем енергоємності ВВП об'єктивно обумовленим високою часткою ресурсо- та енергоємних галузей у структурі економіки України: металургії, хімічної промисловості, видобуванні корисних копалин. Водночас ситуацію ускладнює низька енергоефективність у секторах трансформації та постачання енергії, високі питомі витрати енергії на опалення та гаряче водопостачання домогосподарств.

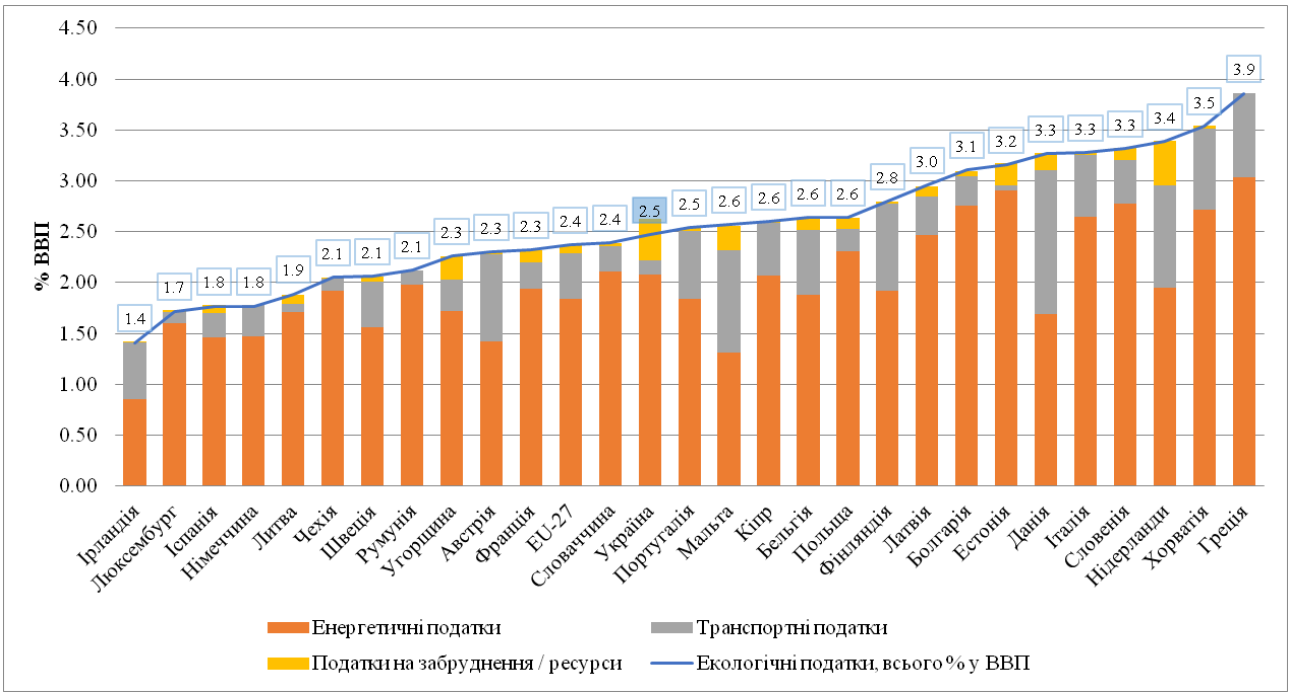


Рис. 1. Питома вага екологічних податків за видами та їх частка у ВВП в країнах ЄС та Україні 2019 р.

Джерело: Складено за даними Eurostat та Державної казначейської служби України.

Висновки. Аналіз європейської практики застосування екологічного оподаткування свідчить про значне різноманіття їх видів, а відтак про різний ефект впливу. Вищевказане необхідно враховувати при удосконаленні екологічного оподаткування в Україні. Оскільки, окрім екологічного податку у національній податковій системі можна виділити параекологічне оподаткування, що складається з чинних податків навколоекологічного характеру, принципова відмінність яких полягає у подвійності характеристики об'єкта оподаткування даних платежів при віднесенні їх до різних типів оподаткування. Це такі податки, як акцизний податок на енергоресурси та транспортні засоби, рентні платежі, плата за

використання інших природних ресурсів, однією з основних умов функціонування яких є інтерналізація екстерналії, що допомагає включити вартість забруднення довкілля у ціни товарів та послуг. Класифікація податків за критерієм екологізації дозволить підтвердити наукову гіпотезу про наявність податкових інструментів, які здійснюють реалізацію принципу подвійної податкової вигоди у межах податкового регулювання екологічних процесів.

При цьому, основною тенденцією екологічного оподаткування в Україні має стати переорієнтація суто фіскальних інструментів на реформування економічної системи природокористування і природовідтворення через збалансоване поєднання примусово-обмежувальних та стимулюючо-компенсаційних регуляторів; реалізація інноваційної еколого-економічної політики, зокрема через зменшення потреб в імпорті енергоносіїв за рахунок зниження енергоємності виробництва і енергозбереження, орієнтацію на експорт кінцевої продукції, орієнтацію на переробку вторинної сировини, технологічне переоснащення гірничодобувної і переробної галузей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Environmental tax statistics – detailed analysis. *Eurostat.* 2021. URL: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics_-_detailed_analysis#Energy_taxes_stand_out_as_the_major_source_of_EU_environmental_tax_revenue.

УДК 331.101

Ольга Шараєнко,
аспірантка кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

РОЗВИТОК ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Розглянуто роль та значення розвитку людського капіталу податкової служби України. Наведено приклад впровадження нового підходу до навчання – дуальної освіти. Обґрунтовано важливість інвестицій у людський капітал задля розвитку податкової служби України.

Ключові слова: *людський капітал, податкова служба України, модернізація, трансформація, перспективи*

Olha Sharaienko,
PhD student of the Department of Business Economics,
University of SFS of Ukraine

DEVELOPMENT OF HUMAN CAPITAL OF THE TAX SERVICE OF UKRAINE

The role and significance of human capital development of the tax service of Ukraine are considered. An example of the introduction of a new approach to learning – dual education. The importance of investments in human capital for the development of the tax service of Ukraine is substantiated.

Keywords: *human capital, tax service of Ukraine, modernization, transformation, prospects*

Актуальність теми дослідження. Ретроспективно посада податківців є однією із найдавніших із часів формування держав. Ще з часів Ассирійської імперії, Давнього Риму та Давнього Єгипту існували люди, що відповідали за збори податків чи зборів. Проте за останні кільки десятиліть професія «податківця» суттєво еволюціонувала.

Сьогодні як і у стародавні часи найбільшу цінність податкової системи складають люди, що разом із своїми уміннями та навичками формують людський капітал податкової служби.

Мета дослідження полягає в узагальненні впливу процесу розвитку людського капіталу на податкову службу України.

Матеріали та методи дослідження. Методологічну і теоретичну основу дослідження склали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань «людського капіталу», його розвитку у державному секторі, а також матеріали установ та організацій, що відповідають за дану сферу. При дослідженні були використані наступні методи: наукової абстракції та системного підходу, аналізу, синтезу та логічного узагальнення.

Результати та обговорення. Державна податкова служби України (далі – ДПС) має стратегічний план розвитку, цілями якого до 2022 року є формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві та формування кваліфікованої, ефективної та мотивованої команди, що безпосередньо впливають на розвиток людського капіталу [1]. Також людський капітал виступає одним із пріоритетних напрямків розвитку разом із налаштуванням відносин із платниками податків та модернізації власне служби [2].

У квітні 2021 року відбувся конклав Міністрів у рамках Весняних зустрічей Світового банку, на якому інвестиції у людський капітал розглядаються як передумова створення комфортних робочих місць від розширення економічних можливостей і до забезпечення екологічної та фінансової стійкості. Україна здійснює певні кроки у даному напрямку, а саме інвестує у ті ключові сфери діяльності, що сприяють збільшенню людського капіталу, у освіту, охорону здоров’я та соціальний захист [3].

Згідно із стратегічним планом розвитку ДПС значна увага приділяється професійній підготовці працівників служби задля забезпечення гідної та конкурентоспроможної заробітної плати. Податкова служба впроваджує інноваційні підходи до підготовки кадрів. Одним із ефективних прикладів є запровадження дуальної форми навчання, що є одним із перших проєктів розвитку людського капіталу серед молодих фахівців-представників державного сектору.

Даний пілотний проєкт дуальної освіти був впроваджений у 2019 році (до 2023 року включно) задля розвитку необхідних навичок для молодих кадрів-випускників вищих навчальних закладів. Сьогодні він успішно функціонує на основі магістерської програми 072 «Фінанси,

банківська справа та страхування» Університету державної фіскальної служби України з наступними партнерами:

– Державною податковою службою України, де молоді фахівці працевлаштовані і набувають практичні, предметні знання зі спеціальності;

– Приватною установою «Університетом «Київською школою економіки», де відбувається 50% аудиторних теоретично-практичних занять разом із Університетом ДФС України;

– ТОВ "Прайсуотерхаускуперс";

– Співпрацею з Німеччиною заради розвитку «GIZ Україна» [4].

Проєкт розвиває у молодих фахівців професійні навички та комунікаційні здібності, необхідні для формування кваліфікаційної та ефективної команди податкової служби, що у свою чергу підтверджує факт інвестування у людський капітал податкової служби України.

Безпосередньо даний проєкт, а також схожі є актуальними, що підтверджено статистичними даними. Наприклад, за дослідженнями у 2016 р. в країнах ОЕСР потенціальні сумарні втрати ВВП складали 5 трлн. дол. США внаслідок невідповідності компетенцій працівника займаній посаді [5].

В Україні також проведене дослідження на предмет відповідності професійних якостей, що формуються в процесі навчання, потребам ринку праці. Дані підтвердили високий рівень розбіжності між «тим, чому вчать у вищій школі» і «тим, що потрібно на ринку». В Україні прослідковуються формальні високі показники кваліфікованої робочої сили і, водночас, недостатній рівень компетенцій на професійному рівні [6].

Таким чином, дані проєкти дуальної совіти є необхідними для розвитку державного сектора, у тому числі податкової служби, і дозволятимуть формувати ще у студентів необхідні компетенції, навички та здібності, що допомагатиме формувати людський капітал України.

Окремим фактором, що значно впливає сьогодні на інвестиції у людський капітал є пандемія COVID-19, що підтвердила важливість реформування медичної системи України, що була не готова до такої кризи. Відомо, що забезпечення фізичного та ментального здоров'я працівників призводитиме до ефективного виконання ними трудових обов'язків.

Окремо, консалтингове підприємство «Deloitte» провело дослідження та виокремило основні можливі переваги для підприємств та

державного сектора, що можуть бути досягнуті шляхом трансформації підходів до основної діяльності та інвестицій у людський капітал:

– модернізація внутрішньої організаційної культури організації (реорганізація державного органу, європейський вектор розвитку тощо);

– запровадження нових робочих практик, політик та ініціатив (наприклад, запровадження проєкту дуальної освіти);

– імплементація нових технологій (створення та модернізація «Електронного платника податків», а також інших ІТ-сервісів та платформ);

– створення протоколів спільної роботи людини та машини (як наслідок впровадження нових технологій) [7].

Висновки. Бачимо, що податкова служба рухається в усталеному стратегічному напрямку, що і бізнес в Україні, і виконує всі вищезазначені завдання для досягнення своїх цілей розвитку на найближчі роки.

Проте незважаючи на усі кроки, що здійснюються в Україні на різних рівнях стосовно розвитку людського капіталу та досягнення Цілей сталого розвитку до 2030 року, інвестування в людський капітал залишається нагальним питанням, що потребує ефективних й швидких рішень для подолання нерівності, бідності та розширення економічних можливостей для українців.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Місія, стратегічні цілі та пріоритети Державної податкової служби України. URL: https://tax.gov.ua/pro-sts-ukraini/misiya-ta-strategichni-tsili/ (дата звернення: 15.10.2021).

2. Офіційний портал Державної податкової служби України: стратегія розвитку державної податкової служби України. URL: https://www.tax.gov.ua/media-tsentr/novini/print-378391.html (дата звернення: 21.10.2021).

3. Інвестування в людський капітал: конклав Міністрів у рамках Весняних зустрічей Світового банку. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/investuvannya-v-lyudskij-kapital-konklav-ministriv-u-ramkah-vesnyanih-zustrichej-svitovogo-banku (дата звернення: 27.10.2021).

4. Дуальна освіта: маленькі кроки до вирішення глобальних проблем. URL: https://www.growford.org.ua/dualna-osvita-malenki-kroky-do-

vyrishennya-globalnyh-problem-blog-kostyantyna-shvabiya/ (дата звернення: 22.10.2021).

5. Масова унікальність глобальний виклик у боротьбі за таланти. URL: rus-bcg-mas-uniq-tcm27-228998.pdf (дата звернення: 19.10.2021).

6. Купець О. Освіта в перехідний період і невідповідність робочих місць: дані опитування навичок у країнах з перехідною економікою, що не входять до ЄС. KIER Working Papers. 2015. № 915. URL: http://www.kier.kyoto-u.ac.jp/DP/DP915.pdf (дата звернення: 30.10.2021).

7. Перспектива державного сектора: тенденції людського капіталу 2021. URL: https://www2.deloitte.com/us/en/pages/public-sector/articles/human-capital-trends-government-perspective.html (дата звернення: 24.10.2021).

ПАНЕЛЬ 5. ПОДАТКОВІ ДРАЙВЕРИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ В УКРАЇНІ

УДК 336

Мирослава Бедринець,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України;
Оксана Ліснічук,
канд. екон. наук, доцент,
Міжнародний європейський університет

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТІЙКОСТІ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

У статті досліджено загальні підходи до вирішення проблеми забезпечення стійкості публічних фінансів за рахунок використання механізму податкової політики. Визначено проблеми податкової політики, що знижують можливості наповнення публічної фінансової сфери. Окреслено перспективні шляхи вирішення зазначених проблем за рахунок подальшого підвищення ефективності податкової політики в Україні.

Ключові слова: *публічні фінанси, стійкість, податки, політика, безпека, пільги.*

Myroslava Bedrinets,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
University of the SFS of Ukraine;
Oksana Lisnichuk,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
International European University

TAX POLITICS IN PROVIDING OF FIRMNESS OF PUBLIC FINANCES

The article examines the general approaches to solving the problem of ensuring the sustainability of public finances through the use of tax policy.

Problems of tax policy that reduce the possibilities of filling the public financial sphere have been identified. Promising ways to solve these problems by further improving the effectiveness of tax policy in Ukraine are outlined.

Keywords: *public finances, sustainability, taxes, policy, security, privileges.*

Актуальність. Податкова політика, як сукупність науково обґрунтованих і економічно доцільних тактичних і стратегічних правових дій органів влади і управління, здатна забезпечити потреби відтворення і зростання суспільного багатства. Вихідною установкою при проведенні податкової політики служить не тільки забезпечення правового порядку стягнення з платників податків податкових платежів, а й проведення всебічної оцінки господарсько-економічних відносин, що складаються під впливом оподаткування. Отже, податкова політика – це не автоматичне виконання приписів податкових законів, а й дослідження її обґрунтованості з точки зору забезпечення необхідного (запланованого) рівня стійкості публічних фінансів, а також внесення змін в політику вилучення податків з метою досягнення необхідного рівня наповнюваності бюджетів різних рівнів.

Необхідно констатувати, що активне вивчення вченими окремих елементів механізму забезпечення фінансової стійкості держави в контексті фіскальної діяльності (наприклад, відносин, пов’язаних з дослідженням структури податкового навантаження [1], ролі податкової політики в процес економічних перетворень [2], правового режиму формування бюджету [5]) активізується в останні роки, однак досліджень, що стосуються проблем взаємозв’язку податкової політики і стійкості публічних фінансів у наш час явно бракує.

Вищевикладене обумовлює необхідність і своєчасність дослідження даного питання і визначає **мету** статті – намітити загальні підходи до вирішення проблеми у забезпеченні стійкості публічних фінансів за рахунок використання механізму податкової політики.

Виклад основного матеріалу. Як зазначають зарубіжні вчені [8], стійкість публічних фінансів представляє стан фінансових ресурсів держави, які дозволяють гарантувати платоспроможність країни, її можливості виконувати свої соціальні зобов’язання, реалізовувати намічені бюджетні програми за рахунок встановлення правового режиму державних запозичень, наповнення бюджетів різних рівнів і витрачання

бюджетних коштів. На думку [7] роль податкової політики в досягненні стійкості публічних фінансів, як основи їх формування, важко переоцінити, оскільки саме ця сфера державного управління забезпечує податкову безпеку країни.

Термін «податкова безпека» став в останні роки загальновживаним у науковому середовищі, податкова безпека держави є складовою частиною її фінансової безпеки поряд з бюджетною, валютною і інфляційною безпекою, а також безпекою сфери фінансово-грошового обігу. Також це стан захищеності суспільних фінансів від ризиків недоотримання податкових надходжень, результатом чого є відмова держави від виконання своїх зобов'язань (дефолт), реалізацій різних соціально – економічних програм, зниження економічної активності і падіння рівня життя населення [6].

Дане визначення дозволяє констатувати високу залежність стану публічних фінансів від прийнятої податкової політики.

Саме попередження і припинення податкових загроз є основним стабілізуючим фактором ефективної податкової політик, а значить низька ступінь ефективності даної політки, вчинення протиправних діянь у податковій сфері виступає основною загрозою стабільності публічних фінансів, і, відповідно, національної безпеки держави.

Фактори виникнення і розвитку податкових загроз, що негативно впливають на стан публічних фінансів в Україні, можуть бути різними, як зовнішніми, так і внутрішніми, однак, на сьогодні, найбільш суттєвою загрозою для формування публічних фінансів в Україні є «перекіс» податкових надходжень на користь податків на доходи фізичних осіб, що складають майже третину від усього обсягу стягнутих податків (рис. 1).

Така тенденція характерна і для розвинених країн світу, наприклад, податок на доходи фізичних осіб в структурі податкових надходжень до бюджету США займає більш 50.0%. У Німеччині 35,1%, і Великобританії 25,8%, в Польщі 29, 1% [9].

Однак при цьому несорозмірними є доходи фізичних осіб в розвинених країнах світу і в Україні, в результаті чого публічні фінанси України, за обсягом надходжень, не можуть зрівнятися з аналогічними показниками європейських країн і США, а в податковій системі України виникає дисбаланс, який формує умови для подальшої «розбалансованості» публічних фінансів. В Україні дисбаланс податкової системи створюють нерівномірні податкові навантаження, що призводить

до збільшення тіньового сектора економіки, ухилення від оподаткування, небажання підприємств і організацій вести «прозору» політику щодо оплати праці і, відповідно, виконувати податкові свої зобов'язання перед державою. В результаті відбувається штучне зменшення бази оподаткування, що веде до того, що публічні фінанси країни відчувають дефіцит податкових надходжень, втрачають свою стійкість.

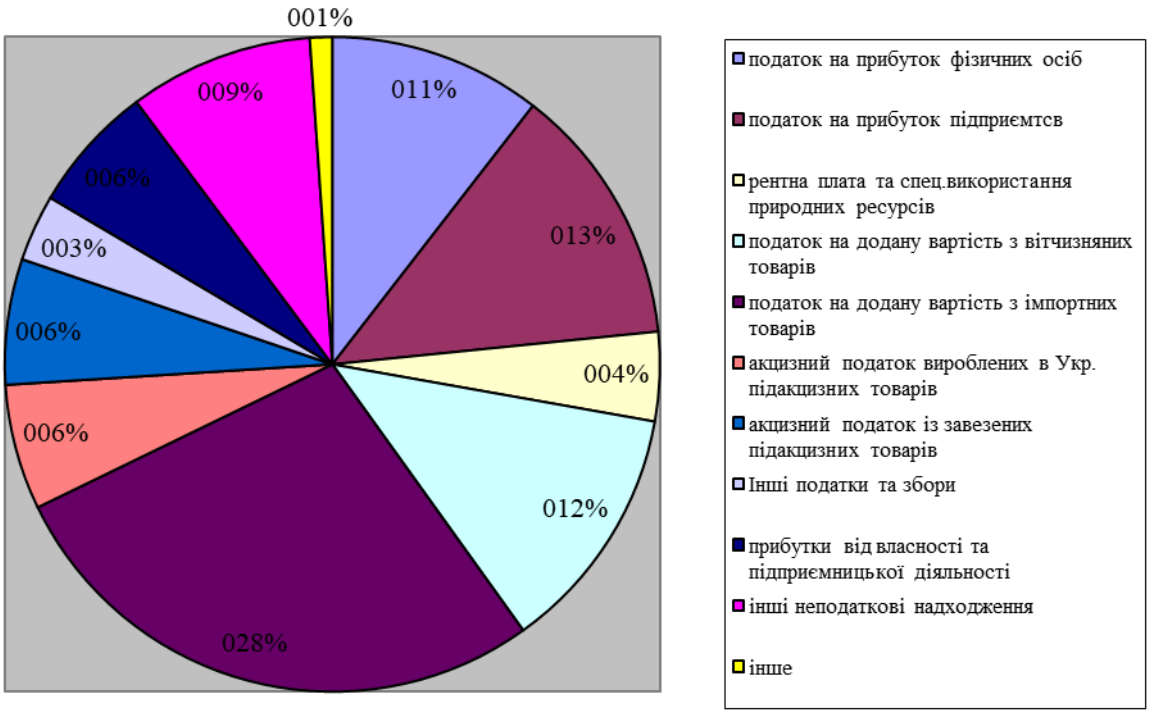


Рис. 1. Структура доходів Державного бюджету України на 01.09.2021 за найбільш значущими показниками [3]

Наступна проблема дисбалансу податкової системи України пов'язана з нераціональним і необґрунтованим пільговим оподаткуванням. Податкові пільги, з одного боку, виконують стимулюючу функцію, а, отже, сприяють економічному зростанню, а з другого – ведуть до значних втрат бюджету. Тому пільгова податкова політика повинна забезпечувати оптимальне поєднання інтересів усіх суб'єктів оподаткування та досягнення цілей соціально-економічного розвитку держави.

У табл. 1 показана питома вага наданих податкових пільг по адміністративно-територіальним одиницям України. Так, у 2019 році більш загальної суми податкових пільг отримали м. Київ та шість

областей, що свідчить про існування проблеми нерівномірного розподілу пільг в регіональному розрізі. При цьому найбільшим реципієнтом протягом останніх років залишається м. Київ – 42,5% загального обсягу наданих податкових пільг.

Таблиця 1

Питома вага наданих податкових пільг в регіональному розрізі, % (складено за даними [4])

2017		2018		2019	
Найбільші реципієнти	%	Найбільші реципієнти	%	Найбільші реципієнти	%
м. Київ	41,7	м. Київ	39,8	м. Київ	42,5
Дніпропетровська	6,0	Дніпропетровська	6,2	Дніпропетровська	5,7
Київська	5,9	Київська	5,9	Київська	5,7
Харківська	4,8	Харківська	5,7	Харківська	4,7
Донецька	4,7	Донецька	5,2	Донецька	4,7
Одеська	4,0	Одеська	4,7	Одеська	4,5
Полтавська	3,5	Полтавська	3,2	Полтавська	3,4
Україна	100	Україна	100	Україна	100

Дослідження даних Міністерства фінансів України про співвідношення обсягів наданих податкових пільг і мобілізованих податкових надходжень показало, що в цілому по Україні в 2017 р податкові пільги склали 9,8% податкових надходжень. Це означає, що на 1 грн. податкових надходжень припадає 9,8 коп. податкових пільг. У 2018 році цей показник склав 11,6 коп., а в 2019 р виріс до рівня 13,6 коп. При цьому значення зазначеного показника в регіональному розрізі значно відрізняється [4].

Так, у 2019 року на 1 грн податкових надходжень в Дніпропетровській області припадало 8,6 коп. пільг, в Київській – 26,3 коп., в Полтавській – 25,0 коп. Однак питома вага зазначених областей в ВВП в 2019 році становила 10,7%, 4,2% і 1,2% відповідно. Тобто простежується проблема неефективності пільгової політики, коли надання податкових пільг не супроводжується позитивними зовнішніми ефектами.

Таким чином, нестабільність і внутрішні протиріччя податкового законодавства, нерівномірність розподілу податкового навантаження, нераціональність пільгового оподаткування є основними причинами, які зумовлюють проблеми формування публічних фінансів в Україні.

Висновки. Слід визнати, що в Україні розбалансованість оподаткування досягло масштабів, при яких вона стає суттєвим фактором податкових загроз, що негативно впливають на стан публічних фінансів. Для нейтралізації дисбалансів податкової системи необхідний їх систематичний моніторинг, має бути розроблений ефективний комплекс заходів щодо попередження та подолання найбільш небезпечних проявів розбалансованості цієї системи. На нашу думку, в поточній ситуації основними напрямками податкової політики, спрямованої на стабілізацію публічних фінансів, повинні стати – інвестиційно-інноваційна спрямованість податкових пільг, усунення неефективних пільг, розвиток системи ефективного податкового контролю та створення сприятливих податкових умов для розвитку бізнесу, в тому числі з метою підвищення його «відкритості» в сфері оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вагилевич А.А. Структурна податкова політика — пріоритетний шлях збалансування податкового навантаження. Економіка та держава. 2017. № 3. С. 85–89.

2. Гатаулліна Е.І. Податкова політика в умовах економічних перетворень // Економіка та держава. 2016. № 1. С. 101–104.

3. Доходи держбюджету України. – Режим доступу: https://index.minfin.com.ua/finance/budget/gov/income/

4. Міністерство фінансів України – Режим доступу: https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik

5. Сідельникова Л. П. Організаційно-правові засади формування бюджетних ресурсів держави // Бізнес-Інформ. – 2015. – № 10. – С. 335-340.

6. Adnan Anil Isin. Tax avoidance and cost of debt: The case for loan-specific risk mitigation and public debt financing. Journal of Corporate Finance. 2018, Vol. 49, pp. 344-378.

7. Afonso A. Ch. RaultdMulti-step analysis of public finances sustainability.Economic Modelling. 2015, Vol. 48, pp.. 199-209.

8. Phan D., NjindanIyke B., Sharma S., Affandi. Y. Economic policy uncertainty and financial stability–Is there a relation? 2021, Vol. 94, pp. 1018-1029.

9. Szarowská I. Personal Income Taxation in a Context of a Tax Structure Procedia Economics and Finance. 2014, Vol. 12, pp. 662-669.

УДК 336.025

Дарья Біленко,
канд. екон. наук, доцент кафедри фінансів
імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України

ПОДАТКОВІ ЗАХОДИ РЕАГУВАННЯ НА КРИЗУ ВІД COVID-19 В ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇНАХ

За результатами аналізу літературних джерел виявлено, що найбільш успішними європейськими країнами в питаннях податкового регулювання є Албанія, Австрія, Болгарія, Чехія, Нідерланди, Норвегія, Литва, Словаччина. З метою надання рекомендацій з впровадження в Україні найкращих європейських практик з податкового регулювання кризових наслідків Covid-19 було проведено аналіз найкращих прикладів стосовно податку на прибуток підприємств. За результатами аналізу зроблено висновок, що кожна з країн, яка успішно впровадила податкові заходи проти наслідків Covid-19, в обов'язковому порядку запропонувала відстрочку подання фінансової звітності, а більшість з країн – зниження фінансового навантаження на підприємство.

Ключові слова: *податкові заходи, податок на прибуток підприємств, пандемія Covid-19.*

Daria Bilenko,
PhD, Associate Professor of the Department
of Finance named by L. Tarangul,
University of SFS of Ukraine

COVID-19 CRISIS RESPONSE TAX MEASURES IN EUROPEAN COUNTRIES

According to the analysis of literature sources, the most successful European countries in matters of tax regulation are Albania, Austria, Bulgaria, the Czech Republic, the Netherlands, Norway, Lithuania, Slovakia. In order to provide recommendations for the implementation in Ukraine of the best European practices for tax regulation of the crisis consequences of Covid-19, an analysis of the best examples of corporate income tax was conducted. The

analysis concluded that each of the countries that successfully implemented tax measures against the effects of Covid-19, necessarily offered to postpone the submission of financial statements, and most of the countries is to reduce the financial burden on the company.

Keywords: *tax measures, corporate income tax, Covid-19 pandemic.*

Пандемія Covid-19 кинула виклик повсякденному життю всіх громадян всього світу. З метою уповільнення поширення Covid-19 у європейський країнах було введено карантин, який почався 7 березня 2020 року в Ірландії, а на кінець березня майже всі європейські країни ввели обмеження на пандемію.

На сьогодні, європейські країни домовилися про скоординований підхід до руху між країнами, вакцинації, періоду карантину, але заходи на кризу для відновлення економіки карда країна впроваджувала окремо. Серед заходів негайного реагування на кризу найпопулярнішими є регулювання податку на прибуток підприємств (ПнП), регулювання податку на додану вартість (ПДВ) та регулювання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО).

В [1] було наведено список більш успішних податкових заходів у європейських країнах проти наслідків Covid-19.

Найбільш успішні в питаннях податкового регулювання Європейські країни можна умовно розділити на 2 групи. У першій групі знаходяться країни, які зосередилися на трьох основних видах податків: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість та податок на доходи фізичних осіб. Це Албанія, Австрія, Болгарія, Чехія, Нідерланди, Норвегія, Литва, Словаччина. На першому місці серед податкових заходів у цих країнах проти наслідків Covid-19 є податок на прибуток підприємств. До другої групи належать країни, які впровадили унікальний досвід на основі своїх політичних традицій та економічних реалій, до яких відносяться: Естонія, Угорщина, Франція, Сербія, Швеція, Швейцарія та Велика Британія.

Звідси, важливим для впровадження в Україні найкращих європейських практик з податкового регулювання кризових наслідків Covid-19 є аналіз кращих прикладів, зокрема таких країн як Албанія, Австрія, Болгарія, Чехія, Нідерланди, Норвегія, Литва, Словаччина стосовно податку на прибуток підприємств (ПнП).

Так, в Албанії, де ставка ПнП складає 15 % [2] в якості податкових пільг було запропоновано подовження терміну подання фінансової

звітності з ПнП на 4 місяці, відстрочка сплати ПнП для підприємств з оборотом до 14 тисяч лек, відмова від передплати спрощеного податку на прибуток для підприємств з оборотом як до 14 тисяч лек, так і понад 14 тисяч лек та відстрочення передоплати ПнП для окремих галузей [3].

В Австрії ставка ПнП складає 25 % [2]. Податкові заходи реагування на кризу від COVID-19 полягали в можливості зниження підприємствами авансових внесків ПнП до нуля. Термін сплати податку може бути перенесений до 30 вересня 2020 року або виплати можуть здійснюватися частинами до цієї дати. Підприємства можуть вимагати скасування будь-якої доплати за несвоєчасну оплату. Термін подання ПнП продовжено до 31 серпня 2020 року. Відсотки за несвоєчасну подачу податкової декларації автоматично скасуються до 31 серпня 2020 року [3].

У Болгарії було подовжено строк подання річної декларації з податку на прибуток підприємств та сплати нарахованих у ній податків до 30 червня 2020 року, а сама ставка податку складала 10 % [3].

У Чехії ставка ПнП складає 19 % [2]. Податковою пільгою можна визначити можливість загальної відстрочки сплати ПнП за податковими деклараціями, але сама дата подання податкової декларації не змінюється. Всі санкції, передбачені Податковим кодексом, скасовані до 18 серпня для більшості платників податків (крім окремих платників податків, наприклад платників з оборотом понад 2 млрд. чеських крон) у разі їх дотримання. Додатково, у червні 2020 року було впроваджено відмову від сплати авансових платежів з ПнП [3].

У Нідерландах, де ставка ПнП є такою ж високою як в Норвегії та складає 25 % [2], було запроваджено відстрочення сплати ПнП для підприємств, які постраждали від наслідків пандемії. Підприємства мали самі продемонструвати, що вони зіткнулися з проблемами через коронакризу. Підприємці, які очікують зниження прибутку в результаті кризи, також можуть попросити зменшити попередню оцінку, щоб негайно сплачувати менше податку. Компаніям, які підлягають оподаткуванню нідерландським ПнП, буде дозволено вираховувати свої очікувані збитки у 2020 році з оподатковуваних у 2019 році, щоб створити «корона резерв» [3].

У Норвегії ставка ПнП складає 22% [2]. В якості податкової пільги є зміна правил корпоративного оподаткування, які полягають в тому, щоб компанії, які зазнали збитків, могли перерозподілити свій збиток у 2020 році на оподатковуваний надлишок у 2018 та 2019 роках

(резервування на повернення збитків). Крім того, урядом було запропоновано перенести авансові платежі податків для компаній з 15 квітня на 1 вересня 2020 року [3].

Ставка ПнП у Литві дорівнює 22 % [2]. На період карантинних обмежень підприємцям було запропоновано відстрочку сплати ПнП без відсотків та призупинення заходів щодо стягнення заборгованості відповідно до критеріїв обґрунтованості, а також звільнення платників податків від штрафів, пені за невиконання податкових зобов'язань у строк [3].

Словаччина впровадила найбільше податкових пільг щодо ПнП (ставка ПнП складає 15 % [2]). Так, згідно з [3] уряд дозволив компаніям переносити збитки більш ніж на чотири податкові роки та зробив заяву, що планує дозволити компаніям відстрочку виплати кредиту без санкцій та покращити доступ до позик з низькими відсотками в рамках нового плану дій щодо коронавірусу. Словацький уряд оголосив, що компанії можуть розраховувати ще на три місяці для подання корпоративної документації на 2019 рік, декларації з податку на прибуток. Також компаніям дозволяється відмовитися від авансових платежів, якщо продажі впали більш ніж на 40 %. Податкові декларації можуть бути заповнені автоматично через 3 місяці (до 30.06.2020) без будь-яких санкцій за несвоєчасне подання.

Податкові пільги зі сплати податку на прибуток підприємств на період пандемії covid-19 в європейських країнах представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Податкові пільги зі сплати податку на прибуток підприємств на період пандемії covid-19 в європейських країнах

Країна	Відстрочка подання фінансової звітності	Зниження фінансового навантаження
Албанія	так	так
Австрія	так	так
Болгарія	так	ні
Чехія	так	ні
Нідерланди	так	так
Норвегія	так	так
Литва	так	ні
Словаччина	так	так

Якщо узагальнити наведену вище інформацію, розділивши всі заходи на 2 частини: ті, що пов'язані з відстрочкою подання фінансової звітності, та ті, що пов'язані зі зниженням фінансового навантаження на підприємство, то можна бачити, що всі країни, що аналізувалися, мали можливість відстрочити подання фінансової звітності, а зниження фінансового навантаження на підприємство не відбувалося в Болгарії, Чехії та Литві (табл. 1).

Отже, як можна побачити, кожна з країн, яка успішно впровадила податкові заходи проти наслідків Covid-19, в обов'язковому порядку запропонувала відстрочку подання фінансової звітності, а більшість з країн – зниження фінансового навантаження на підприємство.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. One year since the outbreak of COVID-19: fiscal policy response. Communication from the commission to the council. Brussels, 3.3.2021 COM (2021). URL: https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/economyfinance/1_en_act_part1_v9.pdf

2. Офіційний сайт PWC. Corporate income tax (CIT) rates World Wide Tax Summaries. URL: https://taxsummaries.pwc.com/quick-charts/corporate-income-tax-cit-rates

3. Overview of Country Tax Policy measures in response to Covid-19 crisis OECD (2021), Tax policy during the COVID-19 pandemic, OECD Publishing,Paris, URL: https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-policy-during-the-covid19-pandemic-flyer.pdf

УДК 336.27

Леонід Долінський,
д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри фінансів,
Національний університет «Києво-Могилянська академія»;
Світлана Онишко,
д-р екон. наук, професор,
завідувачка кафедри фінансових ринків,
Університет ДФС України

РОЛЬ ДЕРЖАВНИХ БОРГОВИХ ЗАПОЗИЧЕНЬ У СИСТЕМІ НЕФІСКАЛЬНИХ МЕТОДІВ НАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТУ

На основі виокремлення ключових положень державної стратегії управління державним боргом та аналізу відповідних аналітичних даних розкрито особливості структури державного боргу України, з'ясовані основні загрози стійкості та фінансовій безпеці державного бюджету України. Обґрунтовано необхідність посилення ролі інструментів внутрішнього ринку державних боргових запозичень. Наголошено на активізації кредитно-інвестиційної діяльності населення України, розвитку сегменту приватних інвестицій й збільшення фінансової інклюзії – залучення громадян до системи державних боргових запозичень, що сприятиме оптимізації виконання державних боргових зобов'язань на основі використання потенціалу нефіскальних методів наповнення бюджету.

Ключові слова: *боргова політика, державний борг, державні боргові запозичення, бюджет, нефіскальні методи.*

Leonid Dolinskyi,
Doctor of science in economics,
professor of Department of Finance,
National University of Kyiv-Mohyla Academy;
Svitlana Onyshko,
Doctor of science in economics,
professor, head of Department of Financial markets,
The University of the SFS

THE ROLE OF GOVERNMENT DEBT BORROWINGS IN THE SYSTEM OF NON-FISCAL METHODS OF FILLING THE BUDGET

Based on the identification of key provisions of the state strategy of public debt management and analysis of relevant analytical data revealed the features of the structure of public debt of Ukraine, clarified the main threats to the stability and financial security of the state budget of Ukraine. The need to strengthen the role of domestic debt instruments in the domestic government debt market is substantiated. Emphasis is placed on intensification of credit and investment activity of the people of Ukraine, development of the segment of private investments and increase of financial inclusion – involvement of citizens in the system of public debt borrowing, which will help optimize the implementation of government debt obligations based on the use of the potential of non-fiscal methods of filling the budget.

Keywords: *debt policy, public debt, government debt borrowings, budget, non-fiscal methods.*

На сьогодні, важливим інструментом фінансування бюджету України є державні боргові запозичення. Державна боргова політика реалізується у відповідності до розробленої та затвердженої Міністерством фінансів України *Середньострокової стратегії управління державним боргом на 2019–2022 роки* [1], відповідно до якої у середньостроковій перспективі основною метою України в управлінні державним боргом є залучення необхідного фінансування за найнижчої можливої вартості обслуговування з урахуванням ризиків та при збереженні прийнятного рівня боргового навантаження.

Аналіз запропонованої Мінфіном стратегії та наведених статистичних даних дозволив виявити декілька важливих особливостей щодо структури державного боргу України, зокрема:

1. Державний борг України характеризується значною часткою зовнішнього боргу, яка значно перевищує середній показник для країн-аналогів за регіоном та регіональних лідерів. Це вказує на порівняно вищу вразливість України до зовнішніх шоків.

2. У структурі державних боргових зобов'язань значну частину становить заборгованість за кредитами міжнародних фінансових організацій (МВФ, Світовий банк, Європейський інвестиційний банк, ЄБРР тощо) та іноземних держав, причому ця частка є значно вищою у порівнянні з показниками країн-аналогів. З одного боку, це вказує на значну підтримку України зарубіжними партнерами, але, з іншого боку, свідчить про збільшення фінансової й політичної залежності від інших держав, що може негативно позначитись на національній безпеці країни.

Відтак, валютний ризик, ризик рефінансування та глобальні політичні ризики можна вважати основними загрозами стійкості та фінансової безпеки державного бюджету України.

На нашу думку, оптимізація структури державного боргу та зниження залежності державних фінансів від глобальної світової кон'юнктури фінансових ринків, вимагає посилення ролі інструментів внутрішнього ринку державних боргових запозичень, насамперед, у вигляді облігацій внутрішніх державних позик (ОВДП) та казначейських зобов'язань. Зазначимо, що казначейські зобов'язання призначені виключно для фізичних осіб, а ОВДП теж можуть купуватися населенням України.

За офіційними даними Міністерства фінансів України [2] станом на 30 вересня 2021 року державний та гарантований державою борг України становив 2 445,52 млрд грн або 92,02 млрд дол США, в тому числі 57,80% та 42,20% відповідно становили частки зовнішнього та внутрішнього державного та гарантованого державою боргу.

За оцінками фахівців НБУ, станом на 1 жовтня 2021 року в готівковому обігу України перебувало 592,2 млрд грн [3]. Зазначимо, що кошти у готівковій формі, які накопичено на руках у населення не працюють повноцінно на економіку. За умов появи довіри громадян до держави та її фінансової системи, значні обсяги непрацюючих накопичень, відкладених населенням «на чорний день», можуть суттєво підсилити фінансування бюджету шляхом залучення коштів фізичних осіб

у державні боргові цінні папери (насамперед, ОВДП та казначейські зобов'язання). За створення сприятливих умов, ці залучені у населення ресурси можна спрямувати на фінансування різних сфер підприємництва, стимулювання розвитку реального сектору економіки та підвищення соціально-економічних стандартів життя в нашій країні.

В цілому, в макроекономічному аспекті, активізація *кредитно-інвестиційної діяльності* сприяє приросту суспільного капіталу, підвищує фінансовий потенціал та соціально-економічний стан країни, що докладніше відображено у відповідній монографії [4]).

На наш погляд, активізації кредитно-інвестиційної діяльності населення України та розвитку сегменту приватних інвестицій на вітчизняному фінансовому ринку суттєво заважає низькій рівень *фінансової грамотності* пересічних українців. З точки зору поведінкової економіки, людина, яка має низькій рівень обізнаності стосовно певних фінансових інструментів (наприклад державних боргових цінних паперів), буде ставитися до них з побоюванням та відмовлятися від їх використання. Отже, загальне підвищення рівня *фінансових знань* населення призведе й до збільшення *фінансової інклюзії* – залучення громадян до системи державних боргових запозичень.

В свою чергу, це має призвести й до підвищення рівня *фінансового добробуту* населення та підвищення рівня соціально-економічних стандартів життя в нашій країні загалом без додаткового податкового навантаження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2019 – 2022 роки. Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/MTDS_2019-2022_UKR_v11062019_Final.pdf

2. Боргова статистика. Державний борг та гарантований державою борг. Режим доступу: https://mof.gov.ua/uk/derzhavnij-borg-ta-garantovanij-derzhavju-borg

3. У НБУ перерахували всю готівку, яку українці тримають на руках // новини інтернет-порталу finance.ua від 20.10.2021. Режим доступу: https://news.finance.ua/ru/news/-/502295/v-nbu-pereschitali-vsyu-nalichnost-kotoruyu-ukraintsy-derzhat-na-rukah/printable

4. Долінський Л.Б. Кредитно-інвестиційна діяльність банківських установ: теорія, методологія, практика: монографія – Чернігів: ЧНТУ, 2019. – 390 с. – URL: http://ir.stu.cn.ua/123456789/20301

УДК 336.2:336.7

Дмитро Жерліцин,
д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри економічної кібернетики,
Національний університет біоресурсів
та природокористування України

ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВІРТУАЛЬНИМИ ФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ

Сформульовано проблеми та актуальність функціонування мереж блокчейн як інструмент на ринку фінансованих послуг. Проаналізовано позитивні та негативні наслідки застосування віртуальних фінансових активів для суб'єктів підприємницької діяльності та органів державного регулювання. Визначено ключові проблеми оподаткування операцій з віртуальними фінансовими активами. Визначені ключові напрямки подолання проблем оподаткування операцій з криптовалютами та вдосконалення національних систем оподаткування в умовах глобалізації та цифровізації світової економіки.

Ключові слова: *віртуальний актив, оподаткування, фінансовий актив, блокчейн, цифрова економіка.*

Dmytro Zherlitsyn,
Dr.Sc (Economics), Professor,
Head of the Economic Cybernetics Department,
the National University of Life and
Environmental Sciences of Ukraine

PROBLEMS OF TAXATION OF TRANSACTIONS WITH VIRTUAL FINANCIAL ASSETS

Problems and urgency of functioning of blockchain networks as an instrument in the market of finance services are formulated. The positive and negative consequences of the use of virtual financial assets for business entities and government regulators are analyzed. The key problems of taxation of transactions with virtual financial assets are identified. The key directions of overcoming the problems of taxation of operations with cryptocurrencies and

improvement of national taxation systems in the conditions of globalization and digitalization of the world economy are identified.

Keywords: *virtual asset, taxation, financial asset, blockchain, the digital economy.*

Перша криповалюта народилася у 2008 році. Вже сьогодні віртуальні фінансові активи та токени є значною частиною торгівлі на світових фінансових ринках. Ринкова капіталізація криптовалют в даний час складає більш ніж 600 мільярдів доларів США. Однак існує багато обговорень щодо функцій криптовалюти та співвідношення між цінами Bitcoin, проблемами державного регулювання обігу віртуальних фінансових активів та оподаткування відповідних операцій. Тому актуальним є обґрунтування сутності та сучасних особливостей реалізації та оподаткування операцій з віртуальними фінансовими активами [2; 4; 5].

Технологія блокчейн у фінансовій сфері є, з одного боку стимулом розвитку, з іншого – об'єктом та предметом шахрайських схем, зловживань тощо. Ключові переваги для підприємницької діяльності у використанні криптовалют та технології блокчейн у цілому – це висока швидкість розрахункових операцій та відсутність додаткових організаційних витрат, а також суттєвий інвестиційний потенціал [5]. Поряд з вказаними перевагами, недоліками є високі інституційні ризики та супутні витрати [1].

Державні інститути, зокрема, центральні банки, вибачають у використанні криптовалют певну конкуренцію та втратну важелів вплину на національну грошово-кредитну політики. Проте реальні умови розвитку світової фінансової системи вимагають законодавчих ініціатив з легалізації ринку криптовалют, зокрема, проєкт закону України «Про віртуальні фінансові активи». Проте, навіть вказаний закон може почати діяти лише «…з дня набрання чинності законом України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами» [3].

Ключові проблеми оподаткування віртуальних фінансових активів зосереджені у декількох напрямках: визначення бази оподаткування, підтвердження цивільних прав на операції, ухилення від сплати податків.

Щодо проблем визначення бази оподаткування, то вона зосереджена у визначенні сутності відповідних активів. Якщо віртуальний фінансовий актив залишиться специфічним нематеріальним благом, що має свою

вартість, то до нього доцільно застосовувати принци оподаткування інвестиційних активів. Якщо розглядити віртуальний актив як засіб платежу, то виникає потреба визначення специфіки його оподаткування як операцій з іноземною валютою тощо. До того ж, якщо постачальним послуг з віртуальним фінансовими активами знаходиться поза межами національної юрисдикції, дуже складно отримати підтвердження здійснення відповідних операцій, визначити права та обов'язки кінцевого податкового агента.

Щодо проблеми визначення цивільних прав на віртуальний актив, то відповідна технологія блокченй дає дуже багато вбудованих інструментів для підтвердження та оприлюднення інформації щодо операцій у відповідній мережі. Проте, все одно залишатися питання підтвердження прав власності на приватні цифрові ключі та можливість приховування певних операцій за рахунок використання міскерів та інших сервісів анонімізації. З іншої сторони, розповсюдження даних щодо публічних адресів криптовалютних гаманців несе для власників віртуальних активів додаткові ризики, оскільки будь-яка людина може отримати доступ до історії операцій, вартості активів власника криптовалюти.

Щодо проблеми умисного ухилення від сплати податків за операціями з віртуальними фінансовими активами, то ця задача ускладняється постійним вдосконаленням та розвитком пов'язаних інформаційних технологій. Крпитовалюті мережі є потенційно глобалізовані і само тому, національний уряд не можуть повністю контролювати пов'язані операції, що можуть виступами об'єктом оподаткування. Проте, як і інші операції з реальними активами, можуть бути застосовані як непрямі методи визначення бази оподаткування, так і цілеспрямовані розслідування. Наприклад, прямі розрахунки у криптовалютах зараз у світі обмежені, а для виведення віртуальних активів у «фіатну» форму потрібні класичні банківські та розрахункові продукти, що і можуть бути додатковим інструментом фінансового моніторингу та контролю операцій.

Віртуальні фінансові активи – є сучасним фінансовим продуктом, що потребує нормативно-правового врегулювання. Більшість проблем з обігу та використання криптовалют можуть бути подолані у межах національного фінансового та податкового законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фантаццини Д., Нигматуллин Э.М., Сухановская В.Н., & Ивлиев С.В. (2016). Все, что вы хотели знать о моделировании биткойна, но боялись спросить. Часть I. Прикладная эконометрика, (4 (44)), 5-24. https://cyberleninka.ru/article/n/vse-chto-vy-hoteli-znat-o-modelirovanii-bitkoyna-no-boyalis-sprosit-chast-i

2. Васильев А. А., Жерлицын Д. М., Мищенко С. Г., Руденский Р. А. Механизмы налогового менеджмента: Монография / Под общ. ред. проф. Лысенко Ю. Г. — Донецк: ООО “Юго-Восток, Лтд”, 2005. — 248 с.

3. Проєкт закону «Про віртуальні активи»: Офіційна інтернет-сторінка Верховної ради України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69110 (дата звернення 01.11.2021 р.)

4. Жерлицын Д. М. Определение обобщающего показателя налогового пресса // Модели управления в рыночной экономике. В4. 2001. С. 61–63.

5. Жерлицын Д. М. Финансовый анализ в системе налогового менеджмента предприятия / Д. М. Жерлицын // Проблеми формування ринкової економіки: міжвід. наук. зб. (Заснов. у 1992 році). – Спец. вип.: Трансформація курсу “Економічний аналіз діяльності підприємств”. К.: КНЕУ, 2002. С. 210–216.

6. Baranovskyi, O., Kuzheliev, M., Zherlitsyn, D., Serdyukov, K., & Sokyrko, O. (2021). Cryptocurrency market trends and fundamental economic indicators: correlation and regression analysis. Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice, 3(38), 249–261. https://doi.org/10.18371/fcaptp.v3i38.237454

УДК 336:001.895(477)

Тетяна Калита,
канд. екон. наук, доцент кафедри податкової політики;
Марія Ріппа,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України

НАПРЯМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ В УКРАЇНІ

На сучасному етапі розвитку економіка України, яка обтяжена короновірусною кризою, потребує активізації інвестиційної діяльності. Тому податкове стимулювання, як один з прямих важелів економічного регулювання відіграє важливу роль у цьому процесі. Проаналізовано зарубіжний досвід методів податкового стимулювання. Виявлено, що найефективніші та найперспективніші – це знижені ставки податків (reduced tax rates/preferable rates), податковий кредит (tax credits), податкові знижки (tax deduction(encluding super deduction), податкові пільги (tax exemptions). Надано пропозиції щодо модернізації оподаткування інвестиційної діяльності.

Ключові слова: *державна підтримка; податкове стимулювання; інвестиційно-інноваційна діяльність; податкова політика; податок на додану вартість; податок на прибуток.*

Tetyana Kalyta,
PhD, Associate Professor of the Department, Tax Policy;
Marya Ryppa,
Ph.D., Associate Professor, of the Department, Finance L. L. Tarangul,
University of the SFS of Ukraine;

DIRECTIONS OF MODERNIZATION OF TAXATION OF INVESTMENT ACTIVITY AT THE CURRENT STAGE IN UKRAINE

At the present stage of development, Ukraine's economy, which is burdened by the coronavirus crisis, needs to intensify investment activities.

Therefore, tax incentives, as one of the direct levers of economic regulation, play an important role in this process. Foreign experience of tax incentive methods is analyzed. It was found that the most effective and promising are reduced tax rates (preferable rates), tax credit (tax credits), tax deductions (tax deduction (encluding super deduction), tax benefits (tax exemptions). investment activity.

Topicality. Socio-economic development of any country is impossible without the intensification of investment activities. In our country, the question of state support for strategically important investment and innovation projects is now acute, precisely because of the improvement of tax incentive policy.

Keywords: *state support; tax incentives; investment and innovation activities; tax policy; VAT; income tax.*

Актуальність. Соціально-економічний розвиток будь-якої країни неможливий без активізації інвестиційної діяльності. У нашій країні нині гостро постає питання про державну підтримку стратегічно важливих інвестиційно-інноваційних проєктів, саме через покращення політики податкового стимулювання.

Метою дослідження є висвітлення ефективних методів податкового стимулювання інвестиційно-інноваційних проєктів на прикладах зарубіжного досвіду, напрямів модернізації системи оподаткування при впровадженні новітніх технологій у стратегічно важливих видах економічної діяльності нашої країни.

Матеріали та методи. Проблеми державної підтримки, зокрема податкового стимулювання, інвестиційно-інноваційної діялності знайшли широке відображення в працях багатьох вчених, а саме: Богатирьової Е. Н., Васютинської Л. А., Веліксар Т. І., Горобей К. Д., Демиденко Л.М., Корневої Т. Н., Приходька В. П. та ін. Однак деякі питання ще потребують подальшого поглибленого дослідження.

У процесі дослідження був застосований аналітичний метод для збору статистичної інформації щодо методів податкового стимулювання у зарубіжних країнах; структурно-системний метод для визначення найбільш застосованіших прямих методів впливу податкової політики; метод аналізу та порівняння для об’єктивної оцінки доцільності та необхідності застосування дієвих податкових інструментів для активізації інвестиційно-інноваційної діяльності в Україні.

Результати та обговорення. На сучасному етапі економічного розвиту України надзвичайно важливою є регулююча функція податків, яка проявляється у ефективному використанні критично мінімальних фінансових ресурсів держави.

Аналіз даних звіту «Worldwide R&D incentives reference guide 2021», отриманих із 47 розвинених (та тих, що розвиваються) країн, показує, що одними з найбільш вживаними інструментами прямої підтримки інноваційних підприємств є знижені ставки податків (reduced tax rates/preferable rates) (у 19 країнах), податковий кредит (tax credits) (у 28 країнах), податкові знижки (tax deduction (encluding super deduction) (у 30 країнах), податкові пільги (tax exemptions) (у 17 країнах) а також податкові канікули для новостворених інноваційних виробництв (у 15 країнах) [5].

Для переходу вітчизняної економіки до «Індустрії 4.0» та «Індустрії 5.0» український бізнес та підприємництво повинні мати надійну основу – державну підтримку у вигляді податкових та фінансових інструментів, а також можливість вільно залучати венчурний капітал. Тому державну політику можна умовно поділити на пряму підтримку інноваційних підприємств та на підтримку розвитку ринку венчурного капіталу.

На початковому етапі інноваційного циклу найбільш некомфортним податком для інноваційних підприємств є нарахування на фонд заробітної плати. Податкове стимулювання інноваційних підприємств на цьому етапі доцільно здійснювати через ліквідацію таких нарахувань. На більш пізніх етапах – на стадії промислового виробництва – більш значущими стають змінні податки, отже, на цьому етапі ефективним буде податкове стимулювання через податок на додану вартість (далі – ПДВ) та податок на прибуток. Як свідчать дані, податки на прибуток, додану вартість та доходи фізичних осіб в Україні становлять найбільшу питому вагу в загальній структурі податкових надходжень порівняно із високорозвиненими країнами. Відповідно податки на додану вартість та доходи фізичних осіб в Україні становлять 29,1 % та 21,4 % всіх податків [3]. На противагу, у групі розвинених зарубіжних країн, у середньому, ПДВ формує приблизно 13,5% доходів їхніх бюджетів, хоча частка цього податку регіонально досить варіативно відрізняється. При цьому прибутковий податок в Україні зсягає 8,1 % всіх податкових надходжень, а наприклад, у США – 36,3 %, Німеччині – 27,3 %. Одним з найперспективніших та ефективніших засобів податкової підтримки

інновацій в українській системі оподаткування є використання механізму податкового кредиту.

Практика стягнення податку на додану вартість у розвинених країнах дає підставу говорити про закономірність запровадження його диференційованих ставок за умов ефективного функціонування податкової служби, надання переваги соціальній ефективності податку, незважаючи на збільшення адміністративних витрат на його стягнення. У західноєвропейських країнах набуває закономірного характеру тенденція до застосування найрозвиненіших форм ПДВ та методів його нарахування [2]. Така гнучкість у застосуванні ставок ПДВ сприяє активному розвитку інвестиційної діяльності в країнах ЄС. Коли економіка перебуває у кризовому становищі, стимулююча функція податкового режиму повинна переважати над фіскальною.

Також треба зазначити, що частка податку на прибуток в Україні доволі мала порівняно з європейськими країнами. Це говорить про неефективність справляння цього податку та потребу у його реформації. В якості інструменту стимулювання необхідно замінити податок на прибуток податком на розподілений прибуток. Податок на розподілений прибуток не має відношення до дивідендів і є податком виключно для підприємства. Як варіант, можна надати бізнесу право вибору – платити податок на прибуток або податок на розподілений прибуток.

Заміна податку на прибуток компаній податком на її розподіл може привести до швидкої модернізації підприємств і вибухоподібного зростання економіки [1].

В свою чергу аналіз міжнародного досвіду подолання наслідків коронокризи в енергетичній галузі свідчить, що розвинуті країни світу розраховують на нову екологічну політику, як точку зростання економіки у середньостроковій перспективі. Один з таких прикладів, – це амбіційний план ЄС по боротьбі з парниковими газами (European Green Deal), що разом із Carbon border adjustment mechanism (CBAM) фактично визначає орієнтири розвитку європейської економіки на кілька десятиріч вперед. Основна суть таких змін полягає у трансформації промисловості Європейського Союзу до вуглецево-нейтральної моделі функціонування та відповідних принципів взаємодії на ринку. За результатами 2019р., учасниками ринку альтернативної енергетики до бюджетів усіх рівнів було сплачено 19,8 млрд.грн, що у втричі більше за сплату податків вугільним сектором. У період 2009-2019рр., операторами установок

відновлювальних джерел енергії (далі – ВДЕ) до державного бюджету було сплачено 93,6 млрд.грн, що на 45,4 млрд.грн більше за рівень сплати податків вуглевидобувними і теплогенеруючими підприємствами.

Найбільша частка податків для обох галузей припала на ПДВ та ПДФО. Суттєвою відмінністю між податковим навантаженням на вугільну галузь та альтернативну енергетику, є сплата останніми одночасно податку на землю та екологічного податку.

Варто зазначити, що за рахунок сплати земельного податку суб'єктами ринку альтернативною енергетикою, за умови розвитку сектору, надходження до бюджетів усіх рівнів неухильно зростатимуть [4].

На нашу думку, для України на сьогодні надто важливо розвивати такі стратегічні інноваційні сфери економіки як альтернативна енергетика. Це не тільки покращить екологічний стан, а й за допомогою додаткових податкових надходжень зміцнить дохідну частину бюджету нашої країни.

Висновки. Для виходу держави з економічної кризи, обтяженої ще пандемією короновірусу необхідна правильна податкова політика у напрямку стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності.

Для цього необхідно посилити прямі методи регулювання економіки, до яких, в першу чергу, відноситься податкове стимулювання.

Отже, в якості основних заходів прямої підтримки інноваційних підприємств доцільно, насамперед, використовувати пільгове оподаткування, а саме:

– застосування інвестиційного податкового кредиту (приростного та (або) об'ємного) в обсязі певного проценту від вартості нових капіталовкладень в інноваційне виробниче устаткування, оплати праці робітників НДДКР, витрат на матеріали, підрядні роботи для НДДКР;

– звільнення від сплати ПДВ та ввізного мита імпортованого нового устаткування, обладнання та комплектуючих, а також матеріалів, які не виробляються в Україні та мають бути використані для високотехнологічного виробництва й модернізації;

– введення податку на розподілений прибуток, який не має відношення до дивідендів і є податком виключно для підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анатолій Амєлін. Модернізація податку на прибуток стане драйвером зростання економіки. Економічна політика. URL:

https://voxukraine.org/modernizaciya-naloga-na-pribyl-ukr (дата звернення 03.10.2021).

2. Державна податкова служба України. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність. Офіційний сайт. URL: http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid/(дата звернення 09.10.2021).

3. Міністерство фінансів України . Доходи зведеного бюджету за січень-березень 2021 року. Офіційний сайт. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/zvit_1kv2021.pdf(дата звернення 20.10.2021).

4. Розумков центр. Орієнтири розвитку альтернативної енергетики України до 2030р. URL: https://razumkov.org.ua/statti/oriientyry-rozvytku-alternatyvnoi-energetyky-ukrainy-do-2030r#a19(дата звернення 21.10.2021).

5. Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2021 URL: https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-r-and-d-incentives-reference-guide / (дата звернення 22.10.2021).

УДК 336.02

Інна Канцур,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту,
Університет ДФС України

ОСНОВНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

Розкрито основні аспекти управління публічними фінансами в сучасних умовах. Зазначено, що реалізація бюджетної політики держави здійснюється за допомогою бюджетного механізму. Визначено структуру інструментів бюджетного механізму. Зазначено, що реформою ефективного врядування є забезпечення прозорості публічних фінансів в контексті передбачуваності державної бюджетної політики, стратегічного підходу до визначення пріоритетних заходів та відповідний розподіл обмежених бюджетних ресурсів. Проаналізовано динаміку бюджетної прозорості та визначено вплив розповсюдження пандемії COVID-19 на рейтинг України в Індексі відкритості бюджету (Open Budget Index).

Ключові слова: *публічні фінанси, податкові надходження, бюджетні видатки, управління, реформування, прозорість бюджету.*

Inna Kantsur,
PhD, Associate Professor of the Department Management,
University of the SFS of Ukraine

MAIN ASPECTS OF PUBLIC FINANCE MANAGEMENT IN MODERN CONDITIONS

The main aspects of public finance management in modern conditions are revealed. It is noted that the implementation of the state budget policy is carried out through the budget mechanism. The structure of the instruments of the budget mechanism is determined. It is noted that the reform of good governance is to ensure the transparency of public finances in the context of predictability of public budget policy, a strategic approach to prioritization and the appropriate allocation of limited budget resources. The dynamics of budget

transparency is analyzed and the impact of the spread of the COVID-19 pandemic on Ukraine's rating in the Open Budget Index is determined.

Keywords: *public finances, tax revenues, budget expenditures, management, reform, budget transparency.*

Враховуючи те, що публічні фінанси забезпечують фінансування різних сфер життя суспільства, їм належить вагома роль в економіці будь-якої країни. Вплив публічних фінансів на економіку здійснюється через податки та інші обов'язкові платежі. Крім того, бюджетні видатки також відіграють важливе значення у фінансовій системі держави. Саме тому, питання дослідження основних аспектів управління публічними фінансами в сучасних умовах є надзвичайно актуальними.

Ми погоджуємось із думкою Луніної І.О. та Бондарук Т.Г. і розглядаємо публічні фінанси як сукупність економічних відносин щодо формування доходів і здійснення витрат, спрямованих на виконання функцій органів загальнодержавного управління на центральному, регіональному та місцевому рівнях [1]. Бюджетна політика – складова фінансової політики держави – створює умови для соціально-економічного розвитку країни шляхом використання коштів централізованого грошового фонду для забезпечення виконання своїх функцій. Так, використовуючи видатки бюджету держава впливає на загальний рівень доходів і життя населення та відображає перерозподільчі процеси в країні. Ефективність державних витрат забезпечується в тому випадку, коли вони стимулюють економічне зростання, покращують формування сукупного попиту і споживання. Ефективному та раціональному фінансуванню суспільних потреб сприяє бюджетний контроль, за допомогою якого можна виявити та попередити порушення у бюджетному механізмі щодо цільового використання бюджетних коштів. Він сприяє зростанню доходів бюджету та ефективному їх використанню, виступає найважливішою умовою соціально-економічного розвитку та дає змогу вплинути на захищеність соціальних інтересів суспільства [2].

Реалізація бюджетної політики держави здійснюється за допомогою бюджетного механізму, інструментами якого є: суб'єкти бюджетного процесу, бюджетні плани, бюджетні норми і нормативи, доходи бюджету, видатки бюджету, бюджетні санкції, бюджетний контроль, міжбюджетний баланс, автоматизація бюджетного процесу тощо [3].

Основним фундаментальним показником бюджетної політики є розробка основних напрямів формування й використання бюджету відповідно до пріоритетних завдань соціально-економічного розвитку країни, механізм розробки яких ґрунтується на визначенні чітких форм, методів, принципів і видів організації бюджетних відносин та управління бюджетним процесом. Реалізація бюджетної політики здійснюється за допомогою синергетичного ефекту заходів стратегічного та тактичного характеру та сукупності елементів бюджетного механізму [3].

Особливого значення ці питання набувають в умовах бюджетної децентралізації при формуванні бюджетів усіх рівнів. Так, метою реформи ефективного врядування є забезпечення прозорості публічних фінансів в контексті передбачуваності державної бюджетної політики, стратегічного підходу до визначення пріоритетних заходів та відповідний розподіл обмежених бюджетних ресурсів [4]. При цьому підвищення ефективності використання бюджетних коштів, покращення якості надання публічних послуг, виявлення можливостей для перерозподілу фінансових ресурсів відповідно до пріоритетів державної політики, підвищення доступу громадськості до інформації про бюджет є ключовими завданнями реформи.

Важливий крок у реформуванні бюджетної системи було зроблено у 2018 році запровадивши середньострокове бюджетне планування та можливість здійснення оглядів витрат державного бюджету України. Так, з 2019 року огляди витрат проводяться відповідно до норм Бюджетного кодексу України. Частка видатків та надання кредитів державного бюджету, охоплених оглядами витрат, у 2018 році становила 1,3%, у 2019 році – 16,4%, у 2020 році – 11,93% [4]. Як бачимо, найбільший інтерес громадськості був у 2019 році, що є наслідком великої недовіри населення країни до державного витрачання бюджетних коштів. Крім того, результатом наполегливої роботи Міністерства фінансів України разом із іншими державними органами у сфері забезпечення прозорості державних фінансів та доступу громадськості до інформації про бюджетне посилення позицій України в рейтингу (Open Budget Index), який включає оцінку з 109 індикаторів. Рейтинг згідно з даним індексом збільшився з 54 балів у 2017 році до 63 балів у 2019 році (рис. 1). Достатнім вважається показник більш, ніж 61 бал. Як бачимо з рисунку, показник прозорості бюджету України був достатнім у 2010 та 2019 роках.

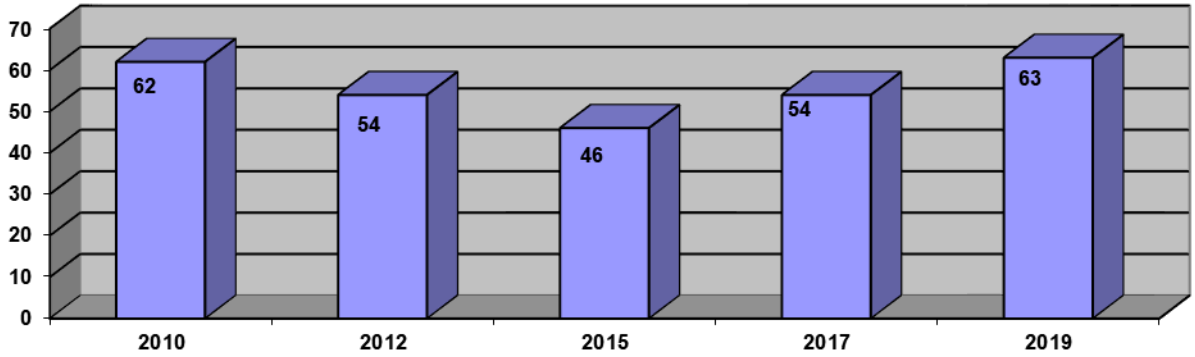


Рис. 1. Динаміка бюджетної прозорості України у 2010-2019 рр.
Джерело: побудовано за даними [5].

Відповідно до даного рейтингу Україна зайняла 26 місце з 117 країн, який відповідає у рейтингу групі країн з істотним доступом до інформації [4] (рис.2). Як видно з рисунка 2, достатній індекс прозорості із досліджуваних країн спостерігається в Україні, Румунії, Болгарії та Росії, де показник складає більш, ніж 61 бал. Середнє значення по всьому світу становить 45, бюджет характеризується недостатньою прозорістю. Таким чином, бачимо, що в Україні зріс рівень доступу до бюджетної інформації шляхом збільшення її кількості, яка представляється виконавчими органами влади.

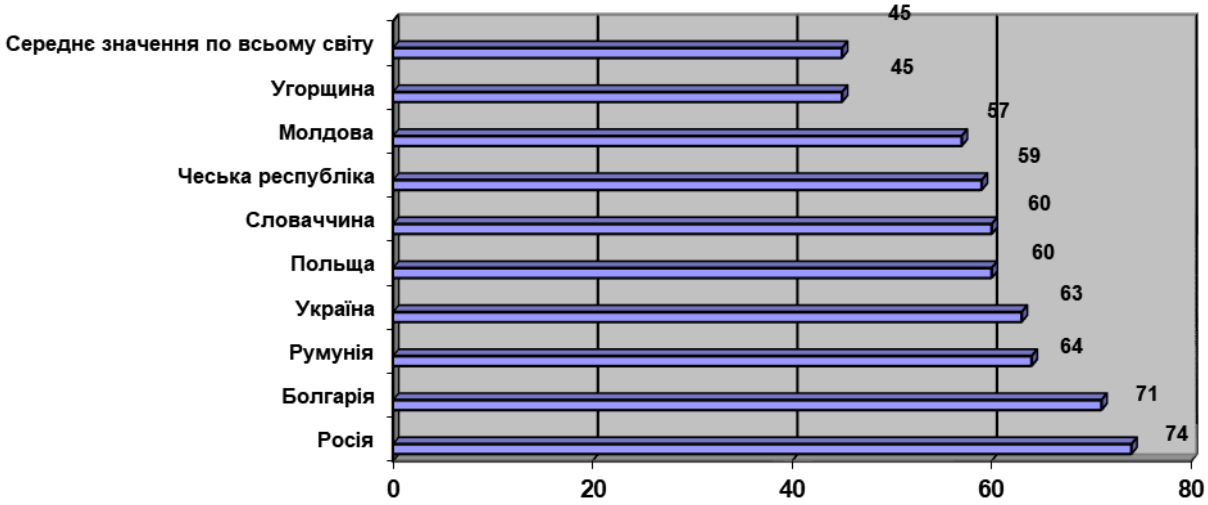


Рис. 2. Бюджетна прозорість України порівняно з іншими країнами у 2019 році (згідно Open Budget Index**)**
Джерело: побудовано за даними [5].

Однак, існуючі виклики та сучасні потреби суспільства вимагають підвищення ефективності реалізації державної політики за рахунок коштів

державного бюджету у сферах діяльності головних розпорядників бюджетних коштів. Зробити це можна шляхом запровадження важливого інструменту аналізу ефективності реалізації державної політики – огляду витрат державного бюджету, який має успішний багаторічний досвід застосування багатьма країнами. При втраті навіть декількох балів у рейтингу Індекс відкритості бюджету через негативні наслідки, спричинені розповсюдженням COVID-19, Україна може повернутись до групи країн з обмеженим доступом до інформації [4].

Таким чином, з метою підвищення ефективності управління публічними фінансами необхідним є регулярне здійснення оглядів усіх витрат державного бюджету, подальше підвищення позицій України згідно рейтингу Індекс відкритості бюджету (Open Budget Index) в частині своєчасної розробки та публікації піврічних звітів бюджету на просторах Інтернету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Луніна І. О., Бондарук Т. Г. Публічні фінанси та міжбюджетні відносини: навч. посіб. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2019. 304 с.

2. Канцур І.Г. Бюджетна політика як інструмент соціально-економічного розвитку держави в умовах євроінтеграції. Ефективна економіка. 2017. №10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?n=10&y=2017

3. Канцур І.Г. Бюджетна стратегія як елемент управління економічним ростом України в умовах євроінтеграційного курсу. Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України: електронне наукове видання. Університет державної фіскальної служби України. 2017. № 2. URL: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/Znpnudps/index.html

4. Прозорі публічні фінанси. Урядовий портал: Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України. URL: https://www.kmu.gov.ua/diyalnist/reformi/efektivne-vryaduvannya/reforma-derzhavnih-finansiv

5. Open Budget Survey 2019: Ukraine. URL: https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2019/ukraine

УДК 336.027

Тетяна Коляда,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник, доцент,
доцент кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України

ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ НОВИХ ІНСТИТУТІВ ВЛАДИ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Загальносвітовою тенденцією в сфері публічних фінансів є – зміцнення інституту місцевого самоврядування та посилення його впливу на соціальні, економічні та політичні процеси у суспільстві. Реформи, які тривають в Україні, щодо децентралізації влади та зміцнення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування потребують проведення оцінки їх ефективності та результативності стосовно досягнення зазначених цілей та довгострокових пріоритетів.

Ключові слова: бюджетна децентралізація, об'єднані територіальні громади, фінансове забезпечення громад, доходи місцевих бюджетів.

Tetiana Koliada,
PhD, Associate Professor of the Department of Finance,
University of SFS of Ukraine

FORMATION OF BUDGET REVENUES OF NEW INSTITUTIONS OF GOVERNMENT AT THE LOCAL LEVEL IN THE CONDITIONS OF DECENTRALIZATION

The global trend in public finance is to strengthen the institution of local self-government and strengthen its influence on social, economic and political processes in society. Ongoing reforms in Ukraine to decentralize power and strengthen the financial independence of local governments require an assessment of their effectiveness and efficiency in achieving these goals and long-term priorities.

Keywords: *budget decentralization, amalgamated hromadas, hromada financial support, local budget revenues.*

12 червня 2020 року Уряд затвердив **новий адміністративно-територіальний устрій базового рівня, яким** в Україні сформовано **1469 територіальних громад**, що покриватимуть усю територію країни. Фактично з 1 січня 2021 року в Україні запроваджено новий адміністративно-територіальний устрій базового рівня, що значно розширює спектр питань, які може вирішувати місцева влада відповідних громад.

Матеріальною і фінансовою основою нових інститутів влади на місцевому рівні (органів місцевого самоврядування) є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад. В сучасних умовах основним джерелом формування фінансових ресурсів територіальної громади виступають доходи місцевих бюджетів.

Не зважаючи на задекларовані у Бюджетному кодексі України (ст. 7) принципи, на яких ґрунтується бюджетна система держави, зокрема, самостійності бюджетів, субсидіарності при розподілі видатків між рівнями бюджетної системи, справедливості і неупередженості у розподілі суспільних благ між територіальними громадами, а також триваючу реформу децентралізації, понад три чверті доходів зведеного бюджету зосереджено в Державному бюджеті України (Табл. 1).

Таблиця 1

Структура доходів Зведеного бюджету України за рівнями бюджетної системи за 2014–2020 роки, %

	2014	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
Доходи							
Державний бюджет	77,8	82,0	79,2	78,3	78,9	77,4	78,2
Місцеві бюджети, без урахування трансфертів	22,2	18,0	20,8	21,7	21,1	22,6	21,8
Місцеві бюджети	50,8	45,2	46,8	49,4	47,5	43,5	34,3
Державний бюджет, без урахування трансфертів	49,2	54,8	53,2	50,6	52,5	56,5	65,7

Джерело: розраховано авторами за даними Державної казначейської служби України (http://treasury.gov.ua)

Така тенденція зберігається протягом усіх років незалежності України. Реформи, що перманентно тривають у бюджетній сфері держави, не вирішують головної проблеми – надання реальної фінансової

самостійності інститутам влади на місцевому рівні. Сучасна бюджетна система України характеризується високим ступенем централізації бюджетних ресурсів [1, с.127].

Масштаби централізації бюджетних ресурсів характеризуються часткою видатків місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів у структурі видатків зведеного бюджету – вона перебуває на рівні 20-23%. Тобто на фінансування власних повноважень органів місцевого самоврядування припадає лише п'ята частина видатків зведеного бюджету. При цьому саме органи місцевого самоврядування (територіальні громади) мають виконувати функції щодо надання суспільних благ та послуг населенню з метою наближення їх до споживачів.

На виконання делегованих повноважень та здійснення бюджетного вирівнювання держава надає органам місцевого самоврядування у вигляді міжбюджетних трансфертів кошти, обсяг яких до 2019 року перевищував суму власних надходжень місцевих бюджетів (Табл. 2). Що свідчить про існування значного резерву для розширення дохідних джерел власних надходжень місцевих бюджетів та закріплення їх на постійній основі за відповідними бюджетами.

Таблиця 2

Структура дохідних джерел місцевих бюджетів України за 2014–2020 рр., %

	2014	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
Власні доходи загалом, *у тому числі*	43,6	40,9	46,6	45,7	46,8	53,6	65,8
- податкові надходження	37,7	33,4	40,1	40,0	41,3	48,3	60,5
- неподаткові надходження	5,3	6,8	6,0	5,2	5,0	4,7	4,5
- доходи від операцій з капіталом	0,5	0,6	0,4	0,4	0,4	0,5	0,7
- цільові фонди	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Офіційні трансферти	56,4	59,1	53,4	54,3	53,2	46,4	34,2
Усього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: розраховано авторами за даними Державної казначейської служби України (http://treasury.gov.ua)

Починаючи з 2016 року накреслилася тенденція до зростання обсягів власних доходів місцевих бюджетів, особливо це помітно з 2019 року. Це

свідчить про посилення фінансової самостійності інститутів влади на місцевому рівня, а також про можливість у більш повному обсязі задовольнити різноманітні потреби, котрі виникають на рівні територіальних громад.

Податкові надходження є основним джерелом формування доходів місцевих бюджетів, зокрема й власних – їхня частка протягом 2016-2018 років знаходилася в діапазоні 45-47% у структурі доходів місцевих бюджетів. Починаючи з 2019 року відбулося суттєве зростання їхньої питомої ваги до рівня 65,8% у 2020 році, що є наслідком реалізації реформи децентралізації у частині розширення переліку дохідних джерел, що закріплені за місцевими бюджетами.

Неподаткові надходження займають друге місце за значущістю в структурі власних доходів місцевих бюджетів. Їхня частка залишилася практично незмінною протягом 2014-2020 років. Незначне зменшення частки неподаткових надходжень у 2019 та 2020 роках до 4,5% в структурі доходів місцевих бюджетів порівняно з 6,8% у 2016 році свідчить як про скорочення попиту на адміністративні послуги, що надаються інститутами влади на місцевому рівні через пандемію COVID-19, так і зменшення пасивних доходів місцевих бюджетів від оренди та дивідендів комунальної власності через рецесію в економіці.

Питома вага доходів від операцій з капіталом у структурі доходів місцевих бюджетів впродовж 2014-2020 років була сталої величиною й коливалася у діапазоні 0,4-0,7%. Така тенденція свідчить про вичерпність цього джерела доходів, оскільки надходження мобілізуються до бюджетів переважно від відчуження майна, котре перебуває в комунальній власності, а також від продажу землі й нематеріальних активів. Зрозуміло, що доходи від продажу комунальної власності та землі можуть бути отримані лише одноразово. Однак в умовах знаття мораторію на продаж сільськогосподарських земель та передачі права власності на землю територіальним громадам, у довгостроковій перспективі таке джерело доходів місцевих бюджетів, як доходи від операцій з капіталом, можуть відігравати важливу роль у формуванні власних ресурсів інститутів влади на місцевому рівні.

Оскільки понад 90% у структурі власних доходів місцевих бюджетів складають податкові надходження, то саме від зміни цього показника залежатиме обсяг власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування, необхідних для фінансування власних повноважень, що

впливатиме на масштаб та якість надання суспільних благ та послуг на місцевому рівні. Тому тенденції й чинники впливу на мобілізацію податкових надходжень як джерела доходів місцевих бюджетів потребують деталізації та додаткового дослідження (Табл. 3).

Таблиця 3

Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України за 2015–2020 рр., %

	2015	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
Податкові надходження, *у тому числі*	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
- Податок та збір на доходи фізичних осіб	55,9	53,8	55,1	59,4	61,2	62,3
- Податок на прибуток підприємств	4,4	4,0	3,2	2,9	3,8	3,4
- Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	2,2	1,7	1,2	2,1	2,0	1,6
- Внутрішні податки на товари та послуги	7,8	7,9	6,5	5,9	5,1	5,5
- Місцеві податки	27,5	28,8	26,2	26,4	27,2	26,5
- Інші податки та збори	2,2	3,8	7,8	3,3	0,7	0,7

Джерело: розраховано авторами за даними Державної казначейської служби України (http://treasury.gov.ua)

Найбільшу частку в структурі податкових надходжень місцевих бюджетів має закріплений податок – податок на доходи фізичних осіб, який забезпечує більше половини усіх податкових надходжень. Не зважаючи на зміну пропорції розподілу цього податку у 2015 році (раніше 100% надходжень від цього податку зараховувалося до місцевих бюджетів (крім бюджету м. Київ), а зараз лише 60%) питома вага податку на доходи фізичних осіб разом з військовим збором забезпечую від 55% до 62% податкових надходжень місцевих бюджетів протягом 2015-2020 років з чітко вираженим трендом щодо зростання.

Незважаючи на новації Податкового кодексу України, лише чотири податки (закріплений податок – податок на доходи фізичних осіб та місцеві податки – плата за землю, єдиний податок та акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів) забезпечують понад 90% податкових надходжень місцевих бюджетів, що свідчить про недостатній фіскальний потенціал решти

податкових платежів, збільшити який тільки за рахунок покращення їхнього податкового адміністрування неможливо, оскільки за своїм призначенням вони виконують швидше регулюючу функцію, ніж фіскальну.

У 2015 році відбулися істотні зміни у підходах до надання дотацій і субвенцій місцевим бюджетам та методиці їх розрахунку, що знайшло свій прояв у зміні структури офіційних трансфертів (Табл. 4). У порівнянні з 2019 роком, загальні доходи місцевих бюджетів зменшилися 15,9%. Зменшення відбулося за рахунок трансфертів з державного бюджету. У 2020 році до місцевих бюджетів надійшло на 38,5% трансфертів менше ніж у 2019 року.

Таблиця 4

Структура трансфертів з Державного бюджету України за 2015–2020 рр., %

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Міжбюджетні трансферти, *у тому числі*	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
- Субвенція на соціальний захист	36,3	48,1	45,7	48,9	32,3	23,7
- Медична субвенція	26,5	22,7	20,6	21,6	22,9	9,1
- Освітня субвенція	25,3	22,7	18,9	21,2	28,7	50,7
- Базова дотація	3,0	2,4	2,1	2,9	4,2	8,3
- Інші трансферти (у т.ч. субвенції на соціально-економічний розвиток, формування інфраструктури ОТГ, на підготовку робітничих кадрів)	8,9	4,1	12,7	10,5	11,9	8,2

Джерело: розраховано авторами за даними Державної казначейської служби України (http://treasury.gov.ua)

Зокрема, це пов’язано з тим, що у 2020 році з місцевих бюджетів не здійснювалися окремі видатки, пов’язані з реалізацією державних програм соціального захисту, а саме:

– субвенція на виплату допомог сім’ям з дітьми та малозабезпеченим сім’ям;

– на надання пільг та субсидій населенню на оплату житлово-комунальних послуг та енергоносіїв;

– на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу.

Виконання дохідної частини місцевих бюджетів за 2020 рік корелюється із загальними тенденціями в економіці України у період пандемії COVID-19, продовження реформ у сфері адміністративно-територіального устрою та місцевого самоврядування.

Таким чином, надання більшої самостійності місцевим органам влади в ухваленні рішень стосовно формування й витрачання бюджетних коштів сприятиме мінімізації зустрічних фінансових потоків між рівнями бюджетної системи, зміцненню державного устрою та територіальної цілісності країни, підвищенню рівня життя населення, забезпеченню рівного доступу громадян до гарантованих державою суспільних благ і послуг на всій території України, створенню умов для стійкого економічного розвитку окремих територій і країни загалом за рахунок формування конкурентного середовища та передання відповідальності на місцевий рівень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фінансові інструменти регіонального розвитку в Україні в умовах децентралізації: [монографія] / М.Д. Бедринець, М.О. Кужелєв, Т.А. Коляда та ін.; за загальною редакцією к.е.н., доцента М.Д. Бедринець. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 318 с.

УДК 336.221.4(477):336.1-048.74

Валентина Мартиненко,
д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Запропоновано модель системної концептуалізації модернізації публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації, що репрезентує конструкт модернізації з виокремленням основних підпроцесів у ключових складових фіскальної політики та врахуванням об'єктивних взаємозв'язків між ними. Визначено основну мету та принципи модернізації публічних фінансів. Розроблено основні напрями модернізації публічних фінансів. Впровадження запропонованої моделі через досягнення основної мети, дотримання принципів та реалізації стратегічних напрямів модернізації забезпечить ряд стратегічних ефектів, ключовим з яких буде посилення фінансової автономії місцевих бюджетів.

Ключові слова: *модернізація, фіскальна політика, фінансова децентралізація, фінансова автономія.*

Valentyna Martynenko,
Doctor of Economics Sciences, Associate Professor,
Professor at the Department of Finance named after L. L. Taranhul,
University of the SFS of Ukraine

MODERNISATION OF UKRAINE'S PUBLIC FINANCES UNDER FINANCIAL DECENTRALISATION

A model of a system conceptualization of public finance modernization under conditions of fiscal decentralization has been proposed, which presents a modernization construct highlighting the main sub-processes in the key components of fiscal policy and considering objective interrelations between them. The main objectives and principles of public finance modernization are defined. The main directions of modernization of public finances have been developed. The implementation of the proposed model is possible through the

achievement of the main objectives, adherence to the principles and implementation of the strategic directions of modernization. It will provide many strategic effects, the main of which will be strengthening of financial autonomy of local budgets.

Keywords: *modernization, fiscal policy, financial decentralization, financial autonomy.*

Модернізація публічних фінансів має бути всеосяжною, комплексною, ресурсно та інституціонально забезпеченою, але найперше – базуватися на єдиній системі поглядів, підходів та загальнодержавних механізмів реалізації. Одночасно модернізація публічних фінансів потребує системності та легітимізації на рівні законодавчої і виконавчої гілок влади. Реалізація реформи децентралізації, розпочатої 2014 року, актуалізує потребу у формуванні системної концептуалізації модернізації публічних фінансів України в умовах фінансової децентралізації.

Серед останніх досліджень модернізації публічних фінансів слід виокремити праці С. Онишко та В. Унинець-Ходаківської [1], Л. Лисяк, С. Качули та В. Куліченко [2], В. Кудряшова та А. Поддєрьогіна [3], О. Кириленко та А. Марчук [4], М. Слатвінської [5]. Проте недостатньо розробленим залишається питання розробки концептуальних засад модернізації публічних фінансів, розпочате автором у працях [6; 7].

Мета дослідження полягає у розробці концептуальних аспектів модернізація публічних фінансів України в умовах фінансової децентралізації.

Методологічну основу дослідження становлять фундаментальні положення економічної теорії, теорії фінансів, державного регулювання, модернізації, фінансової децентралізації, а також доробок вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з питань фіскальної політики та фінансової децентралізації місцевого самоврядування. Автором використано такі методи: аналізу та синтезу, наукового абстрагування, синергії та структурно-функціонального моделювання, інституційний метод, комплексний, процесний і системний підхід тощо.

Головна мета модернізації публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації полягає у тому, щоб модернізувати механізми формування державних доходів, фінансування державних витрат і побудови міжбюджетних відносин у такий спосіб, аби надати місцевому

самоврядуванню фінансової автономії для самостійного розвитку громад та забезпечення макроекономічного зростання (рис. 1).



Рис. 1. Концептуалізація модернізації публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації

Джерело: авторська розробка [8, с. 24].

Концепція модернізації публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації має базуватися на таких принципах: наукової обґрунтованості (за допомогою провідного теоретико-методологічного апарату); стратегічної орієнтованості (орієнтація на кінцевий результат); пріоритетності інтересів адміністративно-територіальних одиниць і держави (забезпечення балансу інтересів на всіх рівнях); інтегральної оцінки (інтегральний показник рівня фінансової децентралізації); фінансової кластеризації (кластеризація областей і столиці за показниками фінансової децентралізації та ефективності реалізації фіскальної політики); оптимальності (врахування ефекту Лаффера); спрямованості на результат; збалансованості державних і місцевих фінансів тощо.

Основними напрямами модернізації публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації визначено: модернізацію державних доходів –

розширення повноважень місцевого самоврядування (громад, міст, районів, областей) щодо встановлення місцевих податків і зборів; модернізацію державних видатків – забезпечення зростання частки капітальних видатків у структурі видатків місцевих бюджетів; модернізацію міжбюджетних відносин – послаблення залежності місцевих бюджетів від офіційних трансфертів із державного бюджету.

Очікуваними ефектами модернізації фіскальної політики в умовах фінансової децентралізації стануть:

- щорічне підвищення рангу України у рейтингу «Paying Taxes»;
- досягнення частки видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету не менше 50 %;
- спрощення міжбюджетних відносин і зниження залежності місцевих бюджетів від офіційних трансфертів із державного бюджету (частка міжбюджетних трансфертів у загальних доходах місцевих бюджетів менше 50 %);
- зростання відношення обсягу видатків місцевих бюджетів до ВВП (15 % і більше);
- зростання частки власних доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету (більше 50 %);
- прогресивне оподаткування доходів фізичних осіб і зниження фіскального навантаження на низькі доходи;
- посилення фінансової автономії місцевих бюджетів.

Отже, модернізацію публічних фінансів в умовах фінансової децентралізації (як процес) можливо вимірювати як кількісно, так і якісно. При цьому, серед наявних методичних підходів до розрахунку коефіцієнтів і показників виокремлено 4 ключових індикатори, за динамікою і відповідністю критеріям яких можна визначити рівень ефективності модернізації. Такими індикаторами є: частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету має бути не менше 50 %, тоді рівень фінансової децентралізації вважається високим; частка видатків місцевих бюджетів у ВВП для європейських фінансово децентралізованих країн становить не менше 15 %; частка власних доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) характеризує високий рівень фінансової децентралізації, коли перевищує 50 %; частка міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів (включаючи трансферти) має бути меншою 50 %, щоб рівень фінансової децентралізації вважався високим.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фінансовий механізм структурної модернізації економіки України: монографія / за заг. ред. С. В. Онишко, В. П. Унинець-Ходаківської. Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2013. 606 с.

2. Lysiak L., Kachula S., Kulichenko V. Ukraine-EU cooperation for realization of innovative projects and programs aimed at public financial management modernization. *Problems and Perspectives in Management*. 2017. Vol. 15. No. 2–1. P. 212–221. DOI: https://doi.org/10.21511/ppm.15(2-1).2017.05

3. Кудряшов В. П., Поддєрьогін А. М. Модернізація фіскальної політики в ЄС. *Фінанси України*. 2017. № 3. С. 19–35. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2017.03.019

4. Кириленко О., Марчук А. Модернізація бюджетного забезпечення освіти у рамках секторальної децентралізації. *Фінанси України.* 2018. № 6. С. 75–90.

5. Слатвінська М. О. Фіскальна політика в умовах модернізації фінансової системи: автореф. дис. д-ра економ. наук: 08.00.08. Одеса, 2019. 40 с.

6. Martynenko V. Study of international experience in the implementation of fiscal policy in the context of financial decentralization. *International Journal of New Economics, Public Administration and Law*. 2018. № 2(2). P. 15–25. DOI: http://dx.doi.org/10.31264/2545-093X-2018-2(2)-15-25

7. Martynenko V. V. Estimation of the efficiency of the tax component of the fiscal policy in Ukraine. *Strategic Management: Global Trends and National Peculiarities*: multiauthored monograph. Kielce: Publishing House «Baltija Publishing», 2019. P. 76–93.

8. Мартиненко В. В. Модернізація фіскальної політики України в умовах фінансової децентралізації: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: 08.00.08. Ірпінь, 2020. 37 с.

УДК 339.7(477+4/9)

Олена Михайлова,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти
спеціальності 281 «Публічне управління
та адміністрування»,
Університет ДФС України

УДОСКОНАЛЕННЯ СТРАТЕГІЧНИХ КОМУНІКАЦІЙ У ПУБЛІЧНОМУ УПРАВЛІННІ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ МІЖНАРОДНИХ ФІНАНСОВИХ ВІДНОСИН

У статті розглянуто основні підходи до визначення поняття "стратегічні комунікації"; проаналізовано специфіку стратегічних комунікацій в публічному управлінні; визначено принципи, складові, параметри стратегічних комунікацій; проаналізовані дискусії щодо змісту терміну "стратегічні комунікації"; характеризовано роль комунікаційних стратегій в досягненні стратегічних цілей держави в контексті розвитку міжнародних фінансових відносин; визначено причини неефективного використання стратегічних комунікацій у міжнародних відносинах.

Ключові слова: *стратегічні комунікації, публічне управління, міжнародні фінансові відносини.*

Olena Mikhailova,
graduate student PhD 281 "Public Administration",
SFS University

IMPROVEMENT OF STRATEGIC COMMUNICATIONS IN PUBLIC GOVERNANCE IN THE CONTEXT OF THE DEVELOPMENT OF INTERNATIONAL FINANCIAL RELATIONS

The article considers the main approaches to the definition of "strategic communications"; the specifics of strategic communications in public administration are analyzed; the principles, components, parameters of

strategic communications are defined; analyzed discussions on the meaning of the term "strategic communications"; the role of communication strategies in achieving the strategic goals of the state in the context of the development of international financial relations is characterized; the reasons for inefficient use of strategic communications in international relations are identified.

Keywords: *strategic communications, public administration, international financial relations.*

Актуальність. Найважливішою тенденцією розвитку сучасного світу є глобалізація. У контексті даної проблематики під глобалізацією розуміємо зростаючий вплив різноманітних факторів міжнародного значення (наприклад, економічних і політичних зв'язків, культурного та інформаційного обміну тощо) на соціальну реальність певних країн. Фінансова глобалізація є одним із напрямів прояву глобалізаційних процесів, характерними проявами яких для кожної окремої держави є зростання ролі міжнародних кредитних відносин та міжнародного руху капіталу. Технологічною основою глобалізації є інформатизація всіх сфер суспільної діяльності, інтеграція національних інформаційних систем в єдину глобальну інформаційну сферу, формування єдиного інформаційного простору, створення глобальних інформаційно-комунікаційних мереж, інтенсивне впровадження нових інформаційних технологій у всі сфери людської діяльності, зокрема, у міжнародні фінансові відносини. Сьогодні країни світового співтовариства можуть ефективно розвивати виробничі процеси на рівні світових стандартів, випускати продукцію високої якості лише за умови використання різноманітних форм спеціалізації та кооперації виробництва на міжнародному рівні. Слід зазначити, що тенденції до інтернаціоналізації протистоїть тенденція до збереження самобутності та національної неповторності економік різних країн. Ці протиріччя мають місце у світовій економіці і проявляються в економічному розвитку багатьох країн.

Розвиток інформаційних технологій змінив принципи і методи публічного управління, став основою революції в міжнародних відносинах, зокрема, міжнародних фінансових відносинах. У зв'язку з цим одним із найважливіших завдань, що стоять перед сучасними державами та їхніми фінансовими відомствами, є ефективне використання інформації для управління фінансовими процесами.

Метою статті є аналіз основних підходів до вдосконалення стратегічних комунікацій в публічному управлінні в контексті розвитку міжнародних фінансових відносин.

Матеріали та методи. Теоретичною та методологічною основою дослідження слугували діалектичний метод пізнання і комплексний підхід до вивчення засад публічного управління в контексті застосування стратегічних комунікацій у міжнародних фінансових відносинах, законодавчо-правові та нормативні акти, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з цієї проблематики, загальносистемні принципи проведення комплексних наукових досліджень.

Результати та обговорення. Завдяки інформатизації суспільства сьогодні відбулися значні зміни в побудові міжнародних відносин між країнами, пов'язані з останніми досягненнями в галузі інформаційно-комунікаційних технологій.

В науковій теорії і практиці у XXI столітті формується новий підхід до розгляду ролі масових комунікацій у державній політиці, який знайшов своє втілення в концепції стратегічної комунікації.

Під стратегічною комунікацією розуміється стратегічно скоординована діяльність, спрямована на управління цільовими аудиторіями як всередині країни, так і за її межами з метою підвищення репутації країни на міжнародному рівні, а в разі політичного конфлікту – на підвищення репутації країни на міжнародному рівні з метою перемоги в інформаційній війні [1].

На нашу думку, чинниками розвитку держави в сучасному світі є:

- посилення інформатизації суспільства;
- формування нових національних стратегій розвитку сучасних держав;
- коригування та зміна іміджу країн на міжнародній арені;
- поява та розвиток нових форм дипломатії, таких як публічна дипломатія, кібер-дипломатія тощо.

Термін "стратегічні комунікації" у його сучасному розумінні вперше з'явився у військових колах США у 2012 році, але в офіційних документах США почав використовуватися з 2006 року і тлумачився як цілеспрямоване намагання зрозуміти специфіку цільових аудиторій і працювати з ними для створення, зміцнення та підтримки сприятливих умов для уряду США з метою просування національних інтересів шляхом

узгодження інформації, комплексних планів, програм дій та синхронізації з іншими елементами публічного управління [3].

Україна має зробити вирішальний внесок у розробку та реалізацію національної стратегії. У 2017 році Кабінетом Міністрів України була схвалена розпорядженням №779-р "Стратегія комунікації у сфері європейської інтеграції на 2018-2021 роки". Основною метою Стратегії є утвердження в українському суспільстві свідомої підтримки членства України в ЄС, інтеграції в європейський економічного, культурний та політичний простір; реалізації процесу внутрішніх реформ і трансформації в більш вільне, справедливе, демократичне, успішне і прозоре суспільство, засноване на засадах свободи людини, принципах гендерної рівності та недискримінації, підзвітності уряду, ринковій економіці та відкритості [8].

Під стратегією розуміється сукупність ідей, уподобань і методів, які пояснюють діяльність (дипломатичну, економічну тощо) і ведуть її до реалізації мети. Тому, згідно з цим, стратегічні комунікації можуть допомогти підтримувати взаємозв'язок між метою і дією.

На сьогоднішній день існує багато визначень поняття "стратегічні комунікації", а саме:

- поєднання двох взаємопов'язаних понять "м'яка сила" та стриманість, які впливають на формування світової громадської думки [3];
- безперервний і швидкий потік інформаційних повідомлень, спрямованих на цільові аудиторії, які за допомогою сучасних технологічних досягнень та успішних національних методів роботи із ЗМІ мають стати потужним важелем впливу [4];
- синхронізація слів і справ, і те, як вони будуть сприйняті обраною аудиторією; програми та дії, свідомо спрямовані на комунікацію та залучення цільової аудиторії через зв'язки з громадськістю, публічну дипломатію та інформаційні операції [5];
- проектування в масову свідомість держави певних стратегічних цінностей, інтересів та цілей шляхом адекватної синхронізації різноманітної діяльності в усіх сферах суспільного життя з її професійною комунікаційною підтримкою [3];
- процес, спрямований на роботу з цільовими аудиторіями для створення, зміцнення та підтримки сприятливого середовища для просування національних інтересів і цілей шляхом узгодженої інформації,

комплексних планів, програм дій та синхронізації з іншими елементами національної влади;

- систематичний ряд довготривалих і узгоджених дій на стратегічному, оперативному та тактичному рівнях, які дозволяють зрозуміти цільові аудиторії та канали, за якими можна просувати повідомлення, щоб визначити правильні типи поведінки цільової аудиторії;

- комплекс заходів, спрямованих на управління цільовими аудиторіями як всередині країни, так і за її межами, що складається з трьох частин – зв'язків з громадськістю, публічної дипломатії та інформаційних операцій [6].

Однією з причин такої кількості визначень, на нашу думку є те, що як управлінський напрям поняття "стратегічні комунікації" все ще знаходиться в стадії формування як у теоретичному, так і в практичному застосуванні.

Однак, як бачимо, незважаючи на велику кількість визначень, суть стратегічних комунікацій, за всіма інтерпретаціями, полягає в управлінні цільовими аудиторіями з метою зміни їх поведінки та донесення до них цінностей чи інформації, необхідних державі.

Слід також зазначити, що всі дослідники переважно виділяють три складові стратегічних комунікацій:

- публічна дипломатія, під якою розуміється комплекс заходів, спрямованих на вивчення та інформування зарубіжної аудиторії, а також на встановлення контактів;

- зв'язки з громадськістю, тобто управління громадською думкою, побудова взаємовідносин між суспільством та органами публічного управління або комерційними структурами, зокрема, для об'єктивного розуміння соціальних, політичних чи економічних процесів;

- інформаційно-психологічні операції, які розглядаються як планомірне використання засобів, форм і методів поширення інформації для певного впливу на настрої та суспільну поведінку. Такі операції складаються з політичної, ідеологічної та іншої діяльності, спрямованої на зміну поведінкових та емоційних установок певних груп та осіб з різних питань у бажаному напрямку. Вони проводяться відповідно до державної політики. Застосування державою стратегічних комунікацій не тільки впливає на певну цільову аудиторію з метою перемоги в інформаційно-психологічній війні, а й на покращення іміджу країни за допомогою таких технологій, як іміджмейкінг, брендинг, міжкультурна комунікація, менеджмент репутації тощо.

Аналізуючи генезис та еволюційну концепцію стратегічних комунікацій, слід зазначити, що сьогодні, незважаючи на численні спроби створити універсальну теорію та скоординувати зусилля для більш ефективного її використання, вона залишається предметом серйозних дискусій і переживає незавершений механізм управління, зокрема, в контексті міжнародних фінансових відносин.

На нашу думку, однією з причин неефективного використання стратегічних комунікацій є їх теоретична та практична невизначеність. Науковці ототожнюють використання стратегічних комунікацій із "м'якою силою" та публічною дипломатією, а циніки – із пропагандою. Отже, існує реальна загроза ототожнення поняття стратегічні комунікації з негативними аспектами, що на емоційному рівні заважає розумінню цього складного та важливого поняття. Як ще одну проблему, яка негативно впливає на ефективність стратегічних комунікацій, можна виділити невміння правильно та вчасно застосовувати міжкультурну комунікацію в роботі з цільовими аудиторіями.

Висновки. Важливим завданням, яке стоїть перед сучасними державами, що розвиваються у напрямку застосування стратегічної комунікації, є вміння працювати з її каналами, які в останні роки розширилися завдяки розвитку Інтернет-технологій. Окрім традиційних медіа, експертам, які працюють у сфері стратегічних комунікацій, треба оволодіти електронними комунікаціями, які дають нові можливості для донесення повідомлень до цільової аудиторії для розширення ефективної комунікаційної стратегії, відповідальної за просування суспільних інтересів та цілей як за кордоном, так і в країні.

Ефективності соціальним комунікаціям перешкоджають такі фактори, як відсутність чіткого підходу до їх розуміння та недооцінка важливості міжкультурної комунікації та "нових медіа" під час роботи з цільовими аудиторіями, на які орієнтована соціальна комунікація, зокрема, в контексті міжнародних фінансових відносин.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Development, Concepts and Doctrine Centre, Joint Doctrine Note 1/11, 'Strategic Communication: The Defence Contribution'. 2011. March. P. 1.

2. Cornish Paul, Lindley-French Julian, Yorke A.Claire. Strategic communications and National Strategy. London. Chatham House Report (The Royal Institute of International Affairs). 2011. September. P. 39.

3. Баровська А.В. Стратегічні комунікації: досвід НАТО. Стратегічні пріоритети. № 1 (34). 2015. С. 147-152.

4. Веселовський А.І. Реформування системи забезпечення зовнішніх зносин та дипломатичної служби України. Аналітична доповідь. К.: НІСД. 2015. С. 29-32.

5. Дубов В.Д. Стратегічні комунікації: проблеми концептуалізації та практичної реалізації. Стратегічні пріоритети. Науково-аналітичний щоквартальний збірник Серія «Політика» № 4 (41) 2016. С. 9-23.

6. Дубов Д.В. Стратегічний наратив: до проблеми реалізації сутнісної складової стратегічних комунікацій в Україні. Аналітична записка. - URL: http://www.niss.gov.ua/articles/2377/

7. Кушнір О. В. Поняття та сутність стратегічних комунікацій у сучасному українському державотворенні. Право і суспільство. 2015. № 6. С. 27-31.

8. Стратегія комунікації у сфері європейської інтеграції на 2018-2021 роки. – URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/250383204

УДК 353.5

Валерій Павлюк,
канд. держ. упр., доцент кафедри менеджменту,
Університет ДФС України

СУЧАСНІ ТРЕНДИ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ: СОЦІАЛЬНА І ГУМАНІТАРНА СКЛАДОВІ

Сучасний етап реформування системи публічного управління спрямовано на децентралізацію з одночасною переорієнтацію діяльності органів державної влади в напрямку служіння народові України. Держава поступово перетворюється в інститут обслуговування громадян та реалізації їх конституційних прав. Забезпечення прав громадян та розвиток людського потенціалу поступово стають основними об'єктами діяльності державних інституцій.

Ключові слова: *сталий розвиток, державна політика, гуманітарний та соціальний розвиток, захист інтересів громадян.*

Valerii Pavliuk,
PhD in Public Administration,
Associate Professor of Management Department,
University of the SFS of Ukraine

CURRENT TRENDS IN ENSURING SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF REGIONS: SOCIAL AND HUMANITARIAN COMPONENTS

The current stage of reforming the public administration system is aimed at decentralization with a simultaneous reorientation of public authorities in the direction of serving the people of Ukraine. The state is gradually becoming an institution of service to citizens and the realization of their constitutional rights. Ensuring the rights of citizens and the development of human potential are gradually becoming the main objects of state institutions.

Keywords: *sustainable development, state policy, humanitarian and social development, protection of citizens' interests.*

З метою чіткого усвідомлення тенденцій сучасного розвитку регіонів України та забезпечення даному процесу ознак сталості, необхідно зробити акцент на основних засадах державної регіональної політики та зупинитися на певних результатах реформи публічного управління в Україні.

Соціальна і гуманітарна політики є ключовими складовими регіональної політики держави, що спрямована (має на меті): «створення умов для динамічного, збалансованого розвитку України та її регіонів, забезпечення їх соціальної та економічної єдності, підвищення рівня життя населення, додержання гарантованих державою соціальних стандартів для кожного громадянина незалежно від його місця проживання». [1]

Чергова декада регіонального розвитку України асоціюється з новою двоетапною державною стратегією розвитку регіонів на 2021-2027 роки.

Відповідно державній стратегії регіонального розвитку: «Першочерговими завданнями нової регіональної політики є прискорення економічного зростання регіонів, підвищення їх конкурентоспроможності на основі ефективного використання внутрішнього потенціалу, створення нових робочих місць, покращення зайнятості населення, створення умов для повернення на батьківщину трудових мігрантів. Саме це може дати швидке та стійке зростання рівня якості життя людини незалежно від того, де вона народилася, де проживає зараз і де буде проживати у майбутньому.» [2]

Нові підходи до формування та реалізації державної регіональної політики розглядають територію, з точки зору її потенціалу та основних характеристик. Кожна з територій має набір особливостей: соціальних, просторових, екологічних та економічних.

Планування розвитку територій використовує інтегрований підхід, а саме поєднання галузевого та територіального підходу. Реалізація політики здійснюється на усіх рівнях врядування (центральний, регіональний, місцевий) із залученням неурядових організацій. [3]

Зміна адміністративно-територіального устрою призвела до нового формату і змісту процесів децентралізації. Стратегічним баченням регіонального розвитку та держави в цілому є створення достатніх умов для комфортного проживання, самореалізації та розвитку громадян, підвищення якості їх життя у кожному регіоні.

Спільна відповідальність різних рівнів державного управління, орієнтованість на дієву територіальну громаду, а через неї – на людину –

громадянина та підприємця з активною життєвою позицією, фінансова децентралізація, збільшення повноважень на місцях стали реальними рисами місцевого самоврядування.

Отже, децентралізаційні процеси наповнюють новим змістом систему публічного управління щодо ставлення до громадян та суспільства в цілому. Оптимізація територій, збільшення кількості мешканців в укрупнених громадах, делегування більшості повноважень органам місцевого спрямування дозволяють комплексно забезпечувати реалізацію прав громадян, а також розширювати спектр можливостей розвитку людини та особистості в будь якому місті, містечку або селищі України.

По-перше, успішні кейси місцевих виборів свідчать, що старостою села, мером міста стають звичайні мешканці, від студентів та громадських активістів до релігійних діячів, учасників бойових дій та місцевих підприємців. Громади отримали можливість довіряти своє майбутнє тим, хто безпосередньо обізнаний щодо місцевих проблем та піклується про їх вирішення.

По-друге, територіальні громади в межах здійсненої реформи державного управління отримали суттєве збільшення обсягів фінансування місцевих потреб, що дозволило системно і комплексно відновлювати місцеву інфраструктуру, модернізувати заклади охорони здоров’я, освіти, відновлювати культурні пам’ятки, а також фінансувати громадські проєкти, що реалізуються за ініціативою мешканців.

По-трете, розвиток розгалуженої системи ЦНАПів максимально наблизив надання адміністративних послуг громадянам безпосередньо за місцем їх проживання.

Програма Президента «Велике будівництво» значно спрощує доступ до віддалених місць і територій за рахунок відновлення транспортної інфраструктури, що дозволяє мешканцям громад ставати мобільнішими і приймати свідомі рішення залишатися зайнятими на місцях.

Держава все частіше застосовує підприємницькі інструменти в реалізації завдань щодо організації діяльності своїх інститутів. Проєктний підхід, застосування показників ефективності та результативності стають звичайними індикаторами оцінки успішності державних установ.

Застосування маркетингових технологій дозволяють будувати взаємини держави і громадян, держави і громадянського суспільства на засадах дослідження та визначення потреб споживачів/клієнтів (громадян), сприйняття клієнтів як партнерів.

Соціальна справедливість в маркетинговій інтерпретації сприймає представників різних соціальних груп як рівних за статусом споживачів державних послуг. Ключовим інструментом ефективної реалізації маркетингових підходів щодо орієнтації держави на громадянина-споживача є діджиталізація, тобто оцифрування, переведення інформації в цифрову форму. [4]

Сучасний етап реформи і поточного функціонування державного управління можна визнати ефективним щодо розкриття потенціалу кожної людини і соціуму, забезпеченні гідних умов задля реалізації інтелектуальних, культурних, творчих можливостей людини/громадянина.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. ЗАКОН УКРАЇНИ «Про засади державної регіональної політики». (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2015, № 13, ст.90). [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text

2. ДЕРЖАВНА СТРАТЕГІЯ регіонального розвитку на 2021-2027 роки (Кабінет Міністрів України, Постанова від 5 серпня 2020 р. № 695). [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/695-2020-%D0%BF#Text

3. Valerii Pavliuk, Svetlana VERYTELNYK, Mykhailo KUZHELIEV, Oleh Kvasha, Vladyslav Pryimuk (2021) Modern Approaches To The Formation Of A Regional Development Strategy. Goal Setting, Sources Of Financing, Corporate Governance And Behavioral Finance In: 37th IBIMA Conference April 2021 Cordoba, Spain

4. Valerii Pavliuk, Larysa Radkevych, Vadym Ostapchuk (2021) Use Of Marketing Concept In The System Of Administrative Services In Ukraine: Quality, Efficiency, Social Responsibility In: 38th IBIMA Conference November 2021 Cordoba, Spain.

УДК 336.143.21

Олена Сукач,
канд. екон. наук, доцент;
Віталій Коваль,
канд. техн. наук, доцент,
проректор з адміністративних питань,
Східноєвропейський університет
імені Рауфа Аблязова

НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ: ПОДАТКОВІ НОВАЦІЇ

Сучасні реалії та бюджетні трансформації, що відбуваються у суспільстві, вимагають переосмислення та пошуку нових механізмів наповнення місцевих бюджетів. Основою даних механізмів, мають стати – податкові важелі, адже саме адекватна та виважена податкова політика спроможна наповнювати бюджети всіх рівнів та реалізовувати державними органами влади власних функцій.

Актуальним, наразі, є переосмислення та внесення коректив щодо перерозподілу існуючих загальнодержавних податків на користь бюджетів певних рівнів, а не запровадження нових чи зміни ставок відрахування вже існуючих. До таких податків та зміни схеми його перерозподілу, ми вважаємо, доцільно віднести – податок на прибуток підприємств, який наразі залишається на рівні 10% від загальної суми стягнення та становить, у середньому, менше 13 % від загальної суми надходжень місцевих бюджетів.

Ключові слова: *податкова система, місцевий бюджет, дотаційність, громада.*

Olena Sukach,
PhD in Economics, Associate Professor;
Vitalii Koval,
PhD in Technical, Associate Professor
Vice-Rector for Administrative Affairs
Rauf Ablyazov University East European

FILLING LOCAL BUDGETS: TAX INNOVATIONS

Modern realities and budgetary transformations taking place in society require rethinking and finding new mechanisms for filling local budgets. The basis of these mechanisms should be – tax levers, because it is adequate and balanced tax policy is able to fill the budgets of all levels and implement their own functions by public authorities.

Actual, today, there is переосмысление and bringing of корректив in relation to the redistribution of existent national taxes in behalf on the budgets of certain levels, but not input of new or change of rates of withholdings already existing. Such taxes and changes in the scheme of its redistribution, we consider appropriate, should include corporate income tax, which currently remains at 10 % of the total amount of collection and is, on average, less than 13 % of total local budget revenues.

***Keywords**: tax system, local government budget, subsidies, community.*

Сучасні економічні системи стають щодалі більш відкритими, що створює основу для покращення шляхів управління ними. В умовах глобальних перетворень та економічної кризи, що спричинили «ковідні» обмеження, актуальним постає питання щодо оптимального забезпечення регіонів фінансовими ресурсами. Наразі, для більшості країн світу, украй необхідним є вирішення питань формування ефективної політики взаємодії державної і місцевої влади, в основу якої має бути покладений принцип забезпечення конституційних прав і гарантій населення конкретного регіону.

Відповідно, пріоритетними питаннями модернізації сучасної системи державного управління і територіальної організації влади, є формування ефективного місцевого самоврядування, надання високоякісних і доступних публічних послуг населенню. Досягнення вказаних цілей неможливе без належного фінансового забезпечення і достатніх джерел наповнення місцевих бюджетів [1].

Згідно з чинним законодавством України «місцеві бюджети це – бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети і бюджети місцевого самоврядування (п. 34, Ст. 1 Бюджетного кодексу України (далі – БКУ)). У свою чергу, згідно п. 2, Ст.1 БКУ: «бюджети місцевого самоврядування – бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів в містах» [2].

2014 р. урядом України було ухвалено «Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» [3]. Концепцією було передбачено розширення повноважень місцевих органів влади щодо управління медициною, освітою, комунальним господарством, а також забезпечення фінансової автономії місцевих бюджетів. Місцевим бюджетам було віддано частину державних податків та запроваджено нові збори. Позитивні тенденції реалізації даної Концепції було відмічено вже у 2015 р., коли сума доходів місцевих бюджетів зросла на 52% [4]. Проте не всі місцеві бюджети отримали вагомі податкові надходження. Та й відсоток їхнього виконання був доволі низьким.

Подальші трансформації у бюджетній сферу супроводжувались, як змінами у законодавстві, так і на рівні державного регулятора. Адже, саме наявність достатніх ресурсів у місцевих бюджетах є запорукою того, що відповідні територіальні громади зможуть надавати якісні та різноманітні послуги населенню, реалізовувати соціальні та інфраструктурні проекти, створювати умови для розвитку підприємництва, залучення інвестиційного капіталу тощо.

Проте, наразі, основною проблемою місцевих бюджетів, залишається їхня дотаційність (табл. 1), оскільки власних кошти, не дивлячись на значне податкове регулювання – катастрофічно не вистачає. Так, відповідно до ст. 67 БКУ джерела походження доходів місцевих бюджетів визначені статями 64, 66, 69 и 71 БКУ [2] (табл. 2).

Таблиця 1

Рівень дотаційності місцевих бюджетів України

Рівень дотаційності бюджету, %	**Групи чисельності, тис. осіб**	**Рівень дотаційності бюджету, %**	**Фіскальна віддача території, тис. грн/км^2**
18,43	більше 15	11,44	926,59
16,43	от 10 до 15	17,94	168,54
8,04	от 5 до 10	18,75	92,48
	до 5	13,50	64,25
Середнє значення:		15,08	430,13,

** джерело: згруповано авторами по даними джерела [5]*

Таблиця 2

Стан виконання запланованих доходів місцевих бюджетів України станом на 01.09.2019–2021 рр.

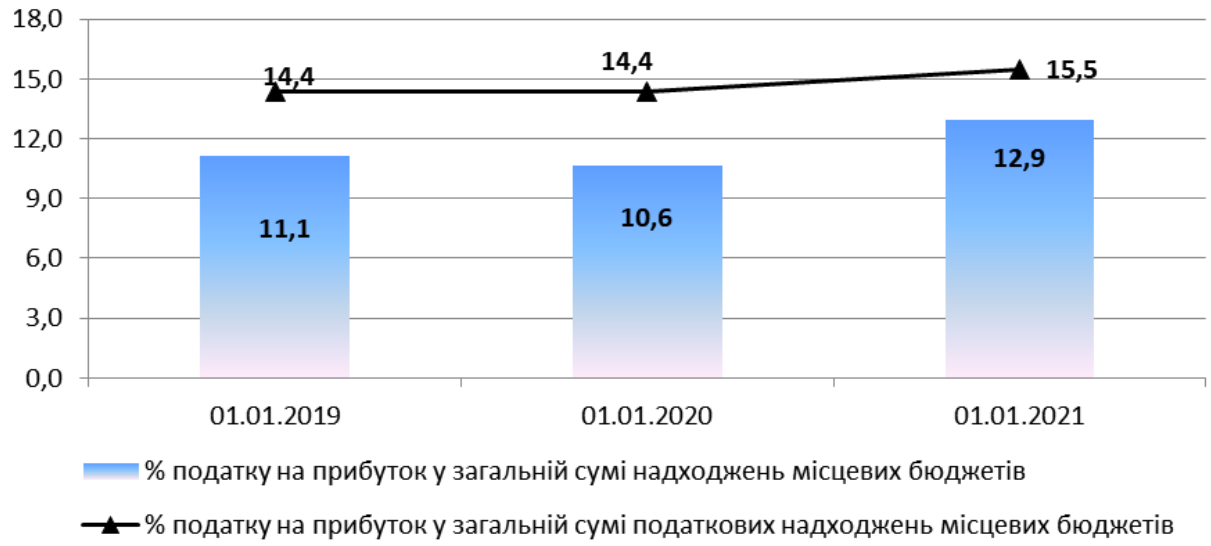
Стаття доходів	Станом на 01.09.2019		Станом на 01.09.2020		Станом на 01.09.2021	
	млн грн	**%**	**млн грн**	**%**	**млн грн**	**%**
РАЗОМ	671795,9	64,26	688695,0	68,38	820578,2	71,70
Податкові надходження	**519076,7**	**59,88**	**509263,4**	**65,02**	**684835,4**	**71,39**
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, у т.ч.:	*145297,8*	*72,04*	*146264,2*	*69,96*	*192567,1*	*77,20*
***Податок на прибуток підприємств** у т.ч.:*	***74571,1***	***78,06***	***73104,0***	***74,43***	***106165,7***	***94,92***
Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності	10359,8		12402,7		4024,7	
Податок на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів	9525,0		9175,0		13246,1	
Податок на прибуток іноземних юридичних осіб	2761,2		5007,2		6384,4	
Податок на прибуток банківських організацій, включаючи філіали …	4424,2		6329,0		5988,8	
Податок на прибуток страхових організацій, включаючи філіали...	918,8		1112,1		1082,6	
Податок на прибуток підприємств, який сплачують інші платники	46221,5		38600,0		74861,0	
Податок на прибуток фінансових установ, включаючи філіали ….	264,9		410,1		538,1	
Податок на дохід, … державних лотерей	59,6		410,1		40,0	
Неподаткові надходження	**144238,9**	**86,31**	**171240,6**	**81,03**	**126555,4**	**74,28**
Доходи від операцій з капіталом	**108,2**	**8,76**	**41,3**	**6,25**	**296,8**	**32,14**
Від органів державного управління	**6012,9**	**72,45**	**7097,4**	**70,35**	**8245,3**	**70,63**
Від Європейського Союзу, …	**639,0**	**34,46**	**875,3**	**49,84**	**450,7**	**22,91**
Цільові фонди	**1720,1**	**-**	**177,0**	**93,40**	**194,8**	**97,07**

** джерело: складено авторами за даними: https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes*

За даними наведених таблиць, видно, що основною проблемою, яка впливає на прибуткову частину місцевих бюджетів України, є низький рівень фіскальної віддачі регіону. Так, в другому кварталі 2021 року середній показник по Україні становив 430,13 тис. грн/км^2. Змінити цю

ситуацію може перерозподіл податкових платежів, які стягуються на певному рівні бюджетної системи. Особливо це стосується загальнодержавних доходів, а саме податку на прибуток. Адже, не зважаючи на певні кроки на шляху бюджетної реформи, а саме передачу місцевим бюджетам частини державних податків та запровадження нових зборів (80% екологічного податку, 100% єдиного податку, 100% податку на прибуток підприємств комунальної власності, 100% податку на майно (нерухомість, земля, транспорт), 100% акцизного податку з торгівлі) їхня частка у загальних надходженнях місцевих бюджетів залишається не значною (рис.1).

Відтак, врегулювання питань надання адмінпослуг дозволило зараховувати 100% державного мита, 10% податку на прибуток підприємств (для обласних бюджетів), 100% плати за землю до місцевих бюджетів [2].



Рису. 1. Питома вага податку на прибуток у розрізі надходжень місцевих бюджетів, %

** джерело: розраховано та побудовано авторами за даними табл. 1.*

Отже, доцільним є внесення змін до ст. 29 БКУ, а саме – скорочення на 5 % перерахування податку на прибуток до Державного бюджету України і зарахування його до доходів загального фонду місцевих бюджетів, саме за місцем розташування виробничих потужностей, які обкладаються податком. Що, у свою чергу, дозволить підвищити рівень фіскальної віддачі території, скоротити рівень дотаційності таких регіонів, та, відповідно, підвищити власний рівень дохідності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Місцеві фінанси і бюджетна децентралізація. [Електронний ресурс]. – URL: https://decentralization.gov.ua/finance.

2. Бюджетний кодекс України. № 2456-VI від 8 липня 2010 року, поточна редакція від 29.09.2021, підстава – 1727-IX. [Електронний ресурс]. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456 – 17#Text.

3. Про Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальну організацію влади в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 року № 333-р. [Електронний ресурс]. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80#Text

4. Ціна бюджету: Доходи бюджету. [Електронний ресурс]. – URL: http://www.cost.ua/budget/revenue/#29.

5. Основні фінансові показники громад, – експерти створили дашборд. [Електронний ресурс]. – URL: https://decentralization.gov.ua/news/13835?page=3.

УДК 336.74

Валентина Унинець-Ходаківська,
в.о. ректора, канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

ОПОДАТКУВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ

У статті розглянуто законопроекти щодо регулювання оподаткування віртуальних активів в Україні. Значну увагу приділено новаціям в податковому законодавстві щодо можливостей оподаткування операцій з купівлі-продажу криптовалют. Визначено характерні особливості врегулювання оподаткування віртуальних активів та практики застосування в Україні.

Ключові слова: *оподаткування, віртуальні активи, криптовалюта, блокчейн, майнінг.*

Valentyna Unynets-Khodakivska,
Acting Rector, Ph.D. in Economics, Associate Professor,
State Tax University

TAXATION OF VIRTUAL ASSETS

The author considers bills regulating the taxation of virtual assets in Ukraine. Considerable attention is paid to innovations in tax legislation regarding the possibilities of taxation of cryptocurrency purchase and sale transactions. The author identified the characteristics and prospects for improving the practice of regulating the taxation of virtual assets in Ukraine.

Keywords: *taxation, virtual assets, cryptocurrency, blockchain, mining.*

Становлення повноцінного *розвиненого ринку віртуальних активів* в Україні передбачає формування державою політики щодо *законодавчого врегулювання такої діяльності для її учасників.* Разом з тим, наразі відсутні спеціальні дослідження оподаткування віртуальних активів та законодавчо неврегульованими і дискусійними залишаються питання залучення до оподаткування доходів, отриманих від реалізації криптовалюти, оподаткування доходу від діяльності зі зберігання і використання інформації за технологією блокчейн, оподаткування доходу

від діяльності з майнінгу. Специфіка оподаткування у разі здійснення діяльності, пов'язаної оподаткуванням віртуальних активів вимагає поглибленого наукового обґрунтування та практичного вирішення.

У світовій практиці, віртуальні активи законодавчо легалізовано в багатьох країнах, зокрема в таких країнах, як: Сполучене Королівство Великої Британії, Естонія, Швейцарія, Північна Ірландія, та ін. При цьому слід відмітити, що *Україна, входить до першої двадцятки в світі серед країн з розвитку ринку віртуальних активів та впровадженні проєктів, заснованих на блокчейн* [5]. *Але завадою для розвитку такого ринку в нашій державі є повна відсутність належного законодавчого врегулювання, і* невизначеність правового статусу віртуальних активів, складовою частиною яких є криптоактиви.

Процеси, що спостерігаються в законодавстві щодо нормативного регулювання механізму обігу, зберігання, володіння, оподаткування, використання та проведення операцій, ринку віртуальних активів від держави вимагають прийняття законів. Так на сьогодні зареєстровано відповідні проєкти законів, зокрема, прийнято законопроєкт "Про віртуальні активи", відповідно до якого пропонується визначати віртуальний актив – як нематеріальне благо, що є об'єктом цивільних прав, має вартість та виражене сукупністю даних в електронній формі. Існування та оборотоздатність віртуального активу забезпечується системою забезпечення обороту віртуальних активів. Віртуальний актив може посвідчувати майнові права, зокрема права вимоги на інші об'єкти цивільних прав [2].

Практика чинного податкового законодавства не містить роз'яснень щодо оподаткування операцій з купівлі-продажу криптовалют операцій, але відповідно до ст. 165.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) такі операції підлягають оподаткуванню у випадку отримання від них доходу [1].

Нормами діючого законодавства, визначено, що для фізичних осіб відповідно до ст. 163.1 ПКУ [1], об'єктом оподаткування є: загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України. Враховуючи це, можна припустити, що при здійсненні операції з купівлі-продажу криптовалют оподаткуванню буде підлягати лише дохід від купівлі-продажу. Отже, дохід, отриманий від продажу криптовалюти фізичною особою

включається до загального річного оподатковуваного доходу. Слід врахувати, що купівлю-продаж криптовалют, здійснює фізична особа що проживає в Україні, але всі операції здійснюють торгівельні біржи, які зареєстровані за межами України. А відтак, операції з купівлі-продажу криптовалюти необхідно вважати як «іноземний дохід», отриманий з джерел за межами України, оскільки сама торгівельна операція з купівлі-продажу та процес отримання прибутку відбувається не в Україні. Відзначимо, що відповідно до п. 170.11 ст. 170 ПКУ [1] іноземний дохід, якщо джерело виплати цього доходу є іноземним, або як інший дохід, якщо виплата доходу здійснюється фізичною особою – резидентом на території України. Отже, відповідно до норм пп. 168.2.1 п. 168.2 ст. 168 ПКУ, [1] платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок і військовий збір з таких доходів.

Слід звернути увагу, що особливості **оподаткування з купівлі-продажу криптовалют в Україні для нерезидентів визначаються відповідно до** п. 163.2 ПКУ [1], дохід нерезидента від операцій з купівлі-продажу криптовалют оподатковуватися не буде, за умови, якщо операції з купівлі-продажу криптовалют відбуваються поза межами України, оскільки нерезидент сплачує податки в країні, резидентом якої він є. Але, за умови здійснення операцій нерезидентом з купівлі-продажу криптовалют на українських біржах, до оподаткування буде застосовуватися загальне правило, що й до оподаткування доходів резидентів з джерела їх походження в Україні [1].

На окрему увагу, заслуговує те, що нині операція з купівлі-продажу криптовалют не може розцінюватися як операція з «інвестиційними активами». Відповідно до норм п. 170.2 ПКУ [1], визначено, перелік понять, що відносять до «інвестиційних активів» та «інвестиційного прибутку», але ця норма не містить визначення, поняття віртуальних активів. Таким чином, можна констатувати, що нормами діючого законодавства придбання криптовалюти не підлягає оподаткуванню, оскільки подія придбання криптовалюти не підтверджує факту отримання прибутку.

Зауважимо, що вже оприлюдненому проєкті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування

операцій з криптоактивами» [3], визначено терміни, пов'язані з функціонуванням ринку віртуальних активів та окреслено особливості оподаткування операцій з криптоактивами. Відповідно до законопроєкту, пропонується визначати віртуальний актив – як особливий вид майна, який є цінністю у цифровій формі, яка створюється, обліковується та відчужується електронно [2] .Варто відзначити, що законодавці цим законопроєктом визначають особливості для оподаткування операцій з купівлі-продажу криптовалютою, а також акцентують увагу, оскільки така діяльність, має на меті отримання прибутку, то її слід вважати підприємницькою діяльністю.

Однією з новацій законопроєкту «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо оподаткування операцій з криптоактивами» [3], стала пропозиція визначати об'єкт оподаткування, як різницю між доходом від продажу віртуального активу та витратами пов'язаними з їх придбанням та/або майнінгом, а фінансовий результат за операціями з криптоактивами визначається окремо від фінансового результату за іншими видами діяльності платника податку та оподатковувати суб'єктів господарювання податком на прибуток за операції з криптовалютою за п'яти відсотковою ставкою [3]. Також, у законопроєкті є роз'яснення, щодо оподаткування таких операцій податком на додану вартість, оскільки віртуальні активи не мають собівартості, їх ціна визначається попитом і пропозицією, відтак процесу створення доданої вартості немає, а відтак не буде оподатковуватися податком на додану вартість. При визначенні бази оподаткування для податку на доходи фізичних осіб, новації законопроєкту розкривають поняття інвестиційного прибутку від операцій з криптоактивами, який оподатковується за ставкою п'ять відсотків і буде включається до загального річного оподатковуваного доходу, а також сплатити військового збору з таких доходів [3].

Таким чином, однією з основних засад ефективному розвитку ринку віртуальних активів є прийняття Закону України «Про віртуальні активи», який створить достатні передумови для прийняття Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами, та, відповідно, перспективу чіткого врегулювання питань оподаткування віртуальних активів та практики застосування в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 01.10.2021).

2. Проект Закону "Про віртуальні активи" № 3637. 2021. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=691

3. Проект Закону "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо оподаткування операцій з криптоактивами" № 2461. 2021. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67423

4. Проект Закону "Про обіг криптовалюти в Україні" № 7183. 2021. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62684

5. Статистика криптовалют. Bitinfocharts. 2021. URL: https://bitinfocharts.com/ru/

ПАНЕЛЬ 6. СЕРВІСНО-КОНТРОЛЬНІ ТРЕНДИ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ СИСТЕМ

УДК 336.5

Тетяна Білобровенко,
канд. екон. наук, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу, Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ТА РЕЗУЛЬТАТИ КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

Розглянуто роль та місце контролю публічних закупівель в системі державних фінансів. Охарактеризовано види контролю публічних закупівель, таких як перевірка закупівель та моніторинг закупівель, здійснено їх порівняння. Зосереджено увагу на проблемах та напрямах удосконалення організації та методики контролю на сучасному етапі розвитку державних закупівель в Україні. За результатами проведеного дослідження запропоновано напрями вдосконалення контролю публічних закупівель з метою підвищення ефективності їх здійснення.

Ключові слова: *контроль публічних закупівель, державні (публічні) закупівлі, перевірка закупівель, моніторинг закупівель.*

Tatiana Bilobrovenko,
PhD, Associate Professor of the Department Accounting, analysis and audit, University of the SFS of Ukraine

FEATURES AND RESULTS OF CONTROL IN THE FIELD OF PUBLIC PROCUREMENT

The role and place of control of public procurement in the system of public finances are considered. Types of public procurement control, such as procurement verification and procurement monitoring, are described and compared. The focus is on the problems and areas of improvement of the organization and methods of control at the present stage of development of

public procurement in Ukraine. According to the results of the study, the proposed ways to improve the control of public procurement in order to increase the efficiency of their implementation.

Keywords: *control of public procurements, state (public) procurements, verification of procurements, monitoring of procurements.*

У зв'язку з динамічим процесом у сфері державних закупівель та переведення її в електронну систему «ProZorro», є актуальним питання удосконалення організації та методики перевірки закупівель та моніторингу закупівель як основних форм контролю за здійсненням державних закупівель.

Метою дослідження є аналіз основних показників здійснення контрольних заходів Держаудитслужбою України, проблем та напрямів удосконалення контролю державних закупівель.

Відповідно до Закону України № 922 «Про публічні закупівлі» [1] прозорість використання публічних фінансів є неодмінною ознакою демократичної держави особливо в умовах децентралізації влади. Нажаль, процес використання коштів органами місцевої влади, особливо в сфері державних закупівель, залишається недостатньо прозорим та зрозумілим. В сучасному українському суспільстві формується потреба у систематичному та аргументованому аналізі використання державних ресурсів. Діяльність державного сектора як повноцінного суб'єкта ринку стимулює конкурентне середовище національної економіки, яке необхідне для розвитку підприємницької ініціативи.

На сьогоднішній день існують такі форми державного фінансового контролю, які здійснює Держаудитслужба України: державний фінансовий аудит, перевірка державних закупівель, інспектування (ревізія) та моніторинг закупівель. Виходячи з цього, виділяють такі види контролю державних закупівель, як перевірка державних закупівель (наступна форма контролю) та моніторинг державних закупівель (оперативний поточний контроль) (рис. 1).

Довгий час державні закупівлі вважалися однією з найбільш корумпованих сфер в економіці. Поштовхом для змін стала Євроінтеграція, коли з більшою пильністю громадяни стали звертати увагу, на що саме використовують кошти в державних органах. У зв'язку з цим, наша держава вирішила змінювати дану систему і здійснити реформування у даній галузі, шляхом впровадження системи електронних

торгів. Для того щоб подолати незаконні схеми при здійсненні закупівель у державній сфері, було прийнято рішення про впровадження переходу на електронний документообіг за допомогою системи електронних торгів яка дістала назву «ProZorro».

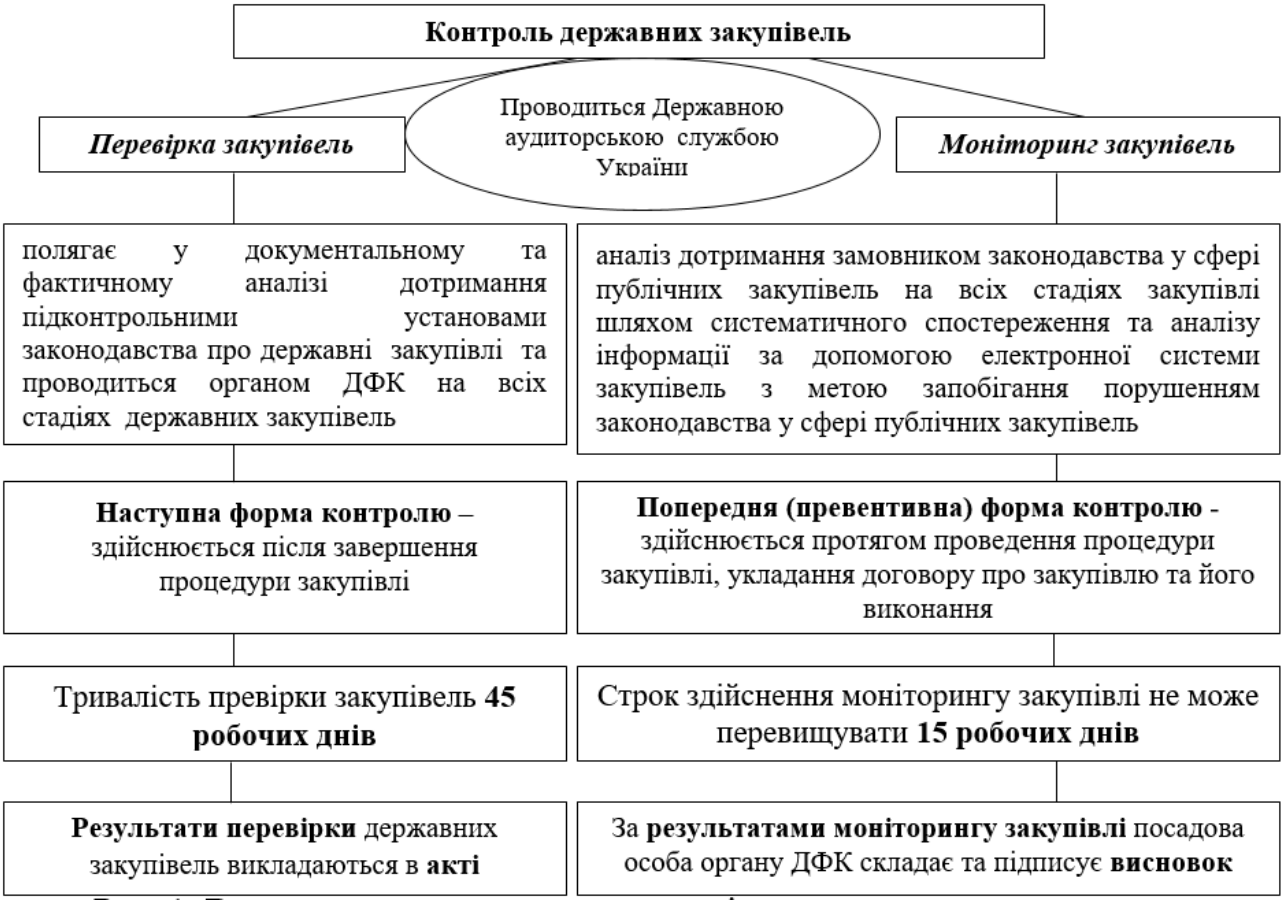


Рис. 1. Види контролю державних закупівель
Джерело: складено автором.

Упродовж 2020 року Держаудитслужба реалізовувала власні повноваження шляхом комплексного контролю за ефективним, раціональним та законним використанням державних і комунальних ресурсів. Загалом за звітний період завершено понад 10,9 тисячі заходів державного фінансового контролю. Фактична чисельність працівників Держаудитслужби становила в 2019 році 2 353 осіб, а в 2020 році 2 251 осіб, а це свідить про скорочення штату на 102 одиниці. Кількість проведених ревізій в 2019 році – 1392, а в 2020 році – 917, кількість проведених державних фінансових аудитів в 2019 році – 449, а в 2020 році – 207, кількість проведених моніторингів закупівель та перевірок закупівель становила в 2019 році 8 880 заходів, а в 2020 році

9 815 заходів [2]. Тобто за досліджуваний період кількість проведених ревізій і державних фінансових аудитів зменшуєтья, а моніторингів закупівель та перевірок закупівель збільшується, що свідчить про акцентування уваги державних інспекторів саме на контролі закупівель. Такими заходами охоплено контролем та дослідженням понад 1 241,0 млрд грн фінансових та матеріальних ресурсів, зокрема: за результатами ревізій та перевірок виявлено понад 154,4 млрд грн порушень, що призвели до втрат (недоотримані доходи, незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів), при цьому забезпечено відшкодування та поновлення майже 1,1 млрд грн втрат.

Постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 631 затверджено «Порядок проведення перевірок державних закупівель Держаудитслужбою та її міжрегіональними територіальними органами» [3], який визначає процедуру проведення перевірок державних закупівель. П. 3 та 4 Постанови № 631 визначено шляхи реалізації повноважень Держаудитслужби при здійсненні контролю за дотриманням законодавства щодо закупівель [3]. Зокрема, такий контроль може здійснюватися під час інспектування та державного фінансового аудиту як окреме питання програми відповідного контрольного заходу. Зазначена норма визначена п. 3 Постанови № 631[3]. Крім того, контроль у сфері державних закупівель може здійснюватися органами фінансового контролю як окремий контрольний захід – це перевірка державних закупівель за наявності підстав, визначених п. 4 Постанови № 631 [3].

Перевірка державних закупівель як окремий контрольний захід проводиться за письмовим рішенням керівника органу Держаудитслужби або його заступника. Для прийняття такого рішення потрібні відповідні підстави, перелік яких наведено у пункті 4 Порядку № 631. Відповідно до абзацу 3 п. 4 Порядку № 631 рішення про перевірку приймається, якщо до Держаудитслужби надійшли будь-які відомості про порушення підконтрольною установою законодавства з питань держзакупівель.

Щодо отримання відомостей Держаудитслужбою за зверненням особи, яка бере участь у процедурі закупівлі, то рішення про перевірку приймається, якщо підконтрольна установа не надала на письмовий запит Держаудитслужби протягом 3 робочих днів з дня його отримання відповідних пояснень та документального підтвердження щодо відсутності порушень, наведених у зверненні. П. 11 Порядку № 631 на проведення перевірки держзакупівель відведено 45 робочих днів. Однак

перевірку може бути зупинено в разі: проведення значної кількості зустрічних звірок, без завершення яких неможливо забезпечити належного рівня перевірки; обґрунтованого звернення підконтрольної установи. При цьому загальна тривалість перевірки не може перевищувати 60 робочих днів з дня її початку. Слід зауважити, що строк, на який зупинено перевірку, не включається до строку проведення перевірки, який становить 45 робочих днів (п. 20 Порядку № 631).

П. 16 Порядку № 631 передбачено, що під час контрольних заходів у сфері державних закупівель Держаудитслужба здійснює документальні та/або фактичні перевірки [3]. Перевірки державних закупівель проводяться за місцезнаходженням чи за місцем розташування об'єкта контролю.

Керівник установи, яку перевіряють, зобов'язаний: забезпечити наявність місця для роботи посадових осіб Держаудитслужби та інших залучених спеціалістів; оформлення відповідних документів на паперовому носії у необхідній кількості примірників (у разі ведення документообігу з використанням електронних засобів зберігання та обробки інформації); безперешкодний доступ до електронних документів; створити умови для зберігання документів; надати працівникам Держаудитслужби можливість користуватися зв'язком, технікою, яка необхідна для виконання обов'язків. Головний бухгалтер або його заступник зобов'язаний надати копії бухгалтерських документів. Голова комітету зобов'язаний на вимогу представника органу Держаудитслужби надати завірені копії документів, якими підтверджуються факти виявлених порушень. У разі невиконання такої вимоги про це зазначають в акті перевірки.

Посадові особи контролюючого органу згідно з Порядком № 631 мають право: вимагати від керівника установи або його заступника створення належних умов для проведення фактичної перевірки за участю матеріально відповідальних осіб, а у разі перевірки обсягу виконаних робіт – представників підприємств, установ, організацій, які є виконавцями робіт; одержувати від службових і матеріально відповідальних осіб письмові пояснення з питань, які виникають під час проведення перевірки; одержувати від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій та їх посадових осіб, фізичних осіб–підприємців інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на органи

Держаудитслужби завдань; проводити зустрічні перевірки. Повідомлення про перевірку державних закупівель і зустрічну звірку підконтрольній установі не надсилається. Перед початком перевірки працівники Держаудитслужби мають вручити керівнику установи або його заступнику під розписку: направлення на перевірку та один примірник програми перевірки. Підпис ставиться на примірнику Держаудитслужби. Якщо керівник чи його заступник відмовляється від підпису, про це зазначається у вступній частині акта перевірки. Зі свого боку, посадові особи Держаудитслужби, направлені на перевірку, зобов'язані поставити підпис в журналі реєстрації перевірок (у разі наявності такого журналу). Якщо такого журналу в установи немає або його не надано з інших причин, такий факт має бути зафіксовано в акті перевірки. Під час перевірки працівники Держаудитслужби мають право вилучати оригінали документів.

Отже, однією з найбільш гострих сучасних проблем в Україні є питання щодо здійснення контролю у сфері державних закупівель. Актуальним питанням є удосконалення наявного інструментарію здійснення державного фінасового контролю закупівель у сучасних умовах господарювання у зв'язку зі змінами законодавства у сфері публічних закупівель та врахування факторів ризику. Під час обрання процедур закупівель для перевірки під час контрольного заходу слід звертати увагу на такі фактори ризику: предметом закупівлі є послуги, що мають нематеріальний характер: консультативні, фінансові, інженерні, послуги оренди та лізингу, послуги у сфері інформаційних технологій тощо, та вартість закупівлі таких послуг становить понад 1 млн грн.; закупівля здійснена за цінами, що значно перевищують ринкові; неповнота оприлюднення інформації про закупівлю; невідповідність документації конкурсних торгів Стандартній документації, затвердженій наказом Уповноваженого органу; невідповідність документів у сфері державних закупівель формам, затвердженим наказом Уповноваженого органу; недотримання порядку визначення предмета закупівлі; наявність інших критеріїв оцінки конкурсної пропозиції, визначених замовником товарів, робіт і послуг за державні кошти у документації конкурсних торгів, крім ціни пропозиції; відхилення конкурсної пропозиції з найнижчою ціною; учасники процедури закупівлі є пов'язаними особами в розумінні Закону України «Про публічні закупівлі»; невідповідність обґрунтування застосування переговорної процедури вимогам Закону

України «Про публічні закупівлі», відсутність підстав для застосування переговорної процедури; недотримання строків укладання договору про закупівлю, передбачених законодавством; укладання договору про закупівлю під час процедури оскарження; закупівля за рамковими угодами товарів і послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 № 922-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19 (дата звернення 01.11.2021).

2. Публічний звіт за 2020р. Про діяльність Державної аудиторської служби України. URL: https://dasu.gov.ua/attachments/60567d79-9784-4c4f-8d5c-abb9af46d467_%D0%9F%D0%A3%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%A7%D0%9D%D0%98%D0%99%20%D0%97%D0%92%D0%86%D0%A2_2020_.pdf

3. Порядок проведення перевірок закупівель Держаудитслужбою, її міжрегіональними територіальними органами: постанова КМУ від 1 серпня 2013 р. № 631. URL: http://uazakon.com (дата звернення 01.11.2021).

УДК 631.3

Катерина Бурдега,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

РОЗВИТОК, СТАН АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ У ПЕРІОД ВПЛИВУ КАРАНТИННИХ ЗАХОДІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ПОШИРЕННЯМ COVID-19

Запровадження в Україні карантинних заходів, пов'язаних із коронавірусом COVID-19, порушило або кардинально змінило логістичні шляхи поставок агропродовольчих товарів, що суттєво впливатиме на сектор навіть після пом'якшення та повного скасування карантину, вважає старший науковий співробітник відділу інвестиційного та матеріально-технічного забезпечення. Сьогодні вже загальновизнано, що пандемія вірусу COVID19 та пов'язані з нею карантинні заходи, передусім локдауни, здійснюють суттєвий вплив на економічні процеси. При цьому вплив карантинних заходів на різні галузі економіки є неоднаковим і в першу чергу залежить від специфіки функціонування певної сфери діяльності. Тому в цьому дослідженні основна увага приділятиметься формам впливу карантинних заходів та поширення COVID19 на фінансовий механізм функціонування аграрного сектору та оцінці наслідків такого впливу.

Ключові слова: *карантинні заходи, аграрні підприємства, державна фінансова підтримка, фінансове забезпечення.*

Kateryna Burdeha,
applicant of the third (educational and scientific)
level of higher education
Graduate Student of the Department of Accounting,
University of the SFS of Ukraine

DEVELOPMENT AND STATUS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES DURING THE PERIOD OF QUARANTINE MEASURES RELATED TO THE SPREAD OF COVID19

Installation of quarantine measures in Ukraine caused by coronavirus COVID-19 has disrupted or radically changed logistical methods of supply of agrifood products, which has a significant impact on the sector even after the termination and full cancellation of quarantine, says a senior researcher of the Department of Investment and Material and Technical Support. Today it is already widely recognized that the COVID19 pandemic and related quarantine measures, including lockdowns, have a significant impact on economic processes. However, the impact of quarantine measures on various sectors of the economy is not the same and primarily depends on the specifics of functioning of a particular sphere of activity. Therefore, in this research the main attention will be paid to the forms of impact of quarantine measures and spread of COVID19 on financial mechanism of functioning of the agricultural sector.

Keywords: *quarantine measures, agricultural enterprises, state financial support, financial security.*

Пандемія COVID19, яка спалахнула в березні 2020 року, спричинила суттєвий вплив на всі сфери життєдіяльності людей у всьому світі. Наразі ще важко повністю оцінити матеріальні та нематеріальні втрати, оскільки пандемія ще далека від свого завершення.

«Однак уже сьогодні відзначаємо такі основні наслідки пандемії, як суттєве скорочення світової економіки, збільшення рівня безробіття, занепад багатьох галузей промисловості, культури і мистецтва, туризму, переформатування освітнього процесу тощо» [1].

Автори дослідження «Перспективи товарних ринків: вплив COVID19», проведеного представниками Світового Банку [2], аналізують вплив карантинних заходів на цінову ситуацію на аграрному ринку. При

цьому зазначається, що в перші місяці після запровадження карантинних заходів ціни на більшість сільськогосподарських товарів загалом залишалися стабільними. Однак на деяких ринках за декілька місяців почали «тиснути» численні фактори – в першу чергу широко вжиті заходи щодо стримування поширення пандемії COVID19.

Автори вітчизняного дослідження «Наслідки епідемії COVID19 та карантинних заходів для провідних секторів економіки України» [3] відзначають, що сільське господарство, як бізнес «на відкритому повітрі» з мінімальною кількістю людського ресурсу, відчуває карантинні обмеження найменше за інші сектори економіки. Причому найкраще почувають себе представники великих агрохолдингів. Карантинні заходи, пов'язані з поширенням коронавірусу, не вплинули на капіталізацію українських публічних агрокомпаній – їх акції на біржі піднялись до рівня лютого 2020 р.

Як зазначив к.е.н. Ярослав Навроцький «Шляхи для імпорту і експорту частково заблоковані через закриті кордони. А у разі їх функціонування тривалі простої кораблів під час обсервації імпортного продовольства призводять до псування продуктів. Така ж ситуація з авіа- та залізничними перевезеннями».

Власники фермерських господарств можуть зіткнутися зі труднощами в забезпеченні повного циклу виробництва, що вірогідно призведе до зниження якості продукції і загальної продуктивності підприємств, спрогнозував науковець.

Водночас відбудуться кардинальні зміни у вітчизняному попиті на продовольчі товари, зауважив Ярослав Навроцький. Вони будуть спричинені подальшим значним зниженням доходів населення внаслідок втрати роботи, замороження заробітних плат, інфляційних процесів та інших чинників, пов'язаних із запровадженням карантинних заходів.

Зниження попиту торкнеться груп дорогих товарів та товарів з високою доданою вартістю.

Йдеться, зокрема, про виробництво м'яса, у першу чергу, великої рогатої худоби як найбільш дорогий вид м'ясної продукції, ціни на який невпинно збільшується. Якщо у квітні 2019 року середньомісячна ціна яловичини (гуляш) у роздрібній торгівлі становила 135,66 грн/кг, то у січні 2020 року вона підвищилася до 143,96 грн/кг (+6,1%). За чотири місяці поточного року гуляш подорожчав ще на 9,2 % – до 157,22 грн/кг. Найбільш імовірним буде підвищення попиту на продукти борщового

набору: цибуля, морква, картопля, буряк, а також яблука, адже вони є порівняно дешевими товарами довготривалого зберігання.

До прикладу, ціна на картоплю в супермаркетах зросла з 12,51 грн/кг у січні 2020 року – до 15,26 грн/кг (+22 %) в квітні. Але, з огляду на харчові властивості, тривалий термін зберігання та порівняно доступну ціну, попит на картоплю зберігатиметься.

Паралельно відбуватиметься зниження попиту на групи товарів нетривалого зберігання: томати, огірки, ягоди та зелень.

Зберігатиметься високий попит на різні види зерна та крупи, що є характерною реакцією українців на кризові ситуації. Якщо з лютого 2019 року до лютого 2020 року середньомісячна ціна гречки у торгівельних мережах зросла на 74,5 % – з 17,30 грн/кг до 30,19 грн/кг, то лише протягом березня-квітня цього року внаслідок ажіотажного попиту вона зросла на 43,2 % – до 43,22 грн/кг.

Підвищиться попит на місцеві продукти з низьким ціновим порогом, особливо після відновлення роботи ринків.

Попит на тропічні види фруктів і овочів, горіхи і органічну продукцію також знизиться як на занадто коштовні. Ця тенденція буде посилюватися в найближчі кілька місяців. При цьому збережеться попит на часник, цибулю, імбир і лимон, як види продуктів, що на думку населення здатні підвищувати імунітет.

Автори консенсус прогнозу «Україна: вплив COVID19 на економіку і суспільство» [4] зазначають, що найбільш дієвими кроками для відновлення виробництв, які найбільше постраждали від запровадження карантинних заходів, у постпандемічний період в Україні, повинні стати запровадження податкових пільг на період не менше двох років, підвищення рівня їх фінан- свого забезпечення за рахунок державної фінансової підтримки, а також відновлення державного замовлення на окремі товари. Дослідники OECD у своїй праці «COVID19 у країнах Центральної Азії: наслідки та політичні заходи у відповідь на загрози» [5] вказують на те, що для забезпечення стійкого відновлення необхідно знизити рівень економічної невизначеності. Попри існування глобальних чинників ризику, впоратися з якими окремим державам досить непросто, повинні вживатися заходи, спрямовані на зниження витрат, пов’язаних з економічною невизначеністю — передусім у сфері торговельної політики та спеціальних протекціоністських заходів.

Варто звернути увагу й те, що значна частина сільгосптоваровиробників – насамперед, представників мікро та дрібного аграрного бізнесу – фактично уникає сплати податків внаслідок використання наявних податкових преференцій та неузгодженості механізмів оподаткування.

З огляду на це, вплив карантинних заходів на податкові відносини у сільському господарстві буде суттєво менш відчутним, ніж в європейських країнах.

Форми впливу карантинних заходів на аграрний сектор економіки, представлені в цьому блоці, можуть бути оцінені за наступними показниками – індикаторами:

1. зміна обсягу податкових платежів, сплачених сільгосптоваро-виробниками – загалом та в розрізі окремих їх категорій;
2. зміна структури податкових платежів, сплачених сільгосптоваро-виробниками;
3. обсяг наданих сільгосптоваровиробникам податкових преференцій;
4. динаміка податкового боргу сільгосптоваровиробників та його структура в розрізі видів обов'язкових платежів та окремих категорій сільгосптоваровиробників;
5. динаміка бюджетної заборгованості перед сільгосптоваро-виробниками внаслідок несвоєчасного повернення надмірно сплачених сум податків передусім податку на додану вартість.

Карантинні заходи, пов'язані з пандемією COVID19, не лише змінили умови фінансування аграрної галузі, але обмежили можливості використання доступних фінансових ресурсів суб'єктами господарювання.

Відтак з метою розроблення ефективних механізмів фінансової підтримки аграріїв виникла потреба вивчити і оцінити їх фінанси у розрізі таких елементів: фінансове забезпечення, кредитне забезпечення, державна фінансова підтримка, податкове регулювання, страховий захист, соціальні трансферти. Встановлення пропорційності всіх елементів фінансових відносин в аграрної галузі, можливостей їх використання в умовах дії карантинних заходів, дозволить розробити ефективні механізми підтримки сільськогосподарських виробників

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Венцель В., Пилипів В., Слободян Р. Вплив пандемії Covid19 на місцеві фінанси. Звіт. URL: https:// decentralization.gov.ua/uploads/library/file/716/ULEAD_COVID19_Report_29.04.2021_.pdf

2. Commodity Markets Outlook: Implications of COVID$19 for Commodities. A World Bank Group Report. April 2020. 89 p.

3. Наслідки епідемії COVID19 та карантинних заходів для провідних секторів економіки України: кабінетне дослідження. ГО "Центр прикладних досліджень" за підтримки Представництва Фонду Конрада Аденауера в Україні. Липень 2020 р. 55 с.

4. Консенсуспрогноз "Україна: вплив COVID19 на економіку і суспільство" (бачення постпандемічного розвитку у 2020—2024 рр. очима експертів та молоді). Департамент стратегічного планування та макроекономі$ чного прогнозування Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства. Серпень 2020. 50 с.

5. COVID19 в странах Центральной Азии: последствия и ответные политические меры. Tackling coronavirus (COVID19): Contributing to a global effort. OECD. June 2020. 62 p.

УДК 351.713

Єлизавета Грищук,
здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти кафедри бухгалтерського обліку, Університет ДФС України

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНСУЛЬТАТИВНИХ ПОСЛУГ З ОПОДАТКУВАННЯ

У тезах розглядаються способи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення консультативних послуг з оподаткування. Узагальнено сутність податкового консультування та його важливість у забезпеченні підприємницької діяльності. Зокрема, відводиться окрема увагу питанням обліково-аналітичного забезпечення податкового консультування. Представлено ключові складові обліково-аналітичного забезпечення та їх роль в наданні консультативних послуг. Визначено та обґрунтовано способи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення в процесі надання податкових консультацій.

Ключові слова: *обліково-аналітичне забезпечення, податкове консультування, податковий консультант, ризик, управління ризиками.*

Yelyzaveta Hryshchuk,
postgraduate student of the Department of Accounting, University of the SFS of Ukraine

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF TAX CONSULTING SERVICES

The thesis considers ways of improvement of the accounting and analytical provision of tax consulting services. The essence of tax consulting and its importance in ensuring business activity are generalized. In particular, special attention is paid to the issues of accounting and analytical provision of tax consulting. There are represented the key components of accounting and analytical support and their role in providing consulting services. The author

identifies the ways of improving the accounting and analytical provision in the process of providing tax consulting.

Keywords: *accounting and analytical provision, risk management, risk, tax consultant, tax consulting.*

У сучасних динамічних умовах удосконалення податкової політики України спрямоване на спрощення податкової системи, скорочення числа та уніфікацію податкової бази.

Водночас у системі податкових відносин у практиці застосування податкового законодавства, що ускладнене постійними його змінами, мають місце невирішені проблеми, у тому числі в частині правил та порядку сплати окремих податків. Водночас слід зазначити, що зменшення суми сплачуваних податків, роз'яснення щодо спірних питань у податковому законодавстві може бути досягнуто різними шляхами.

Саме в таких ситуаціях виникає необхідність професійної допомоги з боку фахівців у сфері податкового консультування.

Теоретичні, методичні та практичні проблеми організації економічного аналізу на підприємстві досліджені в наукових працях О. Гудзинського, Г. Кіндрацької, І. Лазаришиної, Є. Мниха, П. Поповича, А. Шеремета, С. Шкарабана та інших.

Що ж стосується податкового консалтингу, то слід згадати наступних науковців, а саме: І. Сисоєва, О. Смирнова, Л. Рубаненко, Т. Тучак, Ф. Ткачика, Т. Михалик, М. Корть, Д. Черник та інших.

Актуальна проблематика полягає у тому, що для формування обліково-аналітичного та інформаційного простору мають бути передбачені механізми збору даних, їх обробки і передачі готової інформації адресно тим, хто в ній зацікавлений і здатний використовувати отримані дані в інтересах підприємства, а здебільшого такі механізми не передбачені, або мають неналагоджену систему, що, у свою чергу, ставить під сумнів якість надання послуг з податкового консалтингу.

Мета даного дослідження полягає у визначенні способів і методів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення під час надання консультативних послуг. Для її досягнення потрібно розглянути всі складові цього процесу на різних етапах його проведення, зокрема,сутність податкового консультування, зміст обліково-аналітичного забезпечення та його складові, а також, ризики, які потрібно попередити під час надання консультативних послуг з оподаткування.

Податкове консультування – це процес передачі професійних знань консультанта клієнту, що передбачає роз'яснення та застосування норм чинного податкового законодавства, визначення податкових наслідків господарських та інших операцій, а також пошук законних схем планування податкового навантаження для юридичних та фізичних осіб з урахуванням специфіки їх діяльності з метою прийняття клієнтом зважених і вивірених рішень у сфері оподаткуванні та їх подальшої реалізації [4, с.68].

Для уникнення несприятливих ситуацій і понесення збитків під час отримання та реалізації податкової консультаційної послуги вкрай необхідною є система забезпечення цього процесу, основною та найпотужнішою з яких виступає обліково-аналітичного забезпечення.

Обліково-аналітичне забезпечення – це така комплексна система обліку, аналізу та контролю, яка взаємодіє через інформаційні потоки в процесі формування і передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами.

У своїй науковій праці Т.А. Гоголь дає наступне визначення поняттю «обліково-аналітичне забезпечення»: «складова інформаційного забезпечення підприємства, яка представляє собою цілісну інформаційну систему». Крім того, на думку вченої мета обліково-аналітичного забезпечення – задоволення потреб зацікавлених зовнішніх і внутрішніх користувачів якісною та своєчасною економічною інформацією з метою прийняття інформаційно обґрунтованих управлінських рішень для забезпечення стійкого розвитку підприємства.

Основними цілями обліково-аналітичної системи є: надання інформаційної підтримки у прийнятті рішень; проведення аналізу та оцінки ефективності діяльності підприємства в цілому і в розрізі його підрозділів; контроль і планування економічної ефективності діяльності підприємства; вибір напрямів розвитку економічного суб'єкта [2, с.230].

Саме тому доцільно вважати, що обліково-аналітичне забезпечення консультативних послуг з оподаткування складається з трьох ключових складових:

– облік;

– аналіз;

– контроль.

Основою облікового забезпечення є інформація, представлена у первинних документах, регістрах аналітичного та синтетичного обліку, формах звітності.

Всебічне вивчення та опрацювання інформації з метою вибору оптимальних рішень здійснюється у процесі аналізу. Водночас, важливою є перевірка наявної інформації на предмет її повноти та достовірності.

Сучасне інформаційне забезпечення податкового консалтингу, як стверджують науковці, є «взаємопов'язаною сукупністю інформаційних даних, обладнання, програмних засобів, персоналу, стандартів, процедур, призначених для збирання, опрацювання, зберігання, надання інформації відповідно до вимог, що виникають внаслідок діяльності».

Слід зазначити, що організація обліково-аналітичного забезпечення консультативних послуг з оподаткування повинна здійснюватися своєчасно та безперервно.

Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення консультативних послуг з оподаткування має включати специфічні особливості процесу (які, на нашу думку, слід виокремлювати, як ризики) надання послуг консалтингу, таких як:

– наявність окрім основних, додаткових послуг;

– складність організації документообігу процесу податкового консалтингу

– необхідність високої якості послуг;

– дефіцит кваліфікованих працівників.

Для професійної діяльності податкових консультантів характерною є наявність різного роду ризиків, основний негативний вплив яких безпосередньо пов'язаний із впровадженням клієнтами рекомендацій за результатами продукування податкової консультативної послуги щодо зменшення податкового навантаження на суб'єкт господарювання.

Управління ризиками є складним видом діяльності податкового консультанта, яке базується на низці принципів, серед яких доцільно звернути увагу на:

– управління ризиками повинно мати системний характер, тобто комплексно розглядати всю сукупність ризиків як єдиного цілого з урахуванням ступенів впливу кожного з них на загальний рівень ризику;

– управління ризиками повинно базуватися на одночасному як стратегічному, так і на оперативному аналізі;

– система управління ризиками має бути ефективною та результативною, тобто всі заходи ризик менеджменту повинні обов'язково приводити до зниження можливості виникнення несприятливих подій та подолання їх наслідків.

Таким чином, існує багато особливостей обліково-аналітичного забезпечення податкового консалтингу, які полягають у наступному: меті та функціях обліково-аналітичного забезпечення податкового консалтингу, нормативно-законодавчій базі, напрямах здійснення, джерелах інформації, формах організації. Тому подальше детальне дослідження цього питання та ознайомлення з особливостями обліково-аналітичного забезпечення податкового консалтингу надасть можливість більш ефективно та раціонально проводити податковий консалтинг та удосконалювати його.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кузнецова С., Плуталова О. Роль консультаційних послуг у сфері бухгалтерського обліку й оподаткування. 2021. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI2021.pdf

2. Пуцентейло П. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємства. Інноваційна економіка. 2015. С. 228–233.

3. Розумовська О., Андрущенко В. Особливості становлення та розвитку податкового консультування. Сутність та значення процесу податкового консультування. Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту економіки, оподаткування та митної справи Університету ДФС України: у 4 ч. Ч. 1. Ірпінь, 2019. С. 61-75.

4. Романюк Д., Іванишина О. Сутність та значення процесу податкового консультування. Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту економіки, оподаткування та митної справи Університету ДФС України: у 4 ч. Ч. 1. Ірпінь, 2019. С. 66-71.

5. Тучак, Т., Крутень, Х. Європейська модель функціонування системи податкового консультування. *Економіка та суспільство*. 2020. doi: 10.32782/2524-0072/2020-22-53.

УДК 657:336.02

Борис Занько,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ПІЛЬГИ ДЛЯ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ ПРИ СПРАВЛЯННІ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО, ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ

Розглянуто окремі аспекти справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Досліджено питання застосування пільги з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, призначеної для будівель промисловості, які використовуються за призначенням при веденні господарської діяльності суб'єктів господарювання. Наведено точку зору контролюючого органу, який вважає, що будівлі, які використовуються промисловими підприємствами у якості приміщень для адміністративних (конторських) цілей, є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Розроблено пропозиції щодо надання пільги з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на будівлі, які використовуються як приміщення для адміністративних (офісних) цілей, і які належать промисловим підприємствам.

Ключові слова: *база оподаткування, будівлі промисловості, місцевий податок, об'єкт оподаткування, податкова пільга, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.*

Borys Zanko,
PhD, Associate Professor of the Department
of Accounting, University of SFS of Ukraine

BENEFITS FOR INDUSTRIAL ENTERPRISES WHEN COLLECTING A TAX ON REAL ESTATE PROPERTY DIFFERENT FROM A LAND PLOT

Some aspects of tax on real estate property different from a land plot are considered. The issue of application of benefit for the tax on real estate

property different from a land plot intended for industrial buildings, which are used for their intended purpose in conducting business activities of economic entities, has been studied. The point of view of the controlling body is given, which considers that buildings used by industrial enterprises as premises for administrative (office) purposes, are subject to tax on real estate property different from a land plot. Proposals have been developed to provide a tax benefit for tax on real estate property different from a land plot, on buildings that are used as premises for administrative (office) purposes, and which belong to industrial enterprises.

Keywords: *tax on real estate property different from a land plot, local tax, tax benefit, taxable object, tax base, industry buildings.*

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, належить до місцевих податків (далі – податок на нерухоме майно). Податок на нерухоме майно є достатньо надійним джерелом поповнення бюджетів територіальних громад, оскільки ухилятися від цього податку достатньо складно. Надходження від цього податку сприяють подальшому розвитку місцевого самоврядування. Формування податкової політики стосовно справляння податку на нерухоме майно та надання пільг з цього податку залежить як від Верховної Ради України, так і від рішень органів місцевого самоврядування.

Таким чином, актуальним є дослідження порядку справляння податку на нерухоме майно та застосування пільг з цього податку.

Метою дослідження є аналіз законодавства, яке регулює порядок справляння податку на нерухоме майно, застосування пільг з цього податку та розробка пропозицій щодо удосконалення норм податкового законодавства.

При проведенні дослідження використовувався систематизований огляд наукової літератури з використанням бібліометричного методу. Основні аспекти справляння податку на нерухоме майно вже розглядалися науковцями. Так, І.М. Кулинич та О.М. Рєзнік розгянули загальну характеристику податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [1].

В.В. Чайка дослідив фінансово-правову природу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [2].

Ю.О. Раделицький, Р.Я. Галамай, Н.Б. Симанич здійснили аналіз імплементації досвіду ефективного адміністрування майнових податків розвинених країн у вітчизняну практику [3].

Віддаючи належне науковим напрацюванням цих вчених, слід відзначити, що питання справляння податку на нерухоме майно розглянуто не в повній мірі, а тому воно потребує подальшого наукового дослідження. Зокрема, подальшого наукового дослідження потребує питання застосування пільг з цього податку, а саме пільг, які стосуються промислових підприємств.

Згідно з даними Міністерства фінансів України фактичні надходження до місцевих бюджетів податку на нерухомість за 2020 рік склали 37954,3 млн грн, приріст надходжень проти 2019 року становить 7,8 %, або на 2762,3 млн гривень більше [4]. Таким чином, можна відзначити хоча і несуттєве, але зростання фактичних надходжень податку на нерухомість до місцевих бюджетів у 2020 році порівняно з попереднім роком.

Відповідно до Податкового кодексу України платниками податку на нерухоме майно є фізичні та юридичні особи, в тому числі фізичні та юридичні особи – нерезиденти, які є власниками об'єктів нерухомості [5].

Об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка. Якщо об'єкт нерухомості (як житлової, так і нежитлової) поділений на кілька окремих часток, платниками податку на нерухоме майно будуть власники цих часток [5].

Відзначимо, що у випадках, передбачених податковим законодавством, власники нерухомості можуть скористатися податковими пільгами, і тоді вони не будуть сплачувати цей податок до місцевого бюджету або сплачувати його у меншому розмірі. Надання пільг дає можливість підтримати малозабезпечених фізичних осіб та сприяє розвитку окремих галузей економіки. Приміром, промислові підприємства можуть скористатися пільгою для будівель промисловості.

Будівлі промисловості, які віднесені до групи «Будівлі промислові та склади» (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, не є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно відповідно до пп. «є» пп. 266.2.2 п. 266.2 ст. 266 Податкового кодексу України, якщо дотримано таких умов:

– ці будівлі використовуються за призначенням при веденні господарської діяльності суб'єктів господарювання;

– у таких суб'єктів господарювання основна діяльність повинна класифікується у секціях B-F КВЕД ДК 009:2010;

– зазначені будівлі не повинні здаватися їх власниками в оренду, лізинг або позичку [5].

Проте менеджмент також має надзвичайно важливе значення для успішного функціонування промислового підприємства. І адміністративні (офісні, конторські) приміщення, у яких менеджмент підприємства виконує свої функції, також входять до складу єдиного майнового комплексу підприємства.

Враховуючи це, доцільно надавати також пільгу з податку на нерухоме майно на будівлі, які використовуються на промислових підприємствах як приміщення для адміністративних (офісних, конторських) цілей.

Щодо поширення розглянутої вище пільги на будівлі, які використовуються як приміщення для адміністративних (офісних, конторських) цілей, і які належать промисловим підприємствам, висловили свою думку представники контролюючих органів. Вони роз'яснили, що будівлі, які використовуються промисловими підприємствами у якості приміщень для адміністративних (конторських) цілей, є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно [6].

На нашу думку, для підтримки вітчизняних промислових підприємств пільги, передбаченої для будівель промисловості, недостатньо. Тому пропонуємо шляхом внесення змін до Податкового кодексу України надати платникам податків також пільгу з податку на нерухоме майно, відповідно до якої не будуть також об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно будівлі, які використовуються як приміщення для адміністративних (офісних, конторських) цілей, і які належать промисловим підприємствам (за умови, що такі будівлі не здаються їх власниками в оренду, лізинг або позичку).

Проведене дослідження дало змогу дійти наступних висновків:

1. Податок на нерухоме майно є достатньо надійним джерелом поповнення місцевих бюджетів. Згідно з даними Міністерства фінансів України фактичні надходження до місцевих бюджетів податку на нерухомість за 2020 рік склали 37954,3 млн грн, приріст надходжень проти 2019 року становить 7,8 %, або на 2762,3 млн гривень більше [4]. Отже, у 2020 році відбулося хоча і несуттєве, але зростання фактичних надходжень податку на нерухомість до місцевих бюджетів порівняно з попереднім роком.

2. Промислові підприємства, особливо в часи фінансової кризи, потребують державної підтримки. Така підтримка може надаватися у тому

числі шляхом надання податкових пільг. На нашу думку, для підтримки вітчизняних промислових підприємств пільги з податку на нерухоме майно, передбаченої Податковим кодексом України (див. пп. «є» пп. 266.2.2 п. 266.2 ст. 266) для будівель промисловості, недостатньо. Тому пропонуємо шляхом внесення змін до Податкового кодексу України надати платникам податків також пільгу з податку на нерухоме майно, відповідно до якої не будуть також вважатися об'єктом оподаткування цим податком будівлі, які використовуються як приміщення для адміністративних (офісних, конторських) цілей, і які належать промисловим підприємствам (за умови, що такі будівлі не здаються їх власниками в оренду, лізинг або позичку).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кулинич І. М., Рєзнік О. М. Загальна характеристика податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. *Юридичний науковий електронний журнал.* 2017. № 3. С. 86-89. URL: http://www.lsej.org.ua/3_2017/26.pdf (дата звернення 30.10.2021).

2. Чайка В. В. Фінансово-правова природа податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право).* 2014. № 2. С. 48–54.

3. Раделицький Ю. О., Галамай Р. Я., Симанич Н. Б. Імплементація досвіду ефективного адміністрування майнових податків розвинених країн у вітчизняну практику. *Економіка та держава.* 2019. № 1. С. 68–72.

4. Виконання доходів місцевих бюджетів (дані за 2020 рік). Міністерство фінансів України: веб-сайт. URL: https://mof.gov.ua/uk/vykonannia-dokhodiv-mistsevykh-biudzhetiv (дата звернення 30.10.2021).

5. 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 30.10.2021).

6. Лист Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби – Центрального офісу з обслуговування великих платників від 27.10.2015 р. № 23625/10/28-10-06-11. *Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби. Офіційний портал*: веб-сайт. URL: http://officevp.sfs.gov.ua/baner/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/64946.html (дата звернення 30.10.2021).

УДК 657

Олександра Кібиш,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти
кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Динаміка розвитку ринкових відносин в Україні та тенденції посилення конкуренції на внутрішньому й зовнішньому ринках вимагають підвищення статусу та розширення якісних характеристик обліково-аналітичного забезпечення системи управління розрахунками з покупцями та замовниками. У даному дослідженні було узагальнено підходи до обліково-аналітичного забезпечення розрахунків із покупцями та замовниками.

Ключові слова: *замовники, облік, обліково-аналітичне забезпечення, покупці, розрахунки.*

Oleksandra Kibysh,
postgraduate student of the Department of Accounting,
University of the SFS of Ukraine

ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF SETTLEMENTS WITH BUYERS AND CUSTOMERS

The dynamics of market relations in Ukraine and the tendency to increase competition in domestic and foreign markets require raising the status and expanding the quality characteristics of accounting and analytical support of the settlement management system with customers and customers. This study summarized the approaches to accounting and analytical support of payments to buyers and customers.

Keywords: *accounting and analytical support, accounting, buyers, calculations, customers.*

Сьогодні, в умовах нестабільної економічної ситуації на підприємствах великого значення набувають фінансово-розрахункові операції, адже вони являють собою розподіл і перерозподіл суспільного продукту, тобто перетворення його з товарної форми на грошову, або навпаки. У даному випадку суб'єкти господарювання виступають постачальниками для одних і покупцями для інших. Процес продажу товарів та розрахунки з покупцями за передані товари є одними з найактуальніших, оскільки розрахунки між суб'єктами господарювання та кінцевими споживачами є необхідною частиною розширеного відтворення, яке залежить не тільки від кінцевих результатів діяльності суб'єктів господарювання, їх фінансового стану, але і економічного зростання країни в цілому.

Питаннями теорії та практики обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками займалися вчені: І.А. Борзенко, Л.П. Рибка, К.А. Заглада, О.О. Любар та інші.

Метою дослідження є вивчення проблемних питань щодо обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками на сучасному етапі розвитку економіки України.

Розвиток ринкових відносин та орієнтація на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку вимагають прозорості розрахунків у межах відповідної платіжної системи.

На сучасному етапі господарювання будь-який суб'єкт економічних відносин має розрахунки з покупцями та замовниками, тому надзвичайно важливо вести належний облік та своєчасно проводити перевірки. Під час контролю за правильністю та своєчасністю розрахунків з покупцями та замовниками в першу чергу проводять звірку з контрагентами щодо достатності відображення стану розрахунків, потім з'ясовують причини виникнення сумнівних та безнадійних боргів. Ось чому актуальним питанням сьогодні є вдосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Основними елементами структури розрахункових відносин у процесі господарської діяльності є [1]:

– суб'єкти (учасники) (банки та інші установи, що здійснюють міжбанківські розрахунки, населення, підприємства);

– об'єкт розрахунків (товари та послуги, внески до бюджету);

– місце проведення розрахунків (внутрішньодержавні, міжнародні);

– види платежу (строкові, дострокові, планові, відстрочені, прострочені);

– системи переказу грошей (поштовий зв'язок, спеціальні служби зв'язку, кур'єри, електронний зв'язок);

– форма розрахунку;

– спосіб погашення боргового зобов'язання;

– платіжні інструменти;

– наявність гарантії платежу;

– наявність посередників: (прямі, транзитні);

– ризики: (правовий, кредитний, системний, операційний, ризик шахрайства);

– величина платежів: (оптові та роздрібні).

Поняття «розрахунки» – основний інструмент регулювання ринкових відносин, а отже мають важливе значення та потребують більш детального дослідження та уточнення поняття з різних точок зору: економічної, бухгалтерської, податкової, банківської, юридичної (рис.1).

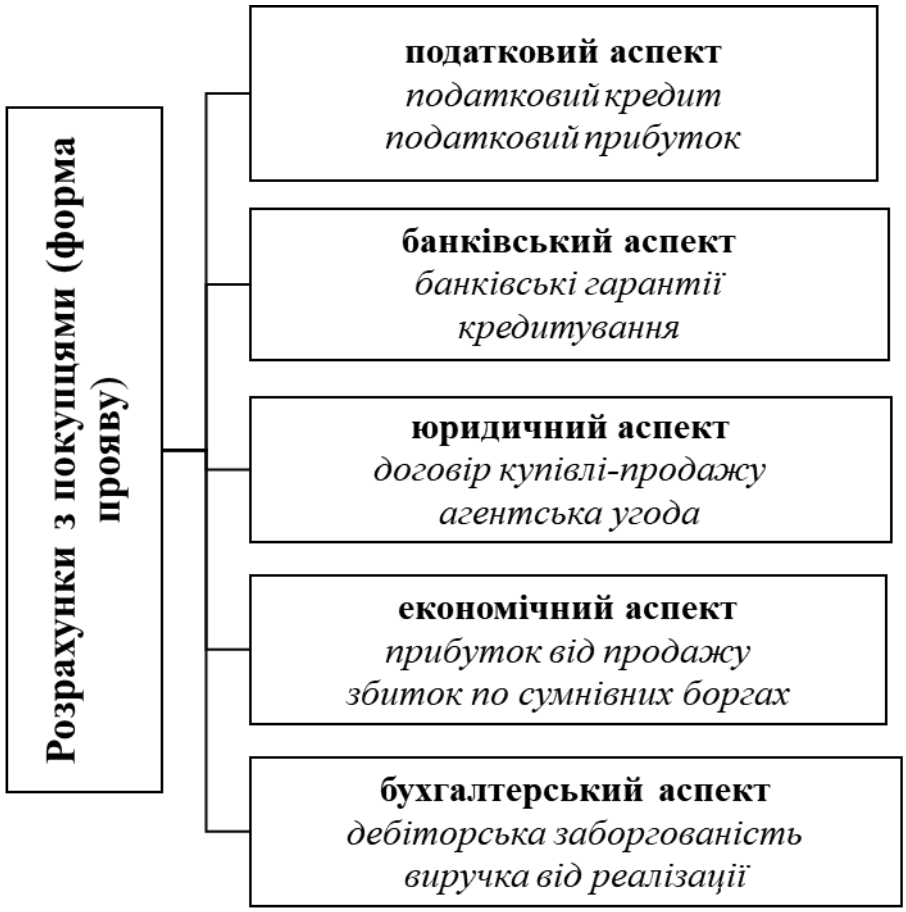


Рис.1. Порівняння сутності поняття «розрахунок» з різних точок
Джерело [2].

Під час процесу свого функціонування, суб'єкти господарювання не завжди проводять грошові розрахунки з покупцями та замовниками одночасно з передачею товарів, виконанням робіт чи наданням послуг, тому у суб'єкта господарювання виникає дебіторська заборгованість. Відповідно до п. 14.1 пп. 14.1.43 статті 14 Податкового кодексу України «дебітор» – особа, у якої внаслідок минулих подій утворилася заборгованість перед іншою особою у формі певної суми коштів, їх еквіваленту або інших активів [4].

Згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» дебіторами є юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів, а дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [5].

Під час фінансової кризи особливо зростає роль ефективного управління обліково-аналітичним забезпеченням розрахунків з покупцями та замовниками, їх своєчасного погашення та запобігання безнадійній заборгованості. Слід пам'ятати, що політика управління обліково-аналітичним забезпеченням розрахунків з покупцями та замовниками є не тільки частиною фінансової, а й маркетингової стратегії підприємства.

Метою розрахунків для покупців є максимальне наближення моменту передачі товарів, наданням робіт та послуг. Отже, основною метою системи розрахунків з покупцями є забезпечення виконання зобов'язань покупців перед постачальниками в оптимальні для обох сторін терміни між передачею товарів, наданням робіт, послуг та отриманням коштів.

Більшість питань щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками (зупиняючись на даному етапі), мають проблемний характер та потребують більш детального дослідження (табл. 1).

Немає первинного документа для обліку розрахунків із покупцями та замовниками, який збирає поточну, сумнівну та безнадійну заборгованість, тому суб'єкти господарювання самостійно розробляють форму цього бланку для внутрішнього користування.

Таблиця 1

Питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, що потребують дослідження

№ з/п	Питання
1	Застосування систем лояльності торговельних підприємств в умовах динамічного розвитку процесів автоматизації обліку знижок при розрахунках з покупцями.
2	Визначення впливу використання систем лояльності при розрахунках з клієнтами з урахуванням знижок на базу оподаткування прибутку та суми податкових зобов'язань на товари з доданою вартістю.
3	Розробка єдиного підходу до розрахунку, оцінки та відображення в обліку знижок, бонусів, винагород та інших заохочень, як для покупця, так і для продавця при застосуванні систем лояльності в торгівлі.
4	Класифікація розрахунків з покупцями в роздрібній та оптовій торгівлі, систематизація факторів та показників систем лояльності в торгівлі, які суттєво впливають на управління та облік розрахунків за знижені товари.
5	Відображення в реєстрах бухгалтерського обліку інформації про стан розрахунків з покупцями в торгівлі, їх подальше удосконалення зумовлене направленістю НП(С)БО до МСФЗ.

Джерело [3].

Метою контролю розрахунків з покупцями та замовниками є перевірка збільшення та зменшення розрахунків з покупцями та замовниками, нарахування та списання резерву сумнівних боргів, правильності відображення їх в обліку. Завдання контрольних процедур розрахунків з покупцями та замовниками:

– контроль наявності первинних документів та відповідності їх вимогам чинного законодавства;

– контроль за сальдо дебіторської заборгованості;

– контроль за фактично списаною безнадійною дебіторською заборгованістю відповідної групи;

– контроль чистого доходу від реалізації продукції, товарів, надання робіт та послуг на умовах наступної оплати;

– контроль за нарахуванням резерву сумнівних боргів;

– контроль за списанням резерву сумнівних боргів [6].

– Джерелами інформації щодо перевірки рахунків з покупцями та замовниками є первинна документація суб'єкта господарювання, яка включає:

- договори,
- рахунки,

- видаткові накладні,
- акти приймання-передачі виконаних робіт,
- податкові накладні,
- товарно-транспортні накладні,
- платіжні доручення,
- виписки банку,
- прибуткові касові ордери,
- облікові регістри,
- фінансова звітність підприємства: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) та Примітки до річної фінансової звітності.

Отже, питання щодо обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками є ключовими питаннями для суб'єктів господарювання в умовах нових економічних відносин. Адже ефективне управління заборгованістю суб'єкта господарювання реалізується на підставі якісного обліково-аналітичного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Борзенко І.А., Рибка Л.П., Заглада К.А. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління підприємством. Актуальні проблеми розвитку сучасної науки: матеріали XV всеукр. наук-практ. конф., (м. Полтава, 21 травня 2020 р.). Полтава: Видавець Шевченко Р.В., 2020. С. 150-152.

2. Жарнікова В.В. Облік розрахунків з покупцями: систематизація поглядів та перспективи досліджень. *Європейський науковий журнал Економічних та Фінансових інновацій.* 2018. № 2. С. 47-63.

3. Любар О.О. Облікове забезпечення управління розрахунками з контрагентами за товарними операціями. *Агросвіт.* 2020. №1. С. 48–60.

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом МФУ від 08.10.1999р. №237. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text.

6. Герасимович А.М. Нові інструменти обліков-оаналітичного забезпечення управління сучасним підприємством. *Інвестиції: практика та досвід.* 2019. № 7. С. 13–16.

УДК 657

Олена Колісник,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Розглянуто теоретичні та методологічні основи формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в умовах сталого розвитку. Визначено основні етапи формування обліково-аналітичної інформації для її використання при прийнятті управлінських рішень. Представлено побудову обліково-аналітичного забезпечення за двома принциповими підходами. Визначено місце «екологічного обліку» в системі обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в умовах сталого розвитку.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, екологічний облік, обліково-аналітичне забезпечення, сталий розвиток, управління підприємством.*

Olena Kolisnyk,
PhD, Associate Professor of the
Department Accounting,
University of the SFS of Ukraine

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF ENTERPRISE MANAGEMENT IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Theoretical and methodological bases of forming are considered registration-analytical providing of management an enterprise in the conditions of steady development. Certainly the basic stages of forming registration-analytical to information for its using for acceptance of administrative decisions. A construction is presented registration-analytical providing after two of principle approaches. Certainly place of «ecological account» in the

system registration-analytical providing of management an enterprise in the conditions of sustainable development.

Keywords: *accounting and analytical support, accounting, enterprise management, environmental accounting, sustainable development.*

У сучасних умовах світового соціально-економічного розвитку особливо важливим є забезпечення процесу управління інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Сьогодні багато вчених працюють над узгодженням термінології, пов'язаної з процесом збору та обробки інформації для управління підприємством. Найчастіше використовуються такі терміни: «інформація для прийняття рішень», «інформаційне забезпечення», «обліково-інформаційне забезпечення», «обліково-аналітичне забезпечення», «інформаційна система» [1].

Дослідженню питань обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в умовах сталого розвитку присвячено праці науковців, серед яких: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, І.В. Замула, Л.І. Жидєєва, Т.Г. Камінська, М.Ф. Кухар, В.С. Лень, Л.М. Пелиньо, О.Г. Сокіл, В.Ф. Яценко та інші. Проте, питання формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством, як цілісної системи, потребує подальшого дослідження та удосконалення.

Метою введення визначення поняття «обліково-аналітичне забезпечення» є необхідність його теоретичного роз'яснення, розширення понятєвого словника, усунення двозначності. Розвиток сучасних систем обліку вирізняється зближенням бухгалтерського та економічного підходів, тому виникає необхідність методологічної інтерпретації поняття «обліково-аналітичного забезпечення управління» на рівні облікової теорії та регламентації його використання у всіх сферах практичної роботи. Облік і аналіз можуть ефективно працювати на потреби управління лише в рамках обліково-аналітичного забезпечення як його основні складові за умови адаптації одна до одної та до формалізованих запитів користувачів [1].

В умовах сталого розвитку суб'єкти господарювання орієнтовані на здатність керівників приймати оптимальні управлінські рішення, а для цього необхідна ефективна інформаційна база, основу якої становить бухгалтерський облік та економічний аналіз.

Обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку підприємства передбачає єдність систем обліку, аналізу та спеціальних методів

інформаційного забезпечення економічної безпеки всіх напрямів діяльності підприємства у цілому, зокрема, за системним підходом об'єднаних інформаційними потребами суб'єктів управління економічними, екологічними та соціально-орієнтованими процесами. Відповідно, формування обліково-аналітичної системи є об'єктивною необхідністю і потребою керівництва кожного підприємства, що зацікавлене в проведенні аналізу та оцінці виробничих ситуацій [2].

Інформаційні потреби у формуванні управлінських рішень задовольняються за умови забезпечення комунікації систем управління. Реалізація цілей кожного рівня управління можлива за наявності достатньої оперативної та достовірної інформації. Виникає необхідність в організації порядку задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації. Для цього потрібно провести декілька етапів:

– підготовчий – на якому відбувається збирання вихідної інформації з джерел формування первинних аналітичних даних;

– обчислювальний – процедура обробки сформованих аналітичних даних. Здійснюються різноманітні аналітичні розрахунки, що завершують формування аналітичної інформації;

– процес використання – застосування аналітичної інформації в оцінці та контролі за діяльністю структурних підрозділів. Ця інформація містить багато систем, які дозволяють забезпечити необхідною інформацією одного менеджера або групу, що приймають рішення. Кожна підсистема містить механізм для обробки інформації та зворотного зв'язку [3].

Система обліково-аналітичного забезпечення поєднує методики, технології та інструменти обліку і аналізу для прийняття управлінських рішень з метою забезпечення стійкого розвитку підприємства. Побудова обліково-аналітичної системи може бути організована за двома принциповими підходами. Перший з них передбачає організацію «знизу-вверх», тобто елементи системи окремих об'єктів обліку та аналізу поєднуються в систему шляхом забезпечення комунікативних зав'язків між ними. Другий підхід – побудова обліково-аналітичної системи «зверху-вниз», коли склад, елементи та комунікативні зв'язки обліково-аналітичної системи визначаються кінцевою метою діяльності підприємства (результуючим показником або низкою показників) [4].

Останніми роками не лише підвищується «вага» екологічного обліку в загальній системі обліку і звітності підприємств, але і

розширюється коло його користувачів. У науковій літературі для характеристики обліку процесів накопичення інформації про навколишнє екологічне середовище використовуються поняття «екологічний облік», «екологічний облік на підприємстві», «бухгалтерський екологічний облік». Проте визначення у нормативних документах цих понять в Україні відсутнє. Не досягнуто єдності щодо визначення цього поняття і серед вітчизняних та закордонних дослідників, що не сприяє належному виокремленню обліку екологічної діяльності в системі обліку сталого розвитку підприємств [5].

Екологічний облік повинен бути спрямований на виявлення та відображення витрат, пов'язаних з екологічною діяльністю у грошовій формі. Впровадження обліку екологічних витрат у загальну систему обліку на підприємствах може відбуватися за умов реалізації таких підходів. Перший підхід забезпечує внесення уточнень до системи традиційного обліку через детальне і диференційоване відображення екологічних аспектів підприємства, включаючи всі витрати на здійснення природоохоронних заходів. Другий підхід надає можливість реорганізації та розширення обліку, у тому числі за допомогою складання екологічних балансів для більш повного відображення зовнішніх екологічних витрат, як і ефектів виробничої діяльності.

Підсумовуючи вище зазначене, можна зробити висновок, що обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємства повинно відповідати вимогам формування необхідних облікових та аналітичних даних, використовувати інформацію зовнішньої та внутрішньої звітності, що забезпечить виконання її аналітичної та контрольної функцій [6]. Базовою основою є облікова підсистема, оскільки саме в ній формується і обробляється інформація, яка використовується для аналізу. Аналітичне забезпечення управлінської діяльності підприємства виконує особливу роль при обробці облікової інформації з метою оцінки її повноти, достовірності, своєчасності із метою подальшого аналізу для виявлення вузьких місць, а також прихованих резервів. Взаємозв'язок всіх складових підсистем обліково-аналітичного забезпечення підприємства дозволяє приймати необхідні тактичні рішення в оперативному режимі та розробляти і корегувати стратегії розвитку підприємства на довгострокову перспективу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Яценко В.Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. *Вісник ЖДТУ*. Серія «Економічні науки». 2013. № 3 (65). С. 75-84. URL: http://ven.ztu.edu.ua/article/view/33857

2. Кухар М.Ф. теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємств у контексті теорії сталого розвитку. *Економіка і суспільство. Мукачівський державний університет.* Вип. 12.2017. С. 691-695.

3. Жидєєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): навчальний посібник. Університет державної фіскальної служби України. Ірпінь: УДФСУ, 2020. 178 с. (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 64).

4. Рета М.В., Погорєлов І.М. Механізм обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємства. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*. Економічні науки. 2017. № 24 (1246). С. 90-94. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/31271/1/vestnik_KhPI_2017_24_Reta_Mekhanizm.pdf

5. Сокіл О.Г. Бухгалтерський облік сталого розвитку, як новий засіб обліково-аналітичного забезпечення. *Міжнародний науковий журнал. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* Випуск 4. 2016. С. 7-18. URL: http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/293/293

6. Пуцентейло П.Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Міжнародний науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки» Облік, аналіз і аудит.* 2015. (26). С. 168-174. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/3463/1/%D0%A1%D0%A0%D0%95_1_2015_168-174.pdf

УДК 347.1+340.11

Марина Корж,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри економічної теорії,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЛЯ БУДІВНИЦТВА ЖИТЛА

Досліджено сутність спільної діяльності, її цивільно-правове регулювання. Розглянуто питання стосовно законодавчих підходів до регулювання спільної діяльності без створення юридичної особи. Визначено особливості оподаткування спільної діяльності та облік договорів про таку діяльність у контролюючих органах. Встановлено, що наявний механізм законодавчого регулювання питань спільної діяльності доволі далекий від досконалості, адже не враховує цілий ряд важливих для її законодавчого регламентування питань: регулювання договорів спільної діяльності і окремо створення простого товариства; детальної регламентації питань припинення простого товариства.

Ключові слова: *спільна діяльність, просте товариство, договір про спільну діяльність, оператор спільної діяльності, облік договорів про спільну діяльність.*

Maryna Korzh,
PhD, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Economic Theory,
University of the SFS of Ukraine

FEATURES OF TAXATION OF JOINT ACTIVITIES FOR HOUSING

The essence of joint activity, its civil law regulation is investigated. The issues of legislative approaches to the regulation of joint activities without the creation of a legal entity are considered. Peculiarities of taxation of joint activity and accounting of agreements on such activity in controlling bodies are determined. It is established that the existing mechanism of legislative regulation of joint activities is far from perfect, because it does not take into

account a number of important issues for its legislative regulation: regulation of joint ventures and the creation of a simple partnership; detailed regulation of the termination of a simple partnership.

Keywords: *joint activity, simple partnership, agreement on joint activity, operator of joint activity, accounting of agreements on joint activity.*

Спільна діяльність є доволі розповсюдженим механізмом спільного ведення справ та отримання прибутку, де останній отримується як із створенням, так і без створення юридичної особи. При цьому законодавчо визначено наявність двох можливостей такої діяльності: на основі об'єднання вкладів учасників (просте товариство) або без об'єднання вкладів учасників. Проте наявний механізм законодавчого регулювання питань спільної діяльності доволі далекий від досконалості, адже не враховує цілий ряд важливих для її законодавчого регламентування питань: регулювання договорів спільної діяльності і окремо створення простого товариства; співвідношення засновницьких договорів і договорів про спільну діяльність; визначення ознак договору про спільну діяльність; детальна регламентація питань припинення простого товариства тощо.

Метою дослідження є здійснення аналізу основ чинного законодавства України та практики його застосування, а також наукових досліджень питань регулювання спільної діяльності та визначення особливостей її оподаткування.

Н. Дутова та Н. Новікова цілком слушно зазначають: «У сучасних умовах ринкової економіки у зв'язку з посиленням інтеграційних процесів та конкуренції спільна діяльність є одним зі способів поліпшення конкурентних позицій господарюючих суб'єктів. Відносини спільної діяльності без створення юридичної особи досить широко розповсюджені в різних сферах. Це зумовлюється, по-перше, тим, що відповідно до умов договору про спільну діяльність учасники об'єднують свої зусилля задля досягнення спільної мети, але водночас залишаються юридично самостійними суб'єктами. Це дає можливість одночасного здійснення спільної і власної господарської діяльності, а також інвестування подальшої діяльності з їхніх доходів» [1, с. 26].

За договором про спільну діяльність сторони (учасники) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети. Причому мета ця повинна бути спільною. Приміром, за договором будівельного підряду мета замовника – отримати

побудований об’єкт нерухомості, а мета підрядника — одержати гроші за свою роботу. Тим часом за договором про спільну діяльність щодо будівництва об’єкта нерухомості загальною метою учасників повинен бути побудований об’єкт. І вже потім настане черга ділити результат спільної діяльності — розподіляти право власності на цей об’єкт згідно з установленими в договорі про спільну діяльність умовами.

Взаємовідносини між учасниками договорів про спільну діяльність в Україні регулюються вимогами ст. 1130-1143 глави 77 «Спільна діяльність» ЦК України.

Виділяють два види договору про спільну діяльність:

- з об’єднанням внесків (договір простого товариства) (ч. 2 ст. 1130, ст. 1132 ЦК). Такий договір передбачає наявність внесків учасників, які об’єднуються, заради отримання прибутку або досягнення іншої мети. Об’єднані внески стають загальною пайовою власністю (ч. 1 ст. 1134 ЦК);

- без об’єднання внесків (ч. 2 ст. 1130 ЦК).

Згідно з п. 64.6 ст. 64 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі – ПКУ) на обліку у контролюючих органах повинні перебувати, зокрема, договори про спільну діяльність на території України без створення юридичних осіб, на які поширюються особливості податкового обліку та оподаткування діяльності за такими договорами, визначені ПКУ.

У контролюючих органах не обліковуються договори про спільну діяльність, на які не поширюються особливості податкового обліку та оподаткування спільної діяльності, визначені ПКУ. Кожен учасник таких договорів перебуває на обліку у контролюючих органах та виконує обов’язки платника податків самостійно.

Взяття на облік договору про спільну діяльність здійснюється шляхом додаткового взяття на облік як платника податків уповноваженої особи.

Особливості оподаткування для договорів про спільну діяльність встановлені ПКУ стосовно податку на додану вартість (далі – ПДВ) та акцизного податку.

Відповідно до п.п. 14.1.139 п. 14.1 ст. 14, п. 180.1 ст. 180 та п.п. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 ПКУ для цілей оподаткування, платником ПДВ є, зокрема:

- будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник ПДВ у порядку, визначеному ст. 183 ПКУ;

- особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

При цьому для цілей оподаткування дві чи більше особи, які здійснюють спільну діяльність без утворення юридичної особи, вважаються окремою особою у межах такої діяльності.

Пунктом 3.5 розд. III Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588 із змінами та доповненнями (далі – Порядок № 1588), встановлено, що підставою для взяття на облік договору про спільну діяльність є прийняття контролюючим органом рішення про реєстрацію платником ПДВ або платником акцизного податку уповноваженої особи та отримання документів, визначених п. 4.6 розд. IV Порядку № 1588.

Згідно з п. 4.6 розд. IV Порядку № 1588, для взяття на облік договору про спільну діяльність уповноважена особа подає до контролюючого органу за своїм основним місцем обліку одночасно із реєстраційною заявою платника ПДВ або заявою про реєстрацію платника акцизного податку – заяву (для юридичних осіб та відокремлених підрозділів) за формою № 1-ОПП та копію договору (контракту) про спільну діяльність.

Відповідно до вимог ПКУ платник податків зобов'язаний подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів.

Згідно з підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 ПКУ для цілей оподаткування дві чи більше особи, які здійснюють спільну діяльність без утворення юридичної особи вважаються окремою особою у межах такої діяльності. Облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку.

Для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками спільної діяльності прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів. Порядок податкового обліку та звітності про результати спільної діяльності встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Пунктом 2 статті 1134 ЦКУ передбачено, що ведення бухгалтерського обліку спільного майна учасників може бути доручено ними одному з учасників.

Припинення договору простого товариства (спільної діяльності) визначено частиною 1 статті 1141 ЦК України. Так, договір простого товариства припиняється у разі відмови учасника від подальшої участі у договорі або розірвання договору на вимогу одного з учасників, якщо домовленістю між учасниками не передбачено збереження договору щодо інших учасників (п. 4 ч. 1 ст. 1141 ЦК України); у разі досягнення мети товариства або настання обставин, коли досягнення мети товариства стало неможливим (п. 7 ч. 1 ст. 1141 ЦК України).

Поділ майна, що є у спільній власності учасників, і спільних прав вимоги, які виникли у них, здійснюється в порядку, встановленому ЦК України.

Згідно зі ст. 1134 Цивільного кодексу внесене учасниками майно, яким вони володіли на праві власності, а також вироблена у результаті спільної діяльності продукція та одержані від такої діяльності плоди і доходи є спільною частковою власністю учасників, якщо інше не встановлено договором простого товариства або законом.

Для майнових вкладів учасників договору, а також майна, яке буде створено (придбано) внаслідок їх спільної діяльності, встановлюється правовий режим спільної часткової власності.

У праві власності на спільне майно кожен з учасників має частку, розмір якої відповідає розміру його вкладу, якщо інше не передбачено договором.

Вкладом до спільної діяльності вважається все те, що учасник вносить у спільну діяльність (спільне майно), в тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв’язки (ст. 1133 Цивільного кодексу).

28 вересня 2021 року у Постанові Верховного Суду у справі № 810/2406/18 судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов’язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду розв’язала правову проблему щодо можливості застосування у податкових правовідносинах приписів цивільного законодавства щодо солідарної відповідальності учасників договору про спільну діяльність, як наслідок, солідарного стягнення з них податкового боргу.

Враховуючи, що в п. 87.12 ст. 87 ПК України джерелом погашення податкового боргу визначено майно платників податків, що є учасниками такого договору, Верховний Суд дійшов висновку, що законодавцем встановлена спільна відповідальність учасників договору про спільну діяльність за виконання податкового обов'язку, який виник у її результаті.

На окремого учасника як на уповноважену особу лише покладається додатковий рівень податкових обов'язків і відповідальності за утримання та сплату податків до бюджету під час виконання договору (в тому числі отримання вимоги про сплату боргу) та водночас встановлюється відповідальність і решти учасників за результати такої діяльності перед державою.

Однак, на відміну від цивільно-правового регулювання, у податкових правовідносинах така відповідальність не є солідарною.

Натомість Суд дійшов висновку, що за змістом чинного нормативно-правового регулювання інші учасники несуть спільний обов'язок і спільну відповідальність за погашення податкового боргу.

У цих правовідносинах спосіб забезпечення погашення податкового боргу, тобто виконання податкових зобов'язань спільно всіма учасниками договору про спільну діяльність, є подібним до принципу солідарної відповідальності, але відмінність полягає в тому, що метою такого забезпечення є виконання податкових зобов'язань, а не відповідальність за їх порушення.

Таким чином, враховуючи все вищезазначене, можна констатувати, що особливості цивільно-правового регулювання спільної діяльності полягають у такому: 1) законодавство містить два підходи до спільної діяльності: зі створенням або без створення юридичної особи; 2) спільній діяльності властиві загальні риси як договірного регулювання, так і створення простого товариства; 3) договір про спільну діяльність – це договір, що укладається між суб'єктами цивільно-правових відносин (законодавство не встановлює обмеження складу таких суб'єктів) зі спільною метою, для досягнення якої вони беруть на себе зобов'язання спільної діяльності протягом часу і на умовах, що визначаються цим договором; 4) учасники мають передбачити угодами регламентацію питань припинення повного товариства, проте законодавчі вимоги та зміст такої угоди законодавцем не визначено; 5) договори про спільну діяльність між юридичними особами та/або фізичними особами – підприємцями обліковуються в контролюючих органах за умови, що на

такі договори поширюються особливості податкового обліку та оподаткування діяльності за такими договорами, визначені положеннями ПКУ; 6) судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду розв'язала правову проблему щодо можливості застосування у податкових правовідносинах приписів цивільного законодавства щодо солідарної відповідальності учасників договору про спільну діяльність, як наслідок, солідарного стягнення з них податкового боргу.

Окрім вказаного, слід зазначити, що на сьогоднішній день існує потреба у законодавчій регламентації спільного несення витрат учасниками певного товариства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дутова Н. Новікова Н. Проблеми законодавчого регулювання організації та обліку спільної діяльності. Економіка. 2011. № 3(110). С. 26–30.

2. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV / Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15 (дата звернення: 30.10.2021 року).

3. Податковий кодекс України: кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI / Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https:// zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 30.10.2021).

УДК 336.1.631.162:657

Володимир Краєвський,
д-р екон. наук, професор,
директор Навчально-наукового інституту обліку,
аналізу та аудиту,
Університет ДФС України;
Олександр Костенко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Київський кооперативний інститут бізнесу і права

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Проведено аналіз і узагальнення існуючих інтерпретацій сутності розвитку підприємства, що дозволило трактувати це поняття як прогресивні кількісні, якісні й структурні організаційні зміни, спрямовані на удосконалення бізнесового та соціального середовища підприємства і сфери соціальних взаємовідносин із зацікавленими в діяльності підприємства групами – власниками, персоналом, споживачами, громадськістю, бізнес-партнерами.

Ключові слова: *обліково-аналітичне забезпечення, управління, сталий розвиток, механізм, ефективність.*

Volodymyr Kraievskyi,
Doctor of Economics, Professor
University of the SFS of Ukraine;
Oleksandr Kostenko,
PhD in Economics, Associate Professor,
Kyiv Cooperative Institute of Business and Law

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF MANAGEMENT OF BUSINESS ENTITIES IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

The analysis and generalization of existing interpretations of the essence of enterprise development is carried out, which allowed to interpret this concept as progressive quantitative, qualitative and structural organizational changes aimed at improving the business and social environment of the enterprise and social relations with interested groups – owners, staff, consumers, the public, business partners.

Keywords: *accounting and analytical support, management, sustainable development, mechanism, efficiency.*

Становлення в Україні ринкових відносин потребує удосконалення середовища функціонування господарюючих суб'єктів. Разом з тим, посилення уваги до розвитку підприємства обумовлено необхідністю вивчення факторів на основі обліково-аналітичного забезпечення управління у підвищенні економічної ефективності його діяльності.

Обгрунтування сутності механізму управління розвитком підприємства та визначення ролі його обліково-аналітичного забезпечення в підвищенні ефективності діяльності.

Методологічною основою дослідження є філософські методи, що розкривають принципи пізнання обліково-аналітичних процесів. Разом з тим, додатковими теоретико-методичнми інструментами стали загальнонаукові, конкретно наукові, дисциплінарні та міждисциплінарні методи.

Обліково-інформаційними матеріалами дослідження були міжнародні та вітчизняні: наукова література, нормативно-правові акти; дані органів державної влади; довідкові видання тощо.

Аналіз і узагальнення існуючих інтерпретацій сутності розвитку підприємства дозволили трактувати це поняття як прогресивні кількісні, якісні й структурні організаційні зміни, спрямовані на удосконалення бізнесового та соціального середовища підприємства і сфери соціальних взаємовідносин із зацікавленими в діяльності підприємства групами – власниками, персоналом, споживачами, громадськістю, бізнес-партнерами.

Управління розвитком підприємства являє собою сукупність способів, прийомів, процедур, що дозволяють вирішувати нагальні проблеми на основі наукового підходу, знання закономірностей протікання процесів, чіткої кореляції з кадровою політикою підприємства і орієнтацією на встановлені нормативи ефективності.

У сучасному розумінні управління розвитком підприємства – процес удосконалення внутрішнього середовища та умов реалізації видів діяльності, що дозволяє досягати високих результатів господарювання. З цією метою необхідно чітко визначити реальні цілі розвитку, забезпечити їх досягнення необхідними ресурсами, організувати проведення відповідних заходів, тобто сформувати механізм управління розвитком підприємства.

В свою чергу, забезпечення слід тлумачити як: 1) систематичне надання ресурсів, необхідних для функціонування системи; 2) сукупність заходів і засобів створення умов, що сприяють нормальному протіканню процесів, реализації намічених планів, підтримці стабільного функціонування системи і її об'єктів, запобіганню збоїв, порушенню установок чи ритму існування; 3) допоміжні засоби що використовуються в системах для підтримання їх функціонування.

Відтак, обліково-аналітичне забезпечення управління – це сукупність інформаційних ресурсів і способів їх організації, необхідних для реалізації облікових, аналітичних, управлінських та інших процедур, які забезпечують діяльність підприємства.

Створюючи обліково-аналітичне забезпечення управління, дотримуються таких принципів: 1) цілісність; 2) системність; 3) комплексність; 4) вірогідність; 5) контроль; 6) захист від несанкціонованого доступу; 7) єдність і гнучкість; 8) стандартизація та уніфікація; 9) адаптивність; 10) мінімізація введення і відображення інформації тощо.

Систематизація існуючих думок щодо сутності та змісту механізму управління розвитком підприємства дозволила дійти висновку, що механізм управління розвитком підприємства являє собою сукупність взаємопов'язаних дій та інструментів, що забезпечують можливість прийняття та реалізації управлінських рішень щодо його забезпечення. Це трактування дає можливість виділити такі складові елементи механізму управління розвитком: мета, завдання, принципи, напрями, методи, інструменти, органи управління та результати [3; 5; 6].

В цьому контексті, результативне функціонування механізму управління визначається наявністю якісного обліково-аналітичного забезпечення процесу управління підприємством і реалізацією стратегії його розвитку [1; 2; 4].

До ключових факторів, що забезпечують імплементацію механізму управління розвитком підприємства, насамперед, слід віднести дієвий механізм мотивації персоналу, який базується на переважно відрядній системі оплати праці, системі матеріального заохочення за успіхи в роботі тощо.

За таких умов, механізм управління розвитком підприємства слід трактувати як сукупність взаємопов'язаних дій та інструментів, що забезпечують можливість прийняття та реалізації управлінських рішень щодо реалізації ознак сталості в його діяльності.

Результативно функціонуючий механізм управління розвитком підприємства дозволяє цілеспрямовано впливати на всі його підсистеми з метою досягнення більш високого рівня ефективності та передбачає такий тип змін, що визначаються переходом усіх відносин та процесів до якісно нового стану.

Завдання впровадження механізму управління розвитком підприємства потребують системного і цільового підходів не тільки до його розробки, а й подальшого удосконалення.

Узагальнюючи наведений матеріал необхідно відзначити, що наявність передумов щодо позитивних змін у середовищі функціонування підприємства дає можливість окреслити реальні цілі його розвитку, забезпечити необхідними ресурсами досягнення таких цілей, організувати проведення відповідних заходів тощо.

Механізм управління розвитком підприємства допомагає усунути недоліки обліково-аналітичного забезпечення управління, зокрема: низька оперативність, значна деталізація, надмірність інформації; низька її аналітичність тощо.

Саме виконанню таких завдань підпорядкована дія механізму управління розвитком підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Економічна синталітика: філософський дискурс становлення та розвитку: монографія / [С. В. Бардаш, О. М. Костенко, В. М. Краєвський]; за заг. ред. С. В. Бардаша. – К.: ЦП Компринт, 2017. – 225 с.

2. Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством: аналітичні індикатори формування і результативності: монографія / [Камінська Т. Г., Краєвський В. М., Костенко О. М.,

Охріменко І. В., Савчук В. К.]; за заг. ред. В. К. Савчука. – К.: видавництво «Вік принт», 2016. – 270 с.

3. Інформаційно-аналітичний процес: праксеологічний підхід: монографія / [Савчук В. К., Костенко О. М., Краєвський В. М.]; за заг. ред. В. К. Савчука. – К.: видавництво «Вік Принт», 2013. – 204 с.

4. Краєвський В. М. Облікові системи: еволюція та вектор розвитку / Краєвський В. М. – К.: «Аграр Медіа Груп», 2012. – 192 с.

5. Стратегічні пріоритети розвитку аграрних формувань: аналітико-прогнозні тренди: колективна монографія / [Л. Р.Воляк, О. М. Костенко, В. М. Краєвський, Т. В. Куць, О. Г. Макарчук, В. К. Савчук та ін.]; за заг. ред. В. К. Савчука. – К.: ЦП Компринт, 2018. – 350 с.

6. Управління ефективністю сільськогосподарського виробництва: інформаційно-аналітичний аспект: монографія / [Савчук В. К., Костенко О. М., Мискін Ю. В., Краєвський В. М.]; за заг. ред. В. К. Савчука. – К.: видавництво «Вік Принт», 2013. – 470 с.

УДК 336.2

Андрій Лісовий,
д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України

НАПРЯМИ ТА ШЛЯХИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

У статті визначена роль податкового контролю як важливої складової державного фінансового контролю, проведено аналіз основних напрямів податкового контролю згідно норм Податкового кодексу України, окреслені шляхи реалізації податкового контролю з метою підвищення об'єктивності та ефективності здійснення контрольних заходів.

Ключові слова: *податковий контроль, ризикоорієнтована система відбору платників, автоматичне відшкодування ПДВ.*

Andrii Lisovyi,
Doctor of Economics, Professor,
Head of the Department of Audit and Economic Analysis,
University of the SFS of Ukraine

DIRECTIONS AND WAYS OF IMPLEMENTATION OF TAX CONTROL

The article defines the role of tax control as an important component of state financial control, analysis of main directions of tax control regulations under the Tax Code Ukraine, examined ways to implement fiscal controls to increase the objectivity and effectiveness of control measures.

Keywords: *tax control, risk-oriented system of taxpayer selection, automatic VAT refund.*

У загальній системі державного фінансового контролю особливу вагу має податковий контроль, як система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання

законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1, с. 61].

Податковий кодекс визначив для Державної податкової служби України завдання з побудови цілісного ланцюга нормативно-правового забезпечення адміністрування податків і зборів. Акцент у роботі ДПС України зміщується на виконання комплексу аналітичних функцій та процедур на всіх етапах адміністрування податків.

Способами здійснення податкового контролю, згідно Кодексу є:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки, звірки, перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;
- моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків [1, с. 62].

Податкове законодавство зазнало суттєвих змін, що вносить корективи у функціональні обов'язки органів ДПС. Зокрема, йдеться про:

- запровадження автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість;
- подання великими та середніми підприємствами податкових декларацій в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису, що сприятиме зменшенню впливу людського фактора на ухвалення рішень у процесі адміністрування податків;
- створення цілісної системи інформаційно-аналітичного забезпечення органів державної податкової служби, спрямованої на загальний аналіз результатів господарської діяльності платників податків;
- часткове скорочення термінів проведення перевірок, проте разом з цим запровадження такого виду перевірок як фактичні, що здійснюються без попереднього попередження платника за місцем фактичного провадження його господарської діяльності.

Податковим кодексом України здійснені кардинальні зміни в оподаткуванні та адмініструванні податків, направлені на упорядкування взаємовідносин платників податків та контролюючих органів, встановлення справедливості та неупередженості в оподаткуванні: ставки податків поступово знижуватимуться, але сплачувати податки повинні всі.

Ці концептуальні засади функціонування податкової системи позначились також і у сфері здійснення податкового контролю – невід'ємної частини системи адміністрування податків, яка складається, як визначено Податковим кодексом, з податкової звітності, податкових консультацій, обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів ДПС, перевірок, процедур погашення податкового боргу, особливостей застосування міжнародних договорів у сфері оподаткування, відповідальності платників та контролюючих органів, застосування фінансових санкцій (розділ II Кодексу).

В ДПС України створена ефективна, дієва, прозора та неупереджена система організації діяльності, будуються взаємовідносини між податковими органами і суспільством на основі добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків, здійснено перехід від суцільних перевірок на користь підходу до організації перевірок на основі оцінки ризиків.

В оновленому податковому полі акцент у роботі податкової служби зміщується на виконання комплексу аналітичних функцій. Основні напрями податкового контролю та шляхи їх можливої реалізації подані у табл. 1.

Таблиця 1

Напрями податкового контролю та шляхи їх реалізації [1, 2]

Напрями податкового контролю	Шляхи реалізації напряму
1	2
Створення цілісної системи інформаційно-аналітичного забезпечення органів ДПС, спрямованої на загальний аналіз результатів господарської діяльності платників податків	Обробка податкової інформації про платника податків із усіх наявних джерел інформації (як внутрішньої, так і зовнішньої) за допомогою сучасних технологій обробки податкової інформації на усіх етапах адміністрування податків: від обліку платників та платежів, до відбору платників до перевірок, проведення звірок, перевірок та реалізації їх матеріалів.
Запровадження отримання податкової інформації у визначених Кодексом випадках шляхом проведення зустрічних звірок, які не є перевірками	
Часткове скорочення термінів проведення перевірок, проте разом з цим запровадження такого виду перевірок як фактичні, що здійснюються без попереднього попередження платника за місцем фактичного провадження його господарської діяльності	

Продовження таблиці 1

1	2
Подання великими та середніми підприємствами податкових декларацій в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису. Оновлення норми щодо надання фінансової звітності платника податків до податкових органів	Розширення можливостей аналізу фінансової звітності платника: визначення реального фінансового стану та стану розрахунків з бюджетом підприємств по секторах економіки (зокрема, державного та недержавного), монопольних утворень, фінансово-промислових груп на підставі фінансових звітів
Подальший розвиток ризикоорієнтованої системи відбору платників до плану-графіка перевірок.	До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби. Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний
Автоматичне відшкодування з бюджету сум податку на додану вартість платникам податку, які мають право на відшкодування та відповідають певним критеріям, визначеним Кодексом	Визначення відповідності платника податку визначеним Кодексом критеріям в автоматизованому режимі. Запровадження Кодексом Єдиного реєстру податкових накладних – реєстру відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, обов'язковість ведення якого в електронному вигляді закріплена за центральним органом Державної податкової служби згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами

Реалізація зазначених у табл. 1 напрямів податкового контролю дозволить:

- надавати увагу при організації податкового контролю саме недоброчесним платникам;

- використовувати весь інтелектуальний потенціал податкової служби, зокрема, інформації з баз даних органів ДПС усіх рівнів, органів виконавчої влади та міжнародних організацій на визначення платників,

що спричиняють ризики мінімізації розрахунків з бюджетом, та включати їх до плану-графіку перевірок;

- мінімізувати вплив людського фактору при відборі платників до перевірок;
- підвищити ефективність податкового контролю.

Однак, для забезпечення об'єктивного підходу до відбору платників до здійснення контрольних заходів, необхідно:

- розвивати обмін інформацією з іншими органами виконавчої влади (як центрального, так і регіонального рівнів);
- створювати відповідні програмні продукти, які б дозволяли оперативно обробляти електронну звітність платників податків, робити вибірки з баз даних за певним переліком податкових ризиків, та гнучко адаптувались до потреб та напрямів роботи структурних підрозділів органів ДПС (відбір до документальних перевірок, автоматичне відшкодування ПДВ тощо);
- запроваджувати сучасні системи обробки інформації з баз даних органів ДПС;
- навчати персонал навичкам роботи з електронною податковою та фінансовою звітністю платників податків для відбору тих, у кого встановлений ризик мінімізації розрахунків з бюджетом.

Реалізація зазначеного комплексу заходів дозволить сконцентрувати увагу податкових органів виключно на тих платниках, що потребують уваги податкової служби, убезпечити бюджет від втрат коштів з причин мінімізації платежів платниками податків та упередити втрати коштів з причин неправомірного автоматичного відшкодування з бюджету сум податку на додану вартість.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. Верховна Рада України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

2. Аналітично-контрольні аспекти регулювання фінансово-господарської діяльності суб'єктів економіки: монографія / за заг. ред. А. В. Лісового та Е. В. Кондукової // Університет державної фіскальної служби України. – Ірпінь, 2017. – 398 с.

УДК 330.3

Наталія Мацелюх,
д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри економічної теорії;
Олена Джадалла,
кадн. екон. наук, доцент кафедри економічної теорії,
Університет ДФС України

ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ ЯК ФАКТОР РОЗВИТКУ МІСТ ТА СПІЛЬНОТ

Відображено процес імплементації цілей сталого розвитку на місцевому рівні. Обґрунтовано концепцію місцевого економічного розвитку з метою імплементації цілі 11 «Розвиток міст, спільнот». Проаналізовано стан місцевого розвитку України, окреслено проблеми, які перешкоджають такому розвитку та здійснено висновок про шляхи забезпечення ефективності виконання завдань щодо імплементації цілей сталого розвитку на місцевому рівні. Встановлено, що в подальшій перспективі місцевий економічний розвиток має базуватися на принципах інклюзивності, рівноправності та збалансованості та при якому економічне зростання, матеріальне виробництво і споживання, а також інші види діяльності суспільства відбуваються в межах, які визначаються здатністю екосистем відновлюватися, поглинати забруднення та підтримувати життєдіяльність теперішнього і майбутніх поколінь.

Ключові слова: *сталий розвиток, місцевий розвиток, концепція сталого розвитку, цілі сталого розвитку, розвиток міст, інклюзивність, рівноправність, збалансованість.*

Nataliya Matseliukh,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Head of the Department of Economic Theory;
Olena Jadallah,
PhD in Economics, Associate Professor of
the Department of Economic Theory
University of the SFS of Ukraine

IMPLEMENTATION OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS AT THE LOCAL LEVEL AS A FACTOR OF CITY AND COMMUNITY DEVELOPMENT

The process of implementation of sustainable development goals at the local level is reflected. The concept of local economic development for the purpose of implementation of the goal 11 "Development of cities, communities" is substantiated. The state of local development of Ukraine is analyzed, the problems that hinder such development are outlined and the conclusion on ways of ensuring the effectiveness of the tasks related to the implementation of sustainable development goals at the local level is made. It is established that in the future local economic development should be based on the principles of inclusiveness, equality and balance and in which economic growth, material production and consumption, as well as other activities of society occur within the limits determined by the ability of ecosystems to recover, absorb pollution and support current activities and future generations.

Keywords: *sustainable development, local development, concept of sustainable development, goals of sustainable development, urban development, inclusiveness, equality, balance.*

Цілі розвитку тисячоліття (ЦРТ), так звані міжнародні цілі розвитку, сформульовані в Декларації тисячоліття ООН 189 країнами-членами ООН та 23 міжнародними організаціями. Концепція сталого розвитку виникає у відповідь на глобальні виклики і загрози світовій спільноті як нагальна потреба стабільного підвищення якості життя майбутніх поколінь. Як будь-який суспільний ідеал, концепція збалансованого розвитку є дороговказом для створення суспільства, яке буде розвиватись у гармонії з природою. Вона набула провідного статусу після Конференції ООН з довкілля та розвитку (1992, м. Ріо-де-Жанейро) і була відображена в

прийнятому на конференції Порядку денному на 21 століття. Порядок денний [1] в свою чергу є планом дій для людства, планети та процвітання. Його мета полягає також у зміцненні всезагального миру в умовах більшої свободи та звільнення людства від бідності та нужденності, зцілення та убезпечення нашої планету. План передбачає сміливі та перетворювальні кроки для того, щоб вивести світ на траєкторію сталого і неухильного розвитку. Реалізація цього плану передбачена всіма країнами та зацікавленими сторонами, що діятимуть на засадах співробітництва і партнерства. Зміст цього плану складають сімнадцять Цілей сталого розвитку (ЦСР) і 169 завдань, які орієнтовані на розвиток здобутків, досягнутих у рамках ЦРТ і на завершення реалізації завдань, які не вдалося виконати. Зокрема, вони спрямовані на реалізацію прав людини, досягнення гендерної рівності та розширення прав і можливостей всіх жінок і дівчат. ЦСР мають комплексний та неподільний характер і забезпечують зрівноваження трьох вимірів сталого розвитку: економічного, соціального та екологічного.

Кожна країна включилася в процес імплементації цілей сталого розвитку на макро, мезо та мікрорівні, та почала запроваджувати якісно нові, дієві механізми, враховуючи стан та особливості розвитку національних економік. Кожна країна може корегувати глобальні ЦРТ під свої конкретні потреби.

В Україні проблеми сталого розвитку висвітлюються на конференціях, що проводяться представниками Програми розвитку ООН. За роки роботи ними започатковано та реалізовано значну кількість проектів. У 2003 році Україна адаптувала ЦРТ з урахуванням специфіки національного розвитку. З 2004 року в Україні розробляються національні доповіді, в яких викладені результати аналізу тенденцій, ключові проблеми та рекомендації на шляху виконання ЦРТ, і щорічних моніторингових доповідей.

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України представило у 2017 році національну доповідь «Цілі Сталого Розвитку: Україна», де визначено, що Україна має проблеми, що гальмують економічне зростання, тому є необхідність у створенні «системи «драйверів» прискорення економічного розвитку й забезпечення змін у його якості. Саме визначення завдань ЦСР може слугувати імпульсом для подальшого сталого розвитку країни».

У 2019 році, саме з цією метою Мінекономіки разом з іншими центральними органами виконавчої влади було проведено аналіз ступеня інкорпорації цілей сталого розвитку (на рівні завдань ЦСР). Встановлено, що загалом 17 цілей та 86 національних завдань цілей сталого розвитку інкорпоровані у 162 нормативно-правові акти Уряду, на реалізацію цілей і завдань спрямовано 1394 завдань та 4296 заходів, закріплених в цих актах. Але, незважаючи на значну кількість державних стратегічних документів та великий обсяг завдань та заходів, не всі завдання 17 цілей є врахованими. Цей аналіз виявив недоліки української системи державного стратегічного планування та бюджетування. Так, велика кількість стратегічних та програмних документів за 17 цільовими напрямами розвитку призводить до нечіткої координації зусиль щодо досягнення цілей та виконання завдань, формує дискретний, а не системний підхід до формування політики, розпорошує фінансові, матеріальні та людські ресурси та унеможливлює здатність концентруватися на ефективному використанні ресурсів для досягнення визначеного результату. Саме з цих причин, кожна країна потребує партнерства державних органів, приватного сектора, громадянського суспільства і громадян щодо імплементації ЦСР.

Таким чином, для ефективного забезпечення виконання завдань цілей сталого розвитку на національному рівні необхідні системні зміни. Зокрема , враховуючи комплексність системи цілей сталого розвитку, підходи до їх реалізації мають враховувати політику та завдання вищого та суміжного рівнів. В цьому контексті важливе значення має імплементація цілі 11 «Сталий розвиток міст та спільнот», оскільки більше половини населення світу проживає в міських районах. Передбачається, що до 2050 року цифраміського населення зросте до 6.5 млрд. людей, тобто двох третин всього людства. Тому сталого розвитку не можна досягти без істотного перетворення підходів до міського управління. Швидке зростання міст у країнах, що розвиваються, одночасно з активізацією міграцій з сільських районів до міста викликало бум у мегаполісах. У 1990 році налічувалося 10 мегаполісів, що мали 10 мільйонів жителів або більше. У 2014 році мегаполісів стало 28, у яких проживає 453 мільйони [2]. Тобто, за 24 роки у 2.8 рази збільшилась кількість мегаполісів , при цьму зростання міського населення збільшилося в 4.53 рази. Це означає, що містам і їх спільнотам в країнах слід приділити особливу увагу, оскільки там зосереджена значна кількість

населення, яке постійно зростає. Зокрема міста мають мати потенційну можливість розміщувати зростаюче населення на таких територіях, забезпечувати безпечним і доступним житлом, а також повинні здійснити модернізацію міст із залученням інвестицій, насамперед, у громадський транспорт та бути готовими до створення зелених громадських територій, якісного сполучення, доріг, а також удосконалення міського і регіонального планування і управління у такий осіб, щоб одночасно забезпечувати інклюзивність і загальну рівноправну участь всіх учасників процессу. У звязку з цим також постає необхідність побудови, в окремо взятому місті , спільноті , власної моделі модернізації розвитку, дбе б мали місце креативні підходи до планування і розвитку місцевої економіки на якісно новому рівні. На нашу думку, в основу такого розвитку має бути покладена концепція сталого розвитку. Крім цього, такий розвиток повинен передбачати розрахунок показників, які співвідносять економічну продуктивність з екологічними результатами діяльності.

Таким чином у загальному підході, сталий розвиток – це розвиток, який дає змогу задовольнити потреби теперішніх поколінь і залишає можливість майбутнім поколінням задовольнити їхні потреби. З цієї точки зору, для задоволення потреб теперішніх і майбутніх поколінь, першочерговими завданнями постають цілі сталого розвитку, спрямовані на соціальну і екологічну складову, зокрема: цілі 1,2, 3 (подолання проблем бідності, голоду та міцне здоров'я); цілі 4,5,6,8,10,16, згідно яких пріоритетним є створення умов в країнах громадянам для якісного споживання води, отримання освіти, гідної праці, подолання нерівності, гендерної рівності, миру та справедливості; цілі 7, 13, 14, 15, які спрямовані на покращення якості довкілля, зокрема збереження екосистем на суші та морських екосистем, пошук альтернативних джерел відновлювальної енергії та боротьба зі зміною клімату.

Сталий розвиток міст, спільнот – це місцевий розвиток, який реалізується на принципах інклюзивності, рівноправності та збалансованості, при якому економічне зростання, матеріальне виробництво і споживання, а також інші види діяльності суспільства відбуваються в межах, які визначаються здатністю екосистем відновлюватися, поглинати забруднення та підтримувати життєдіяльність теперішнього і майбутніх поколінь. Принципи інклюзивності та рівноправності при цьому реалізуються за допомогою забезпечення участі всіх верств населення

країни у процесі зростання як з точки зору прийняття рішень, так і у формуванні факторів зростання. Зокрема, повинні бути створені рівні можливості для усього населення в реалізації власного людського потенціалу незалежно від місця проживання і соціально-економічних умов, статі і віку, тощо. Рівноправність також реалізується через рівноправну участь місцевої влади, бізнесу, громади у плануванні та реалізації розвитку. Збалансованість розглядається в контексті соціального, економічного та екологічного розвитку. Місцевий економічний розвиток має на меті імплементацію цілі 11 « Сталий розвиток міст та спільнот».

В Україні, Кабінетом Міністрів, у 2020 році, затверджено Державну стратегію регіонального розвитку на 2021—2027 роки [3], де передбачено реалізувати завдання щодо забезпечення впровадження цілей сталого розвитку на регіональному та місцевому рівнях, що повинні бути інтегровані у процеси формування відповідних горизонтальних (галузеві програми та стратегії) та вертикальних (на базовому, субрегіональному, регіональному та макрорегіональному рівні, а також на рівні міжмуніципального співробітництва) політик. Зокрема стратегія передбачає розробку відповідних механізмів підтримки спільних програм та проєктів, націлених на вирішення спільних проблем. Проте, слід констатувати факт , що розвиток міст, спільнот ще не має в Україні всеохоплюючого характеру та держава ще повномаштабно не приступила до її реалізації. Для ефективного забезпечення виконання завдань щодо імплементації цілей сталого розвитку на місцевому рівні назріли необхідні системні зміни в контексті розвитку міст, спільнот. Зокрема, для реалізації концепції сталого розвитку потребують перегляду процеси планування, оцінки та моніторингу розвитку міст, перехід їх на парсипативну основу. Потребують також перегляду інституційні інструменти, інструменти фінансування імплементації ЦСР на міському рівні та пошук резервів щодо забезпечення комплексного підходу місцевого розвитку.

Таким чином, імплементація Цілі 11 «Розвиток міст , спільнот» в Україні повинна базуватися на принципах інклюзивності, рівноправності та збалансованості, при якому економічне зростання, матеріальне виробництво і споживання, а також інші види діяльності суспільства відбуваються в межах, які визначаються здатністю екосистем відновлюватися, поглинати забруднення та підтримувати життєдіяльність теперішнього і майбутніх поколінь.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Перетворення нашого світу: порядок денний у сфері сталого розвитку до 2030 року. URL: http://www.ua.undp.org/content/ukraine/uk/home/library/sustainable-development-report/the-2030-agenda-for-sustainabl e-development.html (дата звернення: 29.10.2021).

2. Ціль 11 Сталого розвитку. URL: https://www.ua.undp.org/content/ukraine/uk/home/sustainable-development-goals/goal-11-sustainable-cities-and-communities.html (дата звернення: 29.10.2021).

3. Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на 2021—2027 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 5 серпня 2020 р. № 695. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-derzhavnoyi-strategiyi-regionalnogo-rozvitku-na-20212027-t50820 (дата звернення: 29.10.2021).

4. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 1 квіт. 2014 р. № 333-р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80 (дата звернення: 11.09.2021).

5. Про затвердження Методики формування спроможних територіальних громад: Постанова Кабінету Міністрів України від 8 квітня 2015 р. No 214 / Кабінет Міністрів України. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/214-2015-%D0%BF/paran10#n10 (дата звернення: 11.09.2021).

УДК 336. 14(477)

Юрій Мискін,
д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики;
Оксана Мискіна,
канд. екон наук,
доцент кафедри податкової політики,
Університет ДФС України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ ФІСКАЛЬНОЮ ПОЛІТИКОЮ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ

У статті проаналізовано процес автоматизації обліково-аналітичного забезпечення управління фіскальною політикою держави у контексті фактично існуючого програмного забезпечення. Запропоновано авторський модуль «Управління фіскальною політикою». Охарактеризовано його внутрішню структуру на функціональні алгоритми.

Ключові слова: *фіскальна політика, управління фіскальною політикою, автоматизація, інформаційне забезпечення.*

Yurii Myskin,
Doctor of Economics, Associate Professor,
Professor of Management Accounting,
business analytics and statistics;
Oksana Myskina,
PhD in Economics,
Associate Professor of Tax Policy,
University of the SFS of Ukraine

ACCOUNTING AND ANALYTICAL TECHNOLOGIES OF FISCAL POLICY MANAGEMENT IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION

The article analyzes the process of automation of accounting and analytical management of fiscal policy of the state in the context of existing

software. The author's module "Fiscal Policy Management" is offered. Its internal structure is characterized by functional algorithms.

Keywords: *fiscal policy, fiscal policy management, automation, information support*

Осмислюючи технологію обліково-аналітичного забезпечення управління фіскальною політикою з позиції оптимізації ефективності реалізації, актуальним постає питання максимального її оцифрування. При цьому повинна забезпечуватися автоматизація як функціональної частини технології (заповнення документальних форм у розрізі кожного з етапів управління), так і можливості оприлюднення результатів управління фіскальною політикою на офіційних інформаційних джерелах в мережі Інтернет.

Проблематика застосування обліково-аналітичних технологій в управлінні фіскальною політикою держави нами розглядалася достатньо комплексно у праці [1]. Зараз же розглянемо підходи до їх реалізації в умовах діджиталізації.

Автоматизація управління фіскальною політикою можлива за умови належного технічного, комунікаційного, кадрового та програмного забезпечення. Саме з цими елементами і пов'язані основні проблеми автоматизації. Розглянемо їх більш детально.

Технічне забезпечення автоматизації управління фіскальною політикою являє собою технічні засоби та вимоги до них. Серед технічних засобів на сьогоднішній день виділяють: комп'ютери, ноутбуки, нетбуки, планшети, телефони. Вимоги до технічних засобів задаються програмним забезпеченням та стосуються їх структурних елементів: відеокарт, оперативної пам'яті тощо.

Розглядаючи технічне забезпечення з позиції наявних проблемних моментів, варто відзначити, що на сьогоднішній день вартість технічних засобів, які відповідають вимогам програмного забезпечення управлінського процесу, є доступною (чого не можна було стверджувати ще 10 років тому).

Під комунікаційним забезпеченням автоматизації управління фіскальною політикою маються на увазі інтернет та веб. Проте використання інтернету супроводжується і проблемними питаннями, які стосуються, перш за все, безпеки інформації.

Кадрове забезпечення автоматизації – суб'єкти управління фіскальною політикою та їх компетенції. Використання технічних засобів та програмного забезпечення вимагає від них наявності знань та практичних вмінь не лише фахової складової, а й володіння комп'ютерною технікою і програмними продуктами (хоча б на рівні користувачів).

Програмне забезпечення автоматизації управління фіскальною політикою це, пер за все, комп'ютерні програми та програмні комплекси, які за допомогою мов програмування автоматизують окремі операції (або їх сукупність) в загальній технології управління.

Аналіз сучасного програмного забезпечення автоматизації управління дозволив класифікувати його за критерієм «можливість застосування на макроекономічному рівні управління» (табл. 1).

У свою чергу, аналіз функціональних можливостей програмного забезпечення автоматизації управління дозволив зробити висновок, що з метою реалізації управління фіскальною політикою країни в умовах застосування інформаційних технологій доцільно використовувати програмні продукти, які забезпечують можливість автоматизації макроекономічних процесів.

Разом з тим, на сьогоднішній день жоден із сучасних програмних продуктів не забезпечує автоматизацію технології управління фіскальною політикою України. Відтак, актуальним постає необхідність розробки модулю «Управління фіскальною політикою», який би міг бути інтегрованим у структуру будь-якого із програмних комплексів, функціональні можливості яких дозволяють автоматизувати процес макроекономічного управління.

Осмислення технології управління фіскальною політикою України з позиції її реалізації в умовах застосування інформаційних технологій дозволило розробити модуль «Управління фіскальною політикою», функціональна структура якого відображена в таблиці 2.

Таблиця 1

Класифікація програмного забезпечення автоматизації управління за критерієм «рівень управління»

Можливість застосування на макроекономічному рівні управління	**Назва програмного продукту**
Забезпечує автоматизацію макроекономічного управління	SAP R/3, IT-Enterprise, MS Dynamics ERP, 1C:ERP, BAS ERP, ІНТАЛЕВ: Корпоративний менеджмент, Галактика ERP, Парус-Підприємство, Tend ERP, GrossBee, Універсал, IFS Applications
Не забезпечує автоматизацію макроекономічного управління	Accounting information system, Advanced Financial Statement Analysis, Advanced Planning and Scheduling, Alcar Strategic Financial Planning System, Business Insight, Customer Relationship Management, Customer Synchronized Resource Planning, Decision Support System, Fin Expert, Forecast Expert, Marketing Analytic 4, Marketing Expert, Marketing Optimization, Material Requirements Planning

Джерело: складено автором

Таблиця 2

Функціональна структура модулю «Управління фіскальною політикою»

	Етапи управління фіскальною політикою	**Форма відображення результатів управління фіскальною політикою**	
		Цільовий підхід	**Функціональний підхід**
Планування	Визначення горизонту	Ф.1, Ф.2	Ф.1, Ф.2
	Визначення стратегічних цілей		
	Формування вектору стану		
	Формування вектору цілей	Ф.3, Ф.4	Ф.3, Ф.4
	Каскадування вектору цілей	Ф.5, Ф.6	Ф.5, Ф.6
	Розробка управлінських заходів	Ф.7, Ф.8	Ф.7, Ф.8
Відображення фактичного стану	Звітність	Ф.9	Ф.9
	Оцінка ефективності управління	Показники ефективності (E, En, Exn)	Показники ефективності (E, En, Exn)

Джерело: розроблено автором

Зв'язок між структурними елементами модулю «Управління фіскальною політикою», які формують основу функціональних алгоритмів, відображено на рисунку 1.

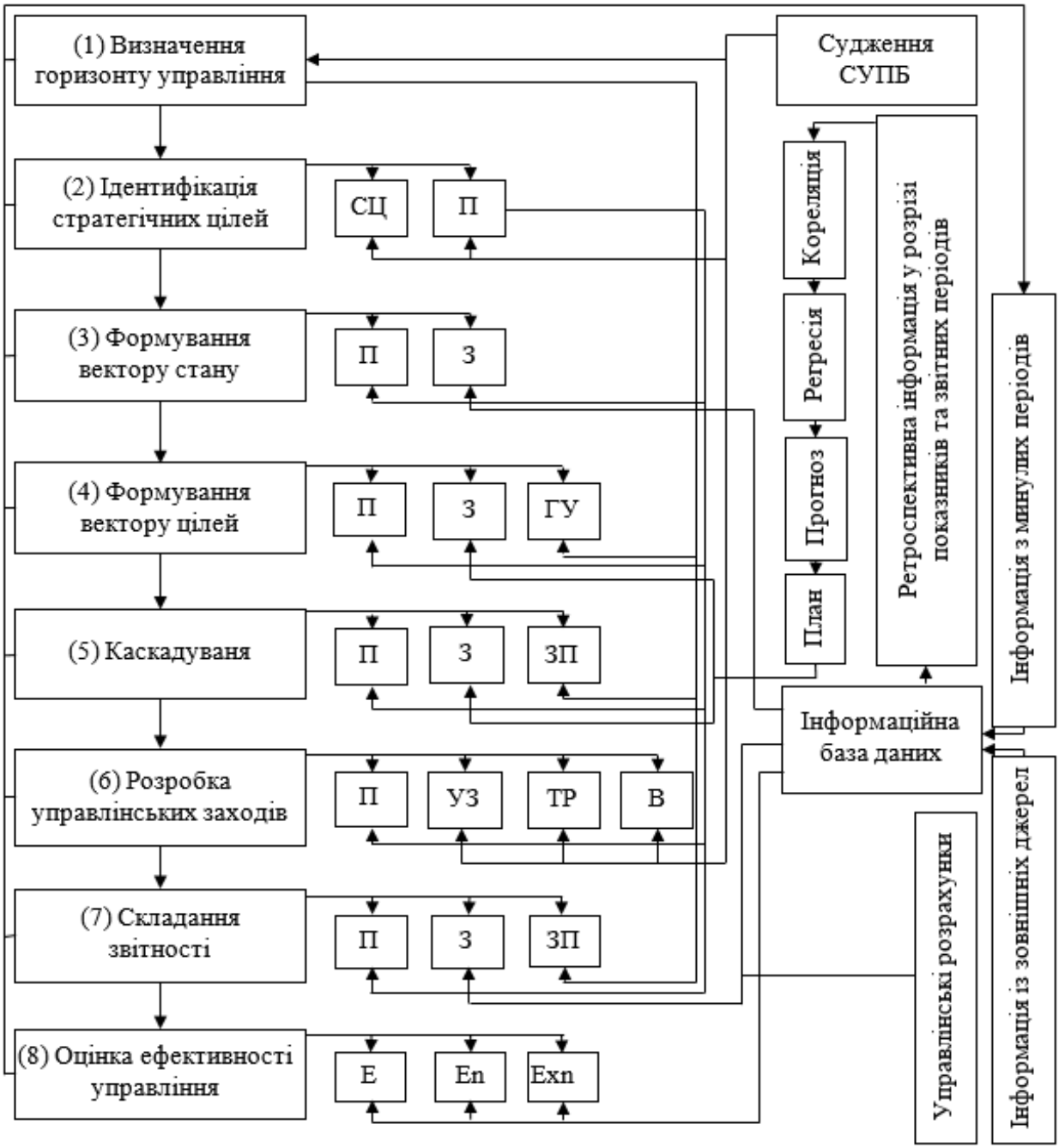


Рис. 1. Функціональні алгоритми модулю «Управління фіскальною політикою»

Примітки: СЦ – стратегічні цілі; П – показники; З – значення показників; ГУ – горизонт управління; ЗП – звітний період; УЗ – управлінські заходи; ТР – терміни реалізації управлінських заходів; В – відповідальні; Е – загальний показник якості управління фіскальною політикою; En – показник якості управління фіскальною політикою у звітному періоді n; Exn – показник якості управління значенням показника x у звітному періоді n.

Джерело: розроблено автором

Застосування запропонованого модулю у структурі сучасних ERP-систем дозволить суттєво оптимізувати продуктивність праці суб'єктів управління фіскальною політикою та забезпечить підвищення ефективності управлінського процесу вцілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мискін Ю. І. Соціалізація бюджетної політики України: монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 508 с.

УДК 657.1(336)

Тетяна Міщенко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України

НЕОБХІДНІСТЬ УНІФІКАЦІЇ ЄДИНИХ ПІДХОДІВ ДО ПРОВЕДЕННЯ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ

Досліджено тематику наукових розробок в сфері бюджетного контролю. Визначено коло не вирішених дискусійних питань, які пов'язані з уніфікацією єдиних підходів до проведення бюджетного контролю. Встановлено, що відсутність уніфікації унеможливлює координацію діяльності органів бюджетного контролю і більш тісну взаємодію з питань організації, проведення й реалізації матеріалів контролю, негативно позначається на якості проведення контрольних заходів та боротьбі з порушниками бюджетного законодавства й бюджетної дисципліни. Обґрунтовано, що уніфікація єдиних підходів до бюджетного контролю стане основою для подальшої стандартизації інформаційних систем, документування результатів контролю та методичної сумісності в оцінці ефективності контрольних заходів, посилення взаємодії між усіма органами бюджетного контролю.

Ключові слова: *бюджет, контроль, уніфікація, стандартизація, ризик-орієнтований підхід.*

Tatyana Mishchenko,
PhD (economics), Associate Professor,
Associate Professor at the Department
of Audit and Economic Analysis,
University of SFS of Ukraine

THE NEED FOR UNIFICATION OF UNIFORM APPROACHES TO BUDGETARY CONTROL

The subject of scientific developments in the field of budgetary control is investigated. The range of unresolved issues related to the unification of common approaches to budget control has been identified.

It is established that the lack of unification makes it impossible to coordinate the activities of budget control bodies and closer cooperation on the organization, conduct and implementation of control materials, negatively affects the quality of control measures and combating violators of budget legislation and budget discipline.

It is substantiated that the unification of common approaches to budget control will be the basis for further standardization of information systems, documenting control results and methodological compatibility in assessing the effectiveness of control measures, strengthening cooperation between all bodies of budget control.

Keywords: *budget, control, unification, standardization, risk-oriented approach.*

Тема бюджетного контролю протягом багатьох років активно досліджується у працях вітчизняних фахівців у галузі фінансового контролю, але від цього не втрачає своєї актуальності і донині. Традиційно науковці розглядають проблемні питання, пов’язані з визначення сутності бюджетного контролю, його мети, завдань, принципів [1; 2; 3] аналізом нормативно-правового регулювання та визначенням його місця в системі фінансового права [4], дослідженням видів, форм та методів [5]; аналізом правового статусу суб’єктів бюджетного контролю [5; 6]. Проте, залишаються не вирішеними низка дискусійних питань, до яких можна віднести питання щодо уніфікації єдиних підходів до проведення бюджетного контролю, стандартизації аналітичних, контрольних бюджетних процедур, адаптації законодавства про бюджетний контроль до європейських та світових стандартів. Науковці вважають, що вирішення цих проблем є одним з найбільш актуальних завдань на сучасному етапі функціонування бюджетного контролю [7, с. 389], оскільки «відсутність єдиних уніфікованих стандартів заважає різним органам бюджетного контролю координувати діяльність і більш тісно взаємодіяти з питань організації, проведення й реалізації матеріалів контролю (уключаючи проведення спільних контрольних заходів, виконання контролю на основі доручень за взаємною домовленістю тощо), погоджувати цілі, завдання контролю, засоби й методи їх досягнення, уніфікувати методики розкриття порушень, зловживань та інших відхилень у межах різних об’єктів» [8, с. 98].

Водночас, зарубіжні вчені та практики у сфері бюджетного контролю вже не дискутують щодо необхідності впровадження уніфікації, та стандартизації їх більше цікавлять питання поширення й всеохоплюючого використання Міжнародних стандартів, які регулюють порядок і методику проведення державного та незалежного аудиту і на їх основі використання послуг незалежних аудиторів в державному секторі [8, с. 98].

Уніфікації бюджетного контролю повинно передувати уточнення таких понять як: «уніфікація», «стандартизація» та законодавче закріплення понять «бюджетний контроль», «органи бюджетного контролю», що забезпечить можливість уніфікації, стандартизації й узгодженості контролю за бюджетним процесом, що є важливим фактором його посилення в умовах переходу на міжнародні стандарти обліку, звітності та співробітництва із контролюючими органами зарубіжних країн. На нашу думку відсутність єдиних уніфікованих стандартів бюджетного контролю є однією з перешкод для належного виконання уповноваженими органами своїх обов'язків і завдань, координації та оцінки ефективності їх діяльності, а це негативно позначається на якості проведення контрольних заходів та боротьбі з порушниками бюджетного законодавства й бюджетної дисципліни.

Поняття «уніфікація» тлумачиться словником сучасної української мови як «зведення чого-небудь до єдиної форми, системи, єдиних нормативів» [9, с. 1297]. У правовій сфері уніфікація визначається як «процес приведення права до єдиної системи, усунення розбіжностей і надання одноманітності правовому регулюванню подібних видів суспільних відносин» [10, с. 921]. Першочерговим в процесі уніфікації бюджетного контролю П.П. Латковський вбачає необхідність термінологічної уніфікації, яка зумовлюється тим «що одне і те ж бюджетно-правове явище називається різними термінами, або одним терміном охоплено декілька, інколи навіть різних, явищ, на що вже зверталась увага [4, с. 197]. Думку науковця підтримує та доповнює Д. Долбнєва, яка вказує на необхідність уніфікації критеріїв для оцінки діяльності органів бюджетного контролю, єдиної інформаційної бази, методики розкриття порушень, зловживань та інших відхилень у межах різних об'єктів контролю бюджетного процесу [8, с. 97]. Такої ж позиції дотримується науковець Гупаловська М.Б., яка в дисертаційному дослідження «Бюджетний контроль в умовах ринкової економіки

України» обґрунтовує потребу «уніфікації термінології бюджетного контролю шляхом законодавчого її закріплення» [11, с. 3]. Погоджуємося з пропозиціями вказаних науковців та висновками П.П. Латковського, який підкреслює, що результатом проведеної уніфікації має стати єдиний термінологічний масив контрольно-бюджетної термінології з сучасними завершеними їх визначеннями, усунення розбіжностей при визначенні стадій бюджетного контролю, процесуального порядку їх здійснення, а також забезпечення одноманітності у наукових поглядах на сутність стадій бюджетного контролю [4, с. 197]. Наслідком такого підходу буде створення підгрунття для подальшої уніфікації систем документування, методичної та інформаційної сумісності, єдності вимірювання та оцінювання ефективності контрольних заходів, посилення взаємодії між усіма органами бюджетного контролю, в результаті чого − поєднання зусиль усіх суб'єктів та економія всіх видів ресурсів, які використовуються під час проведення їх контрольної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гетманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади: монографія. – Харків.: Екограф, 2008. – 308 с.

2. Григор'єв Д. Поняття та особливості бюджетного контролю в Україні // фінансове право. − 2/2018. − С. 124-130.

3. Савченко Л. А., Ярмак М. Проблеми правового закріплення принципів фінансового контролю: монографія. – Київ: Центр учбової літератури, 2016. – 172 с.

4. Латковський П. П. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право – Одеса – 2017 – 247 с.

5. Роменська К.М. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та його удосконалення // Вісник Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського. − Випуск 16. – 201.7 − С. 782-786

6. Чернадчук В. Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07 адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право – Київ, 2010. – 419 с.

7. Піхоцький В. Ф. Формування єдиної системи державного фінансового контролю – шлях до уніфікації та узгодженості контролю державних фінансів // Бізнес Інформ. − 2014. − № 12. − С. 388-393

8. Долбнєва Д. Стан та необхідність стандартизації державного фінансового контролю в Україні // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки – Випуск 1 − 2016 − С. 96-101/

9. Великий тлумачний словник сучасної української мови: словник / [уклад. В. Т. Бусел]. – Київ; Ірпінь: ВТФ Перун, 2002. – 1440 с.

10. Великий енциклопедичний юридичний словник / [Ю. С. Шемшученко, В. П. Горбатенко, Ю. Я. Касяненько та ін.]; за ред. Ю. С. Шемшученка. – Київ: ТОВ Видавництво “Юридична думка”, 2007. – 992 с.

11. Гупаловська М. Б. Бюджетний контроль в умовах ринкової економіки України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук: спец. 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопіль, 2012. – 23 с.

УДК 336.221.4(477)

Артем Моргуненко,
здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

РЕЖИМ «БЕЗПЕЧНІ ГАВАНІ» ЯК ОПЦІЯ МІЖНАРОДНОЇ ПРАКТИКИ РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНИХ ЦІН

Розглянуто теоретичні засади та зарубіжну практику впровадження режиму «безпечних гаваней» та необхідність даного процесу з метою підвищення ефективності протидії агресивному податковому плануванню. Досліджено теоретичні питання формування ефективного режиму «безпечних гаваней» в рамках контролю трансфертного ціноутворення. Доведено доцільність, що імплементація зарубіжного досвіду, який передбачає можливість на момент первинного аналізу сегментування платників за шкалою ризиковості, сприятиме економічному клімату країни.

Ключові слова: *платники податків, режим «безпечні гавані», трансфертне ціноутворення.*

Artem Morhunenko,
postgraduate student of the Department of Accounting,
University of the SFS of Ukraine

SAFE HARBOUR AS AN OPTION OF INTERNATIONAL PRACTICE OF TRANSFER PRICE REGULATION

Theoretical principles and foreign practice of implementing the "safe harbour" regime and the need for this process in order to increase the effectiveness of combating aggressive tax planning are considered. Theoretical issues of formation of an effective regime of "safe harbours" within the control of transfer pricing are investigated. It is proved that the implementation of foreign experience, which provides an opportunity at the time of the initial analysis of the segmentation of payers on the risk scale, will contribute to the economic climate of the country.

Keywords: *transfer pricing, OECD, safe harbour, tax authorities.*

Міжнародна тенденція досягнення ефективності регулювання трансфертного ціноутворення в умовах швидкозмінного економічного середовища передбачає все більше контролю за операціями комерційної діяльності транснаціональних компаній. Поряд з цим, процедури моніторингу та контролю розповсюджуються на країни, що займаються зовнішньо-економічною діяльністю, що підпадає під критерії контролю відповідно до Податкового кодексу України [1]. Дані правила є адміністративно обтяжливими, як для контролюючих органів, так і деяких категорій платників податків. В межах даної проблематики існує свого роду альтернатива традиційним підходам контролю. Імплементація зарубіжного досвіду, який передбачає можливість на момент первинного аналізу сегментування платників за шкалою ризиковості сприятиме економічному клімату країни.

Мета роботи полягає у тому, щоб проаналізувати світову практику регулювання та розробити методологію політики сфери трансфертного ціноутворення, з подальшою розробкою комплексного підходу до проблематики, для поліпшення механізму трансфертного ціноутворення.

В рамках аналізу міжнародного досвіду режиму «безпечних гаваней» основою інформаційної бази є законодавчо-нормативні документи України, а також літературні джерела та настанови Організації економічного співробітництва та розвитку. При проведені дослідження використано історико – діалектичний підхід та метод зіставлення, за допомогою якого було запропоновано імплементацію світових стандартів на зміну застарілим механізмам адміністрування.

Все більше компаній працюють з використанням реструктуризації бізнесу, тим самим оптимізуючи податкові платежі. За останні 30 років агресивне податкове планування стало питанням номер один серед світової спільноти. Трансфертне ціноутворення полягає у встановленні цін в операціях між компаніями групи – пов’язаними особами. До них відносяться особи, які безпосередньо чи опосередковано можуть впливати на господарську діяльність один одного. Впровадження механізму «безпечні гавані» надає можливість встановлення цін у відповідність до ринкових, з найменшими затратами для держави, з метою контролю ризиків трансфертного ціноутворення.

Режим «безпечна гавань» — передбачає положення, яке застосовується до певної категорії платників податків або операцій і яке звільняє відповідних платників податків від певних зобов’язань, які в

іншому випадку працювали б за загальними правилами трансфертного ціноутворення країни. Ці правила, зазвичай, застосовуються до невеликих платників податків та/або нескладних операцій з низькими ризиками щодо трансфертного ціноутворення. В основному вони стосуються найпоширеніших типів операцій [1].

Запровадження в країнах, членах Організації економічного співробітництва та розвитку, що впровадили режим «безпечні гавані», дозволяє знизити адміністративне навантаження та підвищити рівень визначеності правил регулювання трансфертними цінами [2]. Як зазначено в доповіді Світового банку по трансфертному ціноутворенню [2, с. 110], використання «безпечних гаваней» і спрощених заходів, особливо для невеликих і низько ризикових операцій і платників податків, може забезпечити ефективний розподіл ресурсів податкової адміністрації на високоризикові зони. Це, в свою чергу, призведе до зменшення навантаження на суб'єктів господарювання, що відповідно до статті 140 Податкового кодексу України [4], повинні коригувати свій фінансовий результат при здійснені зовнішньо-економічної діяльності з контрагентами з низькоподаткових юрисдикцій. Дані підприємства можуть не володіти ресурсами для детальних досліджень ціноутворення на кількох територіях, але мають однакове бажання та впевненість, що даний крок з боку держави призведе до зниження витрат платників податків на дотримання контролю за ціноутворенням з відповідними контрагентами-нерезидентами. Доказом цього є численні судові розгляди, предметом яких є податкові наслідки вчинення зазначених типів угод.

Опитування, проведенні в рамках дослідної роботи Організацією економічного співробітництва та розвитку щодо існуючих заходів спрощення трансфертного ціноутворення свідчать, що 33 із 41 країни-респондента імплементували режим «безпечні гавані» в вітчизняне законодавство [3]. Детальне зображення у відсотковому значенні типів безпечних гаваней, які застосовані учасниками опитування, проведеного робочою групою Організації економічного співробітництва та розвитку, подано на рис. 1.

«Безпечні гавані» передбачають компроміс між суворим дотриманням принципу «витягнутої руки» та процесом адміністрування. «Концепція «принцип витягнутої руки» означає, що трансферна ціна повинна відповідати ціні, до якої могли б дійти згоди незалежні сторони, залучені в таку ж транзакцію при тих же або за подібних умов на ринку» [3].



Рис. 1. Типи безпечних гаваней [3]

Показником відповідності може слугувати ступінь наближення фактичних цін, визначених у безпечній гавані, до цін, що відповідають побудованому діапазону відповідно до принципу «витягнутої руки», з врахуванням меншої кількості людино-годин. Так, діапазон цін встановлений в рамках режиму «безпечні гавані», можна покращувати шляхом збору, зіставлення та частого оновлення інформаційних баз даних щодо цін на відповідні види операцій, встановлені на рівні органу виконавчої влади, що провадить податкову політику. Однак спроби встановити параметри «безпечної гавані» настільки точно, щоб задовольнити принцип «витягнутої руки», можуть погіршити адміністративну простоту «безпечної гавані».

Отже, з метою систематизації та оптимізації адміністрування, доцільним є впровадження спрощених правил, порівняно із загальним режимом трансфертного ціноутворення. Режим «безпечної гавані» дозволяє контролюючим органам автоматично досліджувати великі бази даних, щоб знизити податкове навантаження на безризикових суб'єктів та звільнити від обтяжливих регуляторних зобов'язань.

Таким чином, «безпечні гавані» можуть суттєво забезпечити свої переваги за умови, що вони правильно та чітко розроблені з детальними умовами, за яких платник податку чи операція відповідають податковим критеріям. Це дасть можливість розподілити ресурси податкових органів, якщо держава імплементує розроблені кроки відповідно до настанов міжнародних спільнот та застосує світову методику на основі ретельної оцінки фактів та обставин.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Курілов Є., Кругляк В. Режими «безпечних гаваней» у трансфертному ціноутворенні: міжнародний досвід. *Журнал "Вісник"*. 2014. URL: http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7673.

2. Cooper J., Fox R., Mohindra K. Transfer Pricing and Developing Economies: A Handbook for Policy Makers and Practitioners. Directions in Development. Washington. *DC: World Bank.* 2016. URL: https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/25095..

3. OECD Transfer Pricing Guidelines for multinational Enterprises and Tax Administrations. OECD. 2017. URL:https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en.

4. Податковий кодекс України (зі змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення 23.10.2021).

УДК 338.51:336.225

Олександр Муравський,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

ТРАНСФЕРНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ ТА НЕОБХІДНІСТЬ ЙОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Розглянуто поняття трансфертного ціноутворення та передумов використання компаніями трансфертних цін, визначено цілі і завдання застосування компаніями трансфертних цін, обгрунтовано необхідність регулювання трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: *трансфертна ціна, трансфертне ціноутворення, внутрішньофірмові розрахунки, податкові юрисдикції.*

Oleksandr Muravskii,
applicant of the third (educational and scientific)
level of higher education,
University of the SFS of Ukraine

TRANSFER PRICING AND THE NECESSITY OF ITS REGULATION

The concept of transfer pricing and prerequisites for the use of transfer pricing by companies are considered, the goals and objectives of the use of transfer pricing by companies are determined, the need to regulate transfer pricing is substantiated.

Keywords: *transfer price, transfer pricing, intra-firm settlements, tax jurisdictions.*

Трансфертне ціноутворення є процесом маніпулювання цінами в угодах, укладених між взаємозалежними особами, коли договірна ціна предмета угоди відрізняється від ринкової ціни, що склалася в аналогічній угоді між особами, не залежними один від одного.

Ухвалене світовою практикою визначення поняття «трансфертна ціна» викладено в 11-му пункті Введення першого Керівництва ОЕСР про

трансфертне ціноутворення 1995 року. Згідно з цим документом під трансфертною ціною розуміють ціну, що встановлюється між асоційованими організаціями, відповідно до якої одна з організацій реалізує товари, нематеріальні активи та надає послуги іншій організації [4].

Необхідність застосування механізму трансфертних цін виникла внаслідок децентралізації управління, коли підприємства почали ділитися на структурні підрозділи, відповідальні за виконання конкретного функціонального набору.

Прагнення прискорити процес виробництва та бажання збільшити оборот власного капіталу призводять до того, що компанії, які раніше вдавалися до послуг посередників, беруть на себе частину додаткових функцій у довгому процесі, що бере початок у момент отримання сировини і його перетворенням, що закінчується, у готову продукцію з подальшим доведенням до споживача.

У такій ситуації менеджмент великих корпорацій починає вести пошук нових способів ефективного управління, здатного зберегти єдність корпорації. Таким способом стало запровадження системи внутрішньофірмових розрахунків за встановленими «трансфертними» цінами, призначеними для внутрішнього управлінського обліку. Такі розрахунки відбивають тісний взаємозв'язок всіх функціональних центрів відповідальності компанії [1].

На відміну від ціноутворення, яке здійснюється між незалежними партнерами по бізнесу, при внутрішньофірмових розрахунках існують специфічні завдання застосування трансфертних цін, що випливають із взаємозалежності сторін угоди. До них належать:

– оптимізація оподаткування та митних платежів у масштабі всієї інтегрованої структури;

– експорт капіталу (виведення капіталу із країни);

– переміщення фінансових потоків між підрозділами компанії, у тому числі з метою подальшого продажу конкретної структурної одиниці та її виведення зі складу холдингу;

– зниження економічних та політичних ризиків за рахунок акумулювання прибутку в регіонах з нижчим рівнем таких ризиків;

– податкова оптимізація, у т.ч. акумулювання прибутку в низькоподаткових юрисдикціях, у збиткових компаніях та ін.

Однією з найважливіших завдань використання трансфертних цін, що спочатку застосовувалися з метою управлінського обліку, нині стала мінімізація податкового навантаження [2, с. 47].

У податкових інтересах трансфертними цінами здійснюється акумуляція податкової бази у тій з афілійованих підприємств, що знаходиться у найбільш сприятливому податковому кліматі, ніж інші підприємства. Відповідно до параграфа 11 Керівництва ОЕСР до афілійованих компаній відносять компанії, одна з яких одна безпосередньо чи опосередковано бере участь у капіталі іншої компанії, а також в управлінні нею та контролі над нею. Вибрати серед групи афілійованих осіб компанію, в якій акумулюватиметься прибуток групи, можна, наприклад, якщо вона має статус резидента офшорної зони (низькоподаткової юрисдикції), має право застосовувати знижені податкові ставки завдяки реєстрації на території, що дає такі пільги, право користуватися податковими канікулами та інші податкові пільги/переваги.

Залежно від територіальної власності організацій можна назвати факт існування міжнародного та національного маніпулювання цінами. Міжнародний варіант, будучи більш поширеним, досить часто робить основною метою мінімізацію податкових виплат завдяки відмінностям між податковими режимами різних держав, на території яких компанія (група компаній) веде бізнес, а також наявність усередині світового економічного простору офшорних юрисдикцій, які встановлюють у себе низькі податкові ставки, а також часто не обмінюються податковою інформацією з податковими органами інших держав.

Трансферне ціноутворення у групах компаній, що діють усередині однієї юрисдикції, також може бути результативним з погляду мінімізації податкових платежів у тому випадку, якщо одна із взаємозалежних сторін перебуватиме у зоні пільгового оподаткування, створеної всередині тієї ж країни.

Податкові надходження більшості країн значною мірою залежать від оподаткування фінансового результату діяльності підприємств. Величина одержуваного організаціями прибутку безпосередньо впливає на величину бази оподаткування. Прибуток, у свою чергу, формується як різниця між доходами компанії та обсягом понесених нею витрат. Ключовим фактором, що визначає розмір доходів та витрат, є ціни, що застосовуються в тій чи іншій угоді [3].

Принцип свободи договору, на якому ґрунтуються цивільні правовідносини, дозволяє контрагентам на власний розсуд визначати умови угод, що укладаються. Винятком не є можливість встановлення бажаних цін. Юридична свобода ціноутворення відкриває великі можливості для перерозподілу прибутку всередині взаємопов'язаних організацій задля досягнення максимальної вигоди для групи організацій загалом. Тому, незважаючи на значний вплив ринкових факторів, контрагенти по угоді, переслідуючи свої інтереси, насамперед з метою мінімізації податкового навантаження, найчастіше встановлюють у взаєморозрахунках ціни, відмінні від ринкових.

Таким чином, саме собою трансфертне ціноутворення з юридичної точки зору абсолютно легальне. Перекоси економіки виникають тоді, коли прибутки і витрати з оподаткування визначаються з трансфертних, а не ринкових цін. Тобто коли фактична ефективність діяльності підприємств (прибуток, рентабельність та ін.) визначається з ринкових цін, а податкові платежі – з штучно встановлених (трансфертних) цін.

Розрахунок податкових зобов'язань, виходячи з трансфертних цін, має серйозні наслідки: по-перше, зниження надходжень податків до бюджету держави; по-друге, виведення коштів із країни та осідання їх в інших країнах (насамперед у низькоподаткових юрисдикціях (офшорах)); по-третє, порушення справедливої конкуренції.

В останньому випадку платники податків, які не вдаються до мінімізації податкових платежів, перебувають у менш сприятливому фінансовому становищі, ніж платники податків, які знижують свої витрати на податкові платежі шляхом законної чи незаконної податкової оптимізації (у тому числі з використанням трансфертних цін) [5].

Важливо враховувати, що подібні перекоси в економіці можуть спровокувати перехід інших компаній, які перебувають у менш виграшному становищі, у тіньовий сектор. З цього випливає необхідність створення системи контролю, що успішно функціонує, у сфері оподаткування при трансфертному ціноутворенні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Альошкін В.С. Трансфертне ціноутворення: проблеми та перспективи. *Часопис економічних реформ*. 2013. № 4. С. 74-79.

2. Десятнюк О.М., Черевко О.В. Теоретико-методологічні засади формування трансфертного ціноутворення на мікрорівні в умовах вітчизняної економіки. *Економіст.* № 1. 2015. С. 45-48.

3. Дзюба П.В. Трансфертне ціноутворення: економічний зміст і специфіка. *Економіка України*. 2006. № 1. С. 14-22.

4. Терещенко О. О., Волошанюк Н.В. Трансфертне ціноутворення як інструмент контролінгу. *Фінанси підприємств*. 2007. С. 127-135.

5. Центнарук О.М. Імплементація норм трансфертного ціноутворення в українське податкове законодавство: огляд і практичний коментар актів Кабінету Міністрів України з питань трансфертного ціноутворення. *Вісник Міністерства доходів і зборів України*. 2014. № 6. С. 12-24

УДК 657

Олена Новікова,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ В УКРАЇНІ

У даному дослідженні представлено проблемні аспекти функціонування електронного документообігу, значення якого зростає з кожним днем не лише для бізнесу, але й для держави загалом через обраний курс на всеосяжну діджиталізацію. Автором узагальнено особливості організації та впровадження електронного документообороту в Україні. Доведено, що впровадження електронного документообігу на підприємстві – один із способів оптимізації бізнес-процесів, який дає змогу суттєво скоротити час на погодження і підписання документів, звільнитися від численних тек із паперами та значних обсягів виснажливої паперової роботи. Крім того, електронний документообіг став іще актуальнішим у період пандемії коронавірусу, коли бізнес намагається налагодити віддалену роботу й автоматизувати процеси обміну як внутрішньою, так і зовнішньою документацією (договорами з контрагентами, актами наданих послуг, видатковими накладними, рахунками тощо).

Ключові слова: *електронний документ, електронний документообіг, електронний підпис, обов'язкові реквізити.*

Olena Novikova,
Senior Lecturer Department of Accounting,
University of the SFS of Ukraine

FEATURES OF ORGANIZATION AND INTRODUCTION OF ELECTRONIC CIRCULATION OF DOCUMENTS IN UKRAINE

Problems aspects of functioning of electronic circulation of documents, the value of that grows with every day not only for business but also for the state on the whole through a select course on all-embracing didzhitalizaciyu,

are presented in this research. An author is generalize the features of organization and introduction of electronic circulation of documents in Ukraine. In fact introduction of electronic circulation of documents on an enterprise – one of methods of optimization of business processes, that gives an opportunity substantially to shorten time on a concordance and signing of documents, to free oneself from numerous folders with papers and considerable volumes of exhausting paper work. In addition, electronic circulation of documents became yet more actual in a period a pandemic to the coronaviruses, when business tries to put right remote work and automatize the processes of exchange both internal and external documentation (by agreements with contractors, acts of the rendered services, expense/pl invoices, by accounts and others like that).

***Keywords**: electronic circulation of documents, electronic document, electronic signature, obligatory essential elements.*

Сучасні технології поступово витісняють звичні форми діловодства: електронна версія документів замінює паперову. Електронний документообіг є в кожній установі. Робота з документами в електронному вигляді має свої особливості. Він, у порівнянні з паперовим, дозволяє вивести планування діяльності підприємства, облік та контроль на всіх етапах управління на новий рівень — комплексного підходу, системного аналізу та прогнозування.

Метою дослідження є теоретико-методичне обґрунтування напрямів розвитку електронного документообігу в Україні, а також визначення основних способів впровадження електронного документообігу.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені в електронній формі [1; 2]. Головним нормативом щодо цього є Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [3]. Тож згідно із цим Законом електронний документ — це документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов’язкові реквізити документа [3].

Тому, безсумнівно, в електронних первинних документах мають бути всі обов’язкові реквізити: назва документа (форми); дата складання; назва підприємства, від імені якого складено документ; зміст й обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що надають змогу

ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Водночас законодавчі акти вимагають, щоб електронна форма була візуалізована та придатна для сприймання її змісту людиною [3].

Оригіналом електронного документа вважається електронний примірник документа з обов'язковими реквізитами, у т.ч. з електронним підписом автора або підписом, прирівняним до власноручного підпису [4].

У разі надсилання електронного документа декільком адресатам або його зберігання на декількох електронних носіях інформації кожен з електронних примірників вважається оригіналом електронного документа [3].

Електронний документ, який складено відповідно до вимог чинного законодавства та містить усі необхідні реквізити, має таку ж юридичну силу, як і документ, складений у паперовому вигляді

Але це лише частина вимог, яких слід дотримуватися для надання електронному первинному документові легітимності. Завершують створення електронного первинного документа накладенням головного реквізиту — електронного підпису автора чи підпису, прирівняного до власноручного підпису [4].

За його наявності оригіналом вважатимуть будь-який створений примірник електронної первинки [3].

Розрізняють такі види електронного підпису:

– електронний підпис — електронні дані, які додає підписувач до інших електронних даних або логічно з ними пов'язує та використовує як підпис;

– удосконалений електронний підпис — електронний підпис, створений за результатом криптографічного перетворення електронних даних, з якими пов'язаний цей електронний підпис, з використанням засобу вдосконаленого електронного підпису й особистого ключа, однозначно пов'язаного з підписувачем, і який дає змогу здійснити електронну ідентифікацію підписувача та виявити порушення цілісності електронних даних, з якими пов'язаний цей електронний підпис;

– кваліфікований електронний підпис — удосконалений електронний підпис, який створений із використанням засобу кваліфікованого електронного підпису та ґрунтується на кваліфікованому сертифікаті відкритого ключа [4].

Для електронних первинних документів встановлено загальноприйнятий строк зберігання, який передбачено для паперових

первинних документів [2]. Наразі строки зберігання за кожним окремим первинним документом установлено Переліком типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів [5].

Зберігання електронних документів здійснюється на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність. Строк зберігання не може бути меншим від строку, протягом якого зберігаються відповідні документи в паперовій формі.

Серед іншого, під час зберігання електронних документів потрібно дотримуватися таких вимог:

– інформація в електронних документах повинна бути доступною для її подальшого використання;

– слід забезпечити можливість відновлення електронного документа в тому форматі, у якому його було створено, відправлено або одержано;

– потрібно зберігати інформацію про походження та призначення електронного документа, а також дату і час його відправлення чи одержання.

Вважаємо, що впровадити електронний документообіг на підприємстві не складно. При цьому організація електронного документообігу на підприємствах повинна ґрунтуватися на таких принципах:

– однократна реєстрація документа;

– безперервність руху документа;

– рух документів повинен мати найменшу кількість повернень на попередні етапи;

– документи мають спрямовуватись виконавцям відповідно до їхніх обов’язків, щоб уникнути дублювання операцій;

– прозорість процесів проходження документів;

– ефективна система пошуку документів.

При практичні реалізації електронного документування, перш за все, необхідно визначитись із програмним продуктом, який дасть змогу забезпечити обмін електронними документами. Серед найпопулярніших – M.E.Doc, Ispro, COTA, API, FREDO. Крім того, рекомендуємо поцікавитись, які системи електронного документообігу використовують контрагенти. Це потрібно для того, щоб забезпечити можливість взаємної роботи і верифікації ключів один з одним.

Наступний крок – розроблення інструкції з організації електронного документообігу. В інструкції доцільно передбачити правила роботи з електронними документами, зокрема всі нюанси, пов'язані з їх створенням, підписанням, переданням, отриманням і зберіганням. Надалі з цією інструкцією необхідно ознайомити всіх працівників, залучених до електронного документообігу, та провести для них навчання щодо користування обраною системою документообігу, порядку накладення електронних підписів тощо.

Третій етап – це забезпечення отримання працівниками, залученими до електронного документообігу, кваліфікованих електронних підписів. Кваліфікований електронний підпис потрібно мати всім особам, які працюватимуть з електронними документами і можуть бути відповідальними за здійснення будь-яких операцій компанії. Зазвичай до таких працівників належать: директор, головний бухгалтер, фінансовий/виконавчий директор та інші.

Фінальний крок – повідомлення контрагентів про перехід на електронний документообіг.

Із контрагентами, які погоджують перехід на електронний документообіг, рекомендується укласти додаткову угоду до чинного договору, у якій визначити порядок здійснення електронного документообігу між сторонами. Відповідні положення також можна передбачити і в самих договорах [6].

Датою і часом відправлення електронного документа вважаються дата і час, коли це відправлення неможливо скасувати, якщо тільки автор і адресат не домовилися про інше.

Електронний документ вважається одержаним адресатом із часу надходження авторові повідомлення про його отримання. Якщо сторони не визначили порядок підтвердження факту одержання електронного документа, його можна здійснювати в будь-якому порядку, однак обов'язково має містити дані про факт і час одержання електронного документа, відправника такого підтвердження. Важливо, що в разі ненадходження до автора підтвердження про одержання електронного документа він вважається неотриманим.

Перевірку цілісності електронного документа проводять шляхом перевірки кваліфікованого електронного підпису.

Отже, перехід на електронний документообіг є огрунтованим і доцільним кроком у забезпеченні ефективної роботи підприємства,

оскільки, електронні первинні документи мають таку саму юридичну силу, як і паперові, за умови дотримання норм законодавства щодо їх оформлення. Якщо створюється один паперовий документ і декілька його електронних копій, ідентичних за змістом та реквізитами, то кожен документ вважається оригіналом і має однакову юридичну силу.

Виходячи із поведеного дослідження вважаємо, що впровадження електронного документообігу є одним із найкращих рішень для оптимізації документування господарських операцій на підприємствах. Головне − забезпечити комфортний перехід із паперової форми на електронну як для працівників, залучених до роботи з документами, так і для контрагентів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l39062

2. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l16646

3. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003р. № 851-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l126101

4. Про електронні довірчі послуги: Закон України від 05.10.2017р. № 2155-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l470596

5. Про затвердження Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів: наказ Міністерства юстиції України від 12.04.2012р. № 578/5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l377025

6. Електронні документи: все про електронний документообіг в Україні від «А» до «Я». URL:https://zkg.ua/elektronni-dokumenty-vse-pro-elektronnyy-dokumentoobih-v-ukraini-vid-a-do-ya/

УДК 004.738.5:338.46:657

Вікторія Ополінська,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ЕЛЕКТРОННОЇ ТОРГІВЛІ НА ОБЛІКОВУ ДІЯЛЬНІСТЬ В УКРАЇНІ

Постійне розширення електронної торгівлі в останні роки і той факт, що Інтернет став невід'ємним інструментом у повсякденному житті, створивши швидкий і простий зв'язок для бізнесу, спонукало нас дослідити вплив електронної торгівлі на облікові операції. У роботі розглянуто особливості відображення операцій, пов'язаних з он-лайн торгівлею в бухгалтерському обліку. Зазначено, що одним із основних напрямів удосконалення електронної торгівлі в Україні є гармонізація чинного законодавства у сфері електронної комерції із вимогами Європейського законодавства та міжнародними стандартами.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, електронна комерція, електронна торгівля, інтернет.*

Viktoriia Opolinska,
Ph.D student, Department of Accounting,
University of the SFS of Ukraine

INFLUENCE OF E-TRAIDING ON ACCOUNTING ACTIVITY IN UKRAINE

The constant expansion of e-commerce in recent years, and the fact that the Internet has become an integral tool in everyday life, creating a quick and easy connection for business, prompted us to investigate the impact of e-commerce on accounting transactions. The article deals with the features of displaying operations related to on-line trading in accounting. It is noted that one of the main areas of improvement of e-commerce in Ukraine is harmonization of the current legislation in the field of e-commerce with the requirements of European legislation and international standards.

Keywords: *accounting, e-commerce, e-traiding, Internet.*

Формування інформаційного суспільства в Україні потребує підвищення ефективності та конкурентоспроможності всіх сфер господарської діяльності за рахунок прискорення процесів їх інформатизації. Сучасний етап інформаційного прогресу ставить за мету не тільки впровадження новітніх технологій взаємодії між суб'єктами соціально-економічних відносин, а й розробку єдиних рішень з організації економічних механізмів реалізації глобальних інформаційних бізнес-структур, які відомі під назвою «підприємства електронної торгівлі».

Дослідження світових та вітчизняних тенденцій розвитку електронного сегменту комерційної діяльності дозволяє зробити висновок про те, що за системами електронної торгівлі майбутнє економіки.

Розвиток електронної торгівлі сприяє трансформації світової економічної системи, що супроводжується глобалізацією ринків збуту, усуненням торговельних бар'єрів, появою нових видів товарів та послуг, використанням нових видів розрахунків та ін. Електронна торгівля кардинально змінює ділові процеси на підприємствах та формує нові бізнес-моделі, що сприяє підвищенню ефективності бізнесу. Зокрема, в електронне середовище проникають роздрібна й оптова торгівля, банківська діяльність, операції з акціями, закупівлі, он-лайнові аукціони. Крім того з'явився новий клас товарів, повний цикл руху яких може бути перенесено в електронний формат: друкована, аудіо- та відеопродукція, програмне забезпечення, розваги тощо. Це потребує нових, раніше не використовуваних елементів інформаційного забезпечення управління суб'єктами електронної торгівлі, важливу роль у формуванні яких відіграє система бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є вивчення особливостей проведення операцій в сфері торгівлі через Інтернет та особливостей бухгалтерського обліку електронної торгівлі.

Питанням особливостей обліку підприємств електронної торгівлі присвячені праці таких науковців як Ф.Ф Бутинця, А.С. Крутової, В.Л. Плескач, Л.В. Нападовської, Є.В. Мних, О.В. Фоміна та інших.

Проте, в більшості опублікованих робіт авторами недостатньо приділено уваги теоретичному обґрунтуванню та розробці методології бухгалтерського обліку в електронному сегменті економіки.

Електронна комерція продовжує зростати у геометричній прогресії. Не дивно, адже основною перевагою, яка спонукає мільйони людей знову і знову робити он-лайн покупки – це легкість, зручність та економія часу.

Також важливим фактором є і зріст довіри до онлайн-рітейлерів. Так, у 2019 р. 1,92 млрд. осіб придбали товари чи послуги в Інтернеті, й у тому ж 2019 р. у всьому світі обсяг електронного роздрібного продажу перевищив 3,5 трлн. дол. США, і прогнозується, що доходи від електронної роздрібної торгівлі зростуть до 6,54 трлн. дол. США в 2022 р. Окрім того, пандемія 2020 р. прискорила зростання електронної комерції в світі, а фактичні продажі в Інтернеті досягли високого рівня [6].

Донедавна на законодавчому рівні визначення дефініції «електронна комерція» не існувало, тому серед науковців точилося багато дискусій щодо ототожнення чи розмежування понять «електронна комерція» і «електронна торгівля». Однак цю прогалину в Україні було усунуто з прийняттям Закону № 675-VIII [1; 5] і покладено край раніше існуючим дискусіям щодо співвідношення цих понять. Так, відповідно п. 1 ч.1 ст. 3 Закону № 675-VIII, електронна комерція – відносини, спрямовані на отримання прибутку, що виникають під час вчинення правочинів щодо набуття, зміни або припинення цивільних прав та обов'язків, здійснені дистанційно з використанням інформаційно-телекомунікаційних систем, внаслідок чого в учасників таких відносин виникають права та обов'язки майнового характеру. А під «електронною торгівлею» визнано господарську діяльність у сфері електронної купівлі-продажу, реалізації товарів дистанційним способом покупцю шляхом вчинення електронних правочинів із використанням інформаційно-телекомунікаційних систем. Тому в подальшому будемо вважати електронну торгівлю як складову частину електронної комерції. По-друге, вважатимемо, що таким електронним видам діяльності притаманні всі ознаки підприємницької (комерційної) діяльності з тим застереженням, що вона провадиться за допомогою Інтернету чи інших мереж. Проте, незважаючи на віртуальність електронної торгівлі, на неї поширюються норми чинного українського законодавства. І в першу чергу, ті, які для здійснення такої діяльності зобов'язують продавця зареєструватися в установленому порядку як суб'єкт господарювання і стати на податковий облік. Після вибору системи оподаткування потрібно вибрати порядок ведення бухгалтерського обліку в інтернет-магазині.

Торгівлю через інтернет-магазин можна класифікувати залежно від різних факторів: як роздрібну, оскільки через інтернет-магазини переважно здійснюють продаж товарів та надання торговельних послуг

кінцевому споживачу; як продаж товарів на замовлення та як дистанційну торгівлю.

Ведення бізнесу в будь-якій формі зобов'язує і ведення бухгалтерського обліку. Специфіка діяльності інтернет-торгівлі призводить до трансформації бухгалтерського та податкового обліків. Вибір технології обліку і методичного забезпечення дозволяє підприємству впливати на ефективне ведення облікового процесу, на систему обробки, зберігання та відтворення інформації, необхідної в прийнятті ділових рішень. Практично в кожній компанії впроваджена система автоматизованого бухгалтерського обліку, що дозволяє полегшити і зробити більш ефективною облікову роботу [3].

Так, у бухгалтерському обліку в складі доходів від звичайних видів діяльності визнається виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на дату переходу права власності на продукцію до покупця в сумі договірної вартості [2]. Фактична собівартість проданого товару одночасно з визнанням доходу враховується організацією в складі витрат по звичайних видах діяльності і формує собівартість вироблених продажів. З облікової точки зору досить вагомим є те, що загалом ці види діяльності розподіляються на дві категорії: непряма електронна торгівля, тобто електронне замовлення – фізична доставка, та пряма електронна торгівля, тобто замовлення, доставка, платіж товарів і послуг здійснюються в режимі он-лайн.

Інтернет-торгівля відрізняється від традиційної торгівлі, в тому числі складом витрат. Наприклад, в інтернет-магазині немає таких витрат, як оплата оренди торгової площі і оплата праці продавців, що значаться в штаті.

Витрати інтернет-магазину складаються з:

– вартості оренди складських приміщень;

– оплати послуг кур'єрів;

– зарплат співробітників;

– витрат на ремонт і утримання автотранспорту;

– вартості реклами і маркетингових досліджень;

– витрат на підтримку функціонування web-сайту магазину;

– доставку, зміст служб підтримки клієнтів і прийому, формування та відправки замовлень.

З урахуванням вищевикладеного, на нашу думку, фінансово-господарські операції у сфері електронної торгівлі мають певні

особливості, що безумовно покладають відбиток на побудову бухгалтерського обліку, основними з яких визначають такі:

– угоди в електронній торгівлі укладаються в електронному форматі, що виключає фізичний контакт сторін;

– окремі частини або повний цикл товарних операцій виконуються в електронному форматі, що унеможливлює документування таких операцій з використанням традиційних форм первинних документів;

– практика ведення складського господарства є недоречною стосовно товарів електронного формату;

– доставка товарів цифрового формату відбувається одразу ж після їх оплати через Інтернет;

– доставка товарів у матеріальній формі навіть у споживчому секторі електронної комерції відбувається через певний проміжок часу [3] тощо.

Бухгалтерський облік операцій в електронній торгівлі має дві основні складові: облік витрат на створення та функціонування інтернет-магазину та облік розрахунків з покупцями.

Облікові системи суб'єктів, що здійснюють електронну торгівлю, містять великі обсяги конфіденційної та приватної інформації, яка є об'єктом інформаційних загроз. Тому одним з найважливіших завдань сучасного бухгалтерського обліку є запровадження дієвих заходів інформаційної безпеки та контроль за збереженням такого важливого для підприємства виду активів, як інформаційні ресурси.

Облік всіх операцій здійснюється на підставі відповідних первинних облікових документів (квитанцій, чеків, актів виконаних робіт і т.п.).

Конкурентні переваги торгівельного підприємства залежать від використання нових методів просування товару, ціноутворення, доставки й оплати товару. Глобальна мережа Інтернет відкрила будь-якому користувачеві безмежний доступ до різних ресурсів людства. Не виходячи з дому можна отримувати необхідну інформацію, дистанційно навчатися в навчальних закладах, а також здійснювати інтернет-покупки та багато іншого [4]. Інтернет-торгівля за останній час стала доступною і популярною, тому що однаково вигідна і покупцям і продавцям.

Актуальним напрямом удосконалення методології обліку в електронній торгівлі є удосконалення документального оформлення продажів з використанням мережі Інтернету. В інформаційній системі суб'єктів здійснення електронної торгівлі формується інформація про

угоду з моменту першого відвідування сайту й до моменту припинення користування післяпродажними послугами. Сьогодні в Україні з усіх сайтів, що працюють під назвою Інтернет-магазинів, лише незначна частина офіційно зареєстровано як підприємства, які здійснюють електронну торгівлю. Причиною такого становища є недосконаліть законодавчого регулювання електронної торгівлі на національному рівні.

Перспективними напрямами подальших досліджень з питань обліку електронної торгівлі є гармонізація чинного законодавства у сфері електронної комерції із вимогами європейського законодавства, а також міжнародними стандартами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Асадчев Ю. Ринок електронної комерції в Україні. URL: http://blog.liga.net/user/yuasadchev/article/27970

2. Крутова А.С. Облік в системі електронної комерції: монографія / А.С. Крутова; Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. – Харків: ХДУХТ, 2010. – 396 с.

3. Паламаренко Ю.О. Особливості бухгалтерського обліку і оподаткування в інтернет-торгівлі. Облік і фінанси АПК. 2012. № 1. С. 63-66.

4. Чижевська Л.В., Кулик В.А. Проблеми формування облікової політики підприємств електронного бізнесу в Україні. Науковий вісник ПУЕТ. 2015. № 3. С. 171-178.

5. Закон України «Про електронну комерцію» № 675-VIII від 03.09.2015 р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/675-19

6. Business Insider Intelligence (2019), Lipsman, E “Global e-commerce 2019”, URL: https://www.emarketer.com/content/global-ecommerce-2019

УДК 657.1.011.56

Яна Остапенко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України

СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ

Використання електронного документообігу в Україні набуває широкої популярності. В дослідженні висвітлено актуальність впровадження електронного документообігу на підприємствах, організаціях, установах України. Значною перевагою впровадження електронного документообігу є якісне та швидке опрацювання достатньо великих обсягів документів, а також точність виконання завдань. Спеціалізовані програми сприяють організації електронного документообігу, зниженню трудових витрат та пришвидшенню процесу оформлення документів. Розглянуто сучасні програмні продукти електронного документообігу такі, як M.E.Doc, СОТА, FREDO:Звіт, FREDO:ДокМен, FlyDoc. Висвітлено можливості безкоштовних та умовно-безкоштовних систем електронного документообігу, таких як: Paperless, Document.Online, ІІТ Користувач ЦСК-1. Узагальнено особливості, переваги та недоліки найпоширеніших в Україні систем електронного документообігу. Зокрема, розкрито особливості кожної програми з точки зору зручності інтерфейсу, взаємодії з Державною податковою службою України, інтеграцією в базу 1С. Висвітлено переваги систем щодо доступності з сучасних гаджетів: планшетів, телефонів, можливості автоматичного заповнення звіту тощо. Розкрито недоліки вартісних програм: обмеженість роботи з операційною системою, відсутність автоматичного реєстру виданих та триманих накладних. Відображено основні недоліки безкоштовних або умовно-безкоштовних програм: обмеженість щодо кількості створення, обробки документів та здійснення електронного документообігу. Узагальнено результати дослідження та надано пропозиції щодо вибору системи електронного документообігу для використання.

Ключові слова: *системи електронного документообігу, програмні продукти електронного документообігу, документообіг.*

Yana Ostapenko,
PhD, Associate Professor of the Department
Managerial Accounting, Business Analytics
and Statistics Department,
University of the SFS of Ukraine

ELECTRONIC DOCUMENTATION SYSTEMS

The use of electronic document management in Ukraine is gaining wide popularity. The study highlights the relevance of the introduction of electronic document management in enterprises, organizations and institutions of Ukraine. A significant advantage of the introduction of electronic document management is high-quality and fast processing of large volumes of documents, as well as the accuracy of tasks. Specialized programs help to organize electronic document management, reduce labor costs and speed up the process of paperwork. Modern electronic document management software products such as MEDoc, SOTA, FREDO: Report, FREDO: DokMen, FlyDoc are considered. Possibilities of free and conditionally free electronic document management systems, such as: Paperless, Document.Online, IIT User CSK-1 are highlighted. Features, advantages and disadvantages of the most common electronic document management systems in Ukraine are summarized. In particular, the features of each program in terms of user-friendliness of the interface, interaction with the State Tax Service of Ukraine, integration into the 1C database are revealed. The advantages of systems in terms of accessibility from modern gadgets are highlighted: tablets, phones, the ability to automatically fill in the report, etc. Disadvantages of cost programs are revealed: limited work with the operating system, lack of automatic register of issued and kept invoices. The main disadvantages of free or shareware programs are limited: the limited number of creation, processing of documents and the implementation of electronic document management. The results of the research are summarized and suggestions for the choice of electronic document management system for use are given.

Keywords: *electronic document management systems, electronic document management software products, document management.*

Стрімке зростання обсягів інформації, яка використовується в управлінській діяльності підприємства чи організації, її складність та

здатність швидко оновлюватись сприяє використанню інтегрованих систем електронного документообігу. Суттєвою перевагою систем електронного документообігу є можливість якісного й точного виконання безлічі завдань документообігу та опрацювання великих обсягів документів.

Спеціалізовані програми, які допомагають організувати електронний документообіг, допомагають знизити трудовитрати і прискорити процес оформлення документів.

Мета дослідження: розглянути сучасні програмні продукти електронного документообігу. Дослідити їх переваги та недоліки.

Матеріали та методи дослідження: порівняння, аналіз, узагальнення, системний підхід.

Сучасний ринок програмних продуктів пропонує велике їх різноманіття для створення електронного документообігу на підприємстві. В Україні найбільш поширені: M.E.Doc, СОТА, FREDO:Звіт, FREDO:ДокМен, FlyDoc; безкоштовні та умовно-безкоштовні: Paperless, Document.Online, ІІТ Користувач ЦСК-1. Кожен з них має свої особливості, переваги та недоліки, які відображені в таблиці 1.

Таблиця 1

Програмні продукти електронного документобігу

Програмний продукт	Особливості	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
M.E.Doc	Має зручний інтерфейс та великий функціонал. Дозволяє створювати власні шаблони первинних документів.	Універсальність. Легка інтеграція з 1С:Підприємство (BAS). Автоматична обробка документів.	Працює тільки під управлінням ОС Windows 7 Sp1, Windows 8, 10. Для передачі об’єднаного звіту з 1С:Підприємство потрібна інтеграція
СОТА	Зручний онлайн-сервіс здачі податкової звітності. Працює з податковими накладними та розрахунками	Всі форми звітів до можна здавати без установки програмного забезпечення. Доступна з планшета або телефона.	Немає реєстру отриманих та виданих накладних.

Продовження таблиці 1

1	2	3	4
	коригування; формує декларації, використовуючи книгу доходів; дозволяє відправляти запити в податкову тощо.		
FREDO:Звіт	Дозволяє реєструвати податкові накладні, формувати і відправляти звітність до контролюючих органів, а також надсилати і отримувати документи контрагентам.	Можливість автоматичного заповнення звіту даними з 1С:Підприємство або BAS будь-якої конфігурації в один клік.	Немає реєстру отриманих та виданих накладних.
FREDO: ДокМен	Надає можливість створювати документи безпосередньо в сервісі за готовими шаблонами.	Дозволяє відправляти електронні первинні документи контрагентам без створення їх друкованих копій.	-
FlyDoc	Це модуль, який інтегрується прямо в вашу базу 1С:Підприємство або BAS, і дозволяє обмінюватися документами з неї.	Сумісний з багатьма конфігураціями цих програм, а обмін документами можливий з іншими сервісами за допомогою сервера «ПТАХ» або відправки посилання на пошту, в месенджер.	Якщо ви розробили новий шаблон в своїй програмі і хочете такий документ відправити контрагенту або ж ситуація проти-лежна, необхідно, щоб в системі одержувача / відправника був такий же шаблон.
Paperless	Безкоштовний сервіс, який працює коректно з ЕЦП усіх основних АЦСК України, включаючи ключі,	Для користування ним не потрібно встановлювати додаткове програмне забезпечення. Щоб коректно	Відсутня синхронізація документів із сервісами Dropbox та GoogleDrive.

Продовження таблиці 1

1	2	3	4
	видані Державною податковою службою України, Міністерством юстиції тощо.	використовувати його, необхідно лише встановити додаток для браузера та зареєструватися.	
Document. Online	Дозволяє завантажувати документи, створювати шаблони для подальшого використання, обмінюватись документами або направляти їх декільком отримувачам.	Підтримує роботу з усіма акредитованими центрами сертифікації ключів України. «Document.Online» можна встановити на будь-який стаціонарний чи мобільний пристрій, що має доступ до інтернету, незалежно від операційної системи, встановленої на нього.	Є умовно безкоштовним. Має обмеження щодо кількості документів, якими можна користуватися протягом місяця.
ІІТ Користувач ЦСК-1	Розроблена на замовлення Державної податкової служби України.	Зрозумілий інтерфейс та спеціалізація саме на роботі з ЕЦП.	Має частковий функціонал для здійснення електронного документообігу.

Джерело: узагальнено автором за матеріалами [1,2]

Запровадження в Україні електронного документа та електронного документообігу набувають значної ваги у зв’язку з розширенням використання інформаційно-комунікаційних технологій у суспільних відносинах, розбудовою систем електронних платежів, електронної торгівлі, управління тощо. Робота з паперовими документами менш ефективна, ніж з електронними. Це більш складний процес передачі контрагентам і підписання.

Електронний документообіг більш продуктивний і менш витратний. Лише необхідно обрати програмне забезпечення, яке повністю закриває потреби підприємства і є доступним в ціновій категорії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актив-Софт — Сертифіковані сервісні партнери та члени САБ. URL: https://aktiv.ua/ua

2. Найпопулярніші сервіси електронного документообігу. URL: https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/naypopulyarnishi-servisi-elektronnogo-dokumentoobigu.html

3. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів: монографія / О. М. Андрієнко, О. О. Бідюк, Н. В. Гуріна, Т. І. Тесленко та ін. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. – 414 с.

УДК 336.226.3

Ольга Панасюк,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу, Університет ДФС України

АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ РИНКУ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Досліджено сучасний стан розвитку алкогольного ринку в Україні. Визначено основні проблеми контролю окремих сегментів цього ринку та визначено передумови виникнення нелегального обігу алкогольних напоїв і підходи до оцінювання бюджетних втрат від нього. Обґрунтовано необхідність удосконалення інституційного забезпечення протидії нелегальному обігу алкогольних напоїв поряд з упровадженням нових підходів до здійснення контрольно-аналітичної та наглядової діяльності. Запропоновано інструментарій підвищення ефективності акцизного оподаткування алкогольного ринку.

Ключові слова: *алкогольний ринок, акцизне оподаткування, державне регулювання алкогольного ринку, нелегальний обіг алкогольних напоїв, ухилення від сплати акцизного податку.*

Olga Panasyuk,
Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department audit and economic analysis, University of the SFS of Ukraine

ANALYSIS AND CONTROL OF THE ALCOHOLIC BEVERAGE MARKET IN UKRAINE: PROBLEMS AND WAYS TO SOLVE THEM

The current state of development of the alcohol market in Ukraine is studied. The main problems of control of certain segments of this market are identified and the preconditions for the emergence of illicit trafficking in alcoholic beverages and approaches to estimating budget losses from it are identified. The necessity of improving the institutional support of counteraction

to illegal circulation of alcoholic beverages along with the introduction of new approaches to the implementation of control-analytical and supervisory activities is substantiated. The tools of increase of efficiency of the excise taxation of the alcohol market are offered.

Keywords: *alcohol market, excise taxation, state regulation of the alcohol market, illegal circulation of alcoholic beverages, evasion of excise tax.*

На сьогоднішній день для підвищення фіскальної ефективності національної податкової системи необхідне використання комплексного підходу, який вимагає впровадження нових інструментів адміністрування податків. Дивлячись на фінансово-економічну кризу, в якій знаходиться наша країна, спричиненої пандемією COVID-19, особливу увагу варто звернути на дослідження застосовуваних сьогодні інструментів адміністрування податків на споживання, зокрема специфічного акцизу, який сьогодні називають акцизним податком. Основним питанням щодо його застосування в Україні є наявність значного рівня нелегального обігу, який вимагає адекватних заходів реагування з боку компетентних органів. Тому дане питання залишається досить актуальним на сьогоднішній день.

Метою дослідження виступає формування комплексу пропозицій щодо вдосконалення контролю за ринком алкогольних напоїв з боку відповідних державних компетентних органів.

Ринок алкогольних напоїв входить до складу тих проблемних ринків, які потребують побудову оптимальної системи державного контролю. Необхідні заходи, що будуть спрямовані на зменшення випадків використання схем мінімізації податків; унеможливлення виводу на ринок контрабандної та контрафактної продукції; створення передумов для зниження рівня загрози здоров'ю населення за рахунок упровадження державної політики щодо обмеження споживання шкідливої для здоров'я людини продукції.

На сьогоднішній день на ринку алкогольних напоїв спостерігається збільшення рівня нелегального обігу алкогольних напоїв є наслідком підвищення ставок акцизного податку та закритості ринку для нових учасників. Це своєю чергою спричиняє шкоду не лише суспільним інтересам, але і самим виробникам товарів підакцизної групи. Адже всі урядові заходи щодо алкогольного ринку зосереджуються на підвищенні доходів бюджету від діючих учасників [4]. Збільшення акцизних

надходжень за рахунок активізації ринкової конкуренції, а також зростання кількості платників податку навіть не беруться до уваги.

Виникає нагальна необхідність у внесенні змін до Податкового кодексу України щодо формування структури гармонізованих підакцизних товарів групи «спирт та алкогольні напої», а також розширення сфери застосування нульової ставки акцизного податку.

Важливим питанням забезпечення ефективності акцизного оподаткування алкогольних напоїв є застосування дієвого механізму здійснення контрольно-наглядової діяльності на ринку алкогольних напоїв. Як засвідчує досвід ЄС, ця діяльність може мати різне законодавче регулювання [10, с. 6]. Зокрема, у Німеччині здійснення контрольно-наглядової діяльності на ринку алкогольних напоїв регулюється Податково-процесуальним кодексом (застосовується щодо всіх податків) та законами, які регламентують оподаткування окремими податками і зборами (у сфері справляння акцизів із спирту й алкогольних напоїв – чотирма законами щодо різних підгруп підакцизних товарів).

Удосконалення системи контролю за обігом алкогольної продукції є постійним предметом дискусій. На сьогодні функції з реалізації державного контрольного впливу на алкогольному ринку досить розпорошені. Відповідно до положень Податкового кодексу України саме на податкові органи покладені функції з формування та реалізації державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту й алкогольних напоїв. Водночас окремі функції з контролю за обігом алкогольних напоїв виконують підрозділи податкової міліції, Служби безпеки України, Національної поліції України та ін. Тому основним напрямом розбудови комплексної системи протидії нелегальному обігу спирту та алкогольних напоїв повинно бути саме вдосконалення організаційного (інституціонального) забезпечення державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом товарів підакцизної групи.

Удосконалення інституційного забезпечення протидії нелегальному обігу алкогольних напоїв поряд з упровадженням нових підходів до здійснення контрольно-наглядової діяльності на алкогольному ринку дасть змогу підвищити ефективність протидії ухиленню від сплати податків на алкогольному ринку, буде сприяти його захисту від контрабандної та контрафактної продукції, а також дасть змогу перенести

«точку контролю» безпосередньо на рівень роздрібного продажу алкогольних напоїв. Своєю чергою рівень охоплення таким податковим наглядом, як показує досвід країн ЄС, обсяг і глибина контрольних дій мають залежати від рівня ризику платника податків щодо зловживань у сфері акцизного оподаткування. А отже, прийнятним для умов України є впровадження європейської практики щодо: механізмів і напрямів контролю; процедур проведення наглядових дій, а також обставин (питань), значущих для оподаткування, які мають підлягати перевірці; оцінювання рівня ризиковості платників акцизів та його коригування протягом року; використання непрямих методів контролю; удосконалення нині діючих в Україні електронних систем контролю за обігом алкогольних напоїв.

Недостатньо ефективним в Україні також залишається застосування систем відстеження руху алкогольних напоїв від виробника до кінцевого споживача, а також верифікації сплати відповідних сум акцизного податку. Так, система податкової верифікації передбачає підтвердження сплати акцизного податку, а також легальності ввезення та права реалізації алкогольних напоїв [13, с. 8]. Податкова верифікація реалізується завдяки використанню марок акцизного податку. Водночас в Україні з ухваленням постанови Кабінету Міністрів від 12.02.2020 № 47 зроблена спроба поєднати систему податкової верифікації з елементами відстеження руху алкогольних напоїв – QR-кодом та штрих-кодом (містять інформацію про найменування виробника/імпортера алкогольних напоїв, місцезнаходження потужностей виробництва, реєстраційний номер виробничого обладнання, найменування продукції, дату та час виробництва).

Передбачається, що змішана система будуватиметься за компонентним (модульним) принципом і в перспективі може бути розширена додатковим функціоналом, із можливістю погашення акцизної марки під час її роздрібного продажу з використанням реєстраторів розрахункових операцій. Однак, як свідчить світовий досвід, під час використання систем податкової верифікації та систем відстеження [13, с. 88–91] найбільш ефективне паралельне функціонування цих двох систем. Зважаючи на особливості виникнення нелегального обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів, більш доцільним є розгляд можливості окремого функціонування систем відстеження руху цих двох видів підакцизних товарів.

Для того щоб підвищити ефективність державного регулювання ринку алкогольних напоїв, у тому числі з використанням податкових інструментів, потрібно реалізовувати відповідні заходи:

– удосконалення інституційного забезпечення протидії нелегальному обігу алкогольних напоїв шляхом перегляду функціоналу відповідних контролюючих органів;

– внесення змін до Податкового кодексу України щодо формування структури гармонізованих підакцизних товарів групи «спирт та алкогольні напої», визначення бази оподаткування, а також розширення сфери застосування нульової ставки акцизного податку;

– упровадження європейської практики контрольно-наглядової діяльності на ринку алкогольних напоїв щодо механізмів і напрямів контролю, процедур проведення наглядових дій з перенесенням «точки контролю» на роздрібну реалізацію;

– удосконалення процедур ліцензування діяльності суб'єктів господарювання алкогольного ринку;

– застосування роздільних систем податкової верифікації та відстеження руху алкогольних напоїв від виробника/імпортера до кінцевого споживача.

Розглянуті проблеми ринку алкогольних напоїв та запропоновані рекомендації щодо їх вирішення створюють базу для подальшого дослідження в напрямку контролю та оцінки ринку алкогольних напоїв в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коротун В. І., Новицька Н. В., Хлєбнікова І. І. Нелегальний обіг алкогольних напоїв та тютюнових виробів в Україні: методика статистичної оцінки. *Світ фінансів*. 2018. № 2. С. 43–56.

2. Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів: Закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР. *Відомості Верховної Ради*. 1995. № 46. Ст. 345. URL: www.rada.gov.ua.

3. Исаров О. Б. Теневой сектор в сфере алкогольного бизнеса: оценка и методы государственного воздействия. *Экономическая наука современной России*. 2001. № 2. С. 111–124.

4. Самойлов О. Акцизний бум: Наскільки подорожчає горілка в Україні. *112.ua.* 2016. URL: https://ua.112.ua/statji/aktsyznyi-bum-naskilky-podorozhchaie-horilka-v-ukraini-294550.html.

5. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами – членами, з іншої сторони від 21 березня, 27 червня 2014 р. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id= 246581344.

6. Соколовська А. М., Петраков Я. В. Гармонізація адміністрування акцизного податку в Україні у процесі виконання Угоди про асоціацію. *Бізнес-Інформ.* 2017. № 11. С. 389–394.

7. Коротун В. І., Новицька Н. В., Хлєбнікова І. І. Гармонізація класифікації спирту та алкогольних напоїв у контексті виконання вимог Угоди про асоціацію України з ЄС. *Бізнес-Інформ*. 2018. № 7. С. 221–228.

8. Щодо гармонізації структур акцизних зборів на спирт та алкогольні напої: Директива Ради ЄЕС від 19.10.1992 № 92/83/ЄЕС. URL: http://www.minjust.gov.ua/45885.

9. Кощук Т. В. Адаптація податкового законодавства України стосовно справляння акцизного податку до директив ЄС. *Наукові праці НДФІ.* 2015. № 3 (72). С. 52–67.

10. Макаренко В. В., Коротун В. І. Акцизний збір в регулюванні споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів. *Таврійський науковий вісник*. 2009. Вип. 67. С. 322–328.

11. Протидія нелегальному обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів: досвід країн ЄС та ОЕСР / за заг. ред. В. І. Коротуна. Київ: Алерта, 2017. 66 с.

12. Брехов С. С. Напрями вдосконалення системи контролю за обігом спирту та алкогольних напоїв в Україні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2013. № 1. С. 14–21.

13. Модернізація системи контролю за обігом тютюнових виробів / за заг. ред. Н. В. Новицької. Ірпінь – Хмельницький, 2020. 120 с.

УДК 657:005.921

Надія Параниця,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри управлінського обліку, бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України

ТЕНДЕНЦІЇ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО СУПРОВОДУ РЕАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІЧНОЇ СТРАТЕГІЇ КОРПОРАТИВНОГО РОЗВИТКУ

Дослідження присвячено проблемам оцінки, прогнозування, контролю та аналізу факторів макро- та мікрооточення комерційних організацій, визначенню та реалізації потенційних можливостей підвищення їх ефективності функціонування, ситуаційного, сегментарного, сценарного розвитку господарської діяльності, проте це неможливо без відповідного опрацювання адекватного методичного інструментарію. У зв'язку з цим є необхідність розробити на системній інтегрованій основі нові інжинірингові підходи, механізми, інструменти обліково-контрольного та аналітичного характеру, які пов'язані з їхньою стратегічною орієнтацією й роллю в процесі формулювання, реалізації стратегії сталого розвитку, інформаційного обґрунтування та підтримки прийняття стратегічних рішень, що актуалізують наукові дослідження.

Ключові слова: *тенденції, обліково-контрольний супровід, обліково-аналітична система.*

Nadiya Paranytsia,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor
Department of Management Accounting,
Business Analysis and Statistics,
University of the SFS of Ukraine

TRENDS OF ACCOUNTING AND CONTROL SUPPORT OF IMPLEMENTATION OF ECONOMIC STRATEGY OF CORPORATE DEVELOPMENT

The research is devoted to the problems of assessment, forecasting, control and analysis of macro- and microenvironment of commercial

organizations, identification and implementation of potential opportunities to improve their efficiency, situational, segmental, scenario development of economic activity, but this is impossible without adequate methodological tools. In this regard, there is a need to develop and implement on a systemically integrated basis new engineering approaches, mechanisms and tools of accounting, control and analytical nature, which are related to their strategic orientation and role in the formulation and implementation of sustainable development strategy, information justification and support for strategic decisions that update research in the field of formation of the system of accounting, control and analytical support of the development strategy of commercial organizations.

Keywords: *tendencies, accounting and control support, accounting and analytical system of the enterprise.*

Цілісний характер економічної стратегії корпоративного розвитку надає можливість визначити ті напрямки, які мають певний ступ, а отже можуть відокремитися і визначитися. Одним з таких джерел обліково-контрольного є звітність, що готується шляхом виконання спеціальних процедур супроводу, обробки, групування і підрахунку даних і формується на завершальній стадії облікового процесу. Важливо, що інформація для обліково-контрольного формується не лише з даних про бізнес-процеси, а враховує також повідомлення з релевантною інформаційною сутністю: статистична інформація з системи великих даних; експертні висновки; професійна думка.

Проблемні питання дослідження різних підходів до інформаційно-аналітичного, контрольного забезпечення процесів управління розглянуті в роботах І. В. Алєксєєвої, Р. Ф. Бруханського [1], Н. Л. Правдюк [2], В. Ю. Царук [3] та ін.

Розвиток методичних положень тенденції обліково-контрольного супроводу реалізації економічної стратегії корпоративного розвитку можна визначити за трьома принциповими напрямами:

– методика стратегічного обліку та її практична реалізація;

– методика контролю моделі стратегічного розвитку комерційної організації;

– розвиток методики аналітичного обґрунтування підготовки та ухвалення стратегічних рішень.

Як зазначив Бруханський Руслан Феоктистович, система акумулювання, обробки та трансформації інформації стратегічного характеру у своїй основі ґрунтується на ефективно функціонуючій системі інформаційних потоків підприємства, основу якої має становити трансформована обліково-аналітична система підприємства [1, с. 25].

Виходячи з формування думки Р. Ф Бруханського, можна зазначити, що для ефективного обліково-контрольного супроводу реалізації економічної стратегії корпоративного розвитку необхідно використовувати:

– інтеграційну модель обліково-контрольного та аналітичного забезпечення стратегії розвитку організації;

– методику використання інформаційно-аналітичних можливостей стратегічного структурованого плану рахунків;

– модель формування та функціонування обліково-контрольного та аналітичного інструментарію стратегічного інжинірингу.

Прагнення визначити ефективність обліково-контрольного супроводу реалізації економічної стратегії корпоративного розвитку стало поштовхом для відкриття нових галузей дослідження. Наприклад, варто зазначити, що у сфері фінансового контролю за діяльністю корпорацій необхідно врахувати такі моменти: *по-перше*, констатувати, якою буде дана форма перевірочної діяльності: контрольною, наглядовою чи контрольно-наглядовою. *По-друге*, визначити зв’язок даного контролю з фінансовим моніторингом та прозорістю діяльності всього сектора корпорацій. *По-третє*, окреслити чіткі цілі та завдання контролю. *По-четверте*, уточнити його методи та процедури. *По-п’яте*, визначити критерії ефективності фінансово-господарської діяльності осіб, що перевіряються.

Дослідження тенденцій формування обліково-контрольного супроводу реалізації економічної стратегії корпоративного розвитку показало наявність ряду проблем: слабкість інформаційної інтеграції з іншими економічними службами компанії; відсутність електронної технічної документації, протиріччя переданої до ІТ-служб інформації одного звітного періоду з аналогічними даними наступних періодів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бруханський, Руслан Феоктистович. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного менеджменту в сільському господарстві:

теоретико-методологічні основи [Текст]: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 Нац. акад. аграр. наук України, Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки". – Київ, 2015. – 468 с. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/1042

2. Правдюк Н. Л. Обліково-аналітичний супровід стратегії сталого розвитку підприємництва. *Актуальні питання науки і практики*. 2019. № 4. С. 130-143.

3. Царук В. Ю. Аналіз форм додаткового розкриття корпоративної інформації для потреб стейкхолдерів. *Modern science and practice. Abstracts of xv international scientific and practical conference*. Varna, Bulgaria 2020. Pp. 253-257.

УДК 336.225.673

Надія Параниця,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики;
Сергій Параниця,
канд. юрид. наук, доцент,
професор кафедри спеціальних дисциплін
та професійної підготовки,
Університет ДФС України

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ У СФЕРІ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Дослідження присвячено вивченню зарубіжного досвіду оцінювання ризиків у сфері трансфертного ціноутворення на прикладі податкових відомств країн-членів європейського союзу. Розглянуто поняття трансфертне ціноутворення та оцінювання ризиків. Вивчено методику оцінювання секторальних ризиків з метою ефективного використання в Україні.

Ключові слова: *податковий кодекс, принцип «витягнутої руки», організація економічного співробітництва та розвитку, секторний ризик трансфертне ціноутворення.*

Nadiya Paranytsia,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor Department of Management Accounting,
Business Analysis and Statistics;
Sergii Paranytsia,
Candidate of Law, Associate Professor,
Professor of the Department of Specialty and Professional Training,
University of the State Fiscal Service of Ukraine

FOREIGN EXPERIENCE OF RISK ASSESSMENT IN THE FIELD OF TRANSFER PRICING ON THE EXAMPLE OF TAX OFFICES OF MEMBER COUNTRIES OF EUROPEAN

The study is devoted to the study of foreign experience in risk assessment in the field of transfer pricing on the example of tax authorities of the European

Union. The concept of transfer pricing and risk assessment is considered. The methodology of sectoral risk assessment for effective use in Ukraine has been studied.

Keywords: *transfer pricing, tax code, the principle of "outstretched hand", the organization of economic cooperation and development, sector risk.*

Підхід до трансфертного ціноутворення був розроблений ОЕСР як частина звіту BEPS щодо кроків 8-10 "Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation", затвердженого ОЕСР та країнами G20 у 2015 р. Світова судова практика трансфертного ціноутворення може братися до уваги українськими контролюючими органами в тих випадках, коли законодавство України не містить чітких роз'яснень щодо окремих питань. У зв'язку з цим ознайомлення з рішеннями судів іноземних держав може бути корисним для українських платників податків [1].

Для того щоб провести коригування податкової бази необхідно розрахувати рівень «умовно отриманої податкової бази» стосовно конкретної угоди. За сто років спроб знайти рішення цього питання було розроблено два підходи – принцип «витягнутої руки» (Arm's Length Principle) і принцип «розподілу прибутку між компаніями на основі формули» (Global Formulary Apportionment).

Родоначальником ТЦУ є США. В американському податковому кодексі діє концепція "витягнутої руки", яка дозволяє оцінити угоди взаємозалежних осіб з точки зору того, як би незалежні особи будували взаємини в аналогічних умовах.

Податковий контроль за ТЦУ в Україні, також як в США, ґрунтується на принципі «витягнутої руки» (Arm's length principle) – міжнародному стандарті, погодженому державами-членами Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та країнами, які не є членами цієї організації (понад 130 країн світу), у якості рекомендованого до використання щодо встановлення трансфертних цін для податкових потреб та який передбачає збільшення податкових зобов'язань пов'язаних осіб до рівня податкових зобов'язань непов'язаних осіб за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов здійснених ними операцій.

Трансфертне ціноутворення в Україні регулюється національним законодавством і має свої особливі правила та вимоги. Зокрема, стаття 39 Податкового кодексу України (ПКУ) встановлює визначення таких

правил. Таким чином, згідно із законодавством трансфертне ціноутворення – це певна система, за допомогою якої можливо встановити справедливу вартість товарів і послуг або ж вартість інших об'єктів, які визначаються ПКУ як об'єкти контрольованих операцій [2].

Принцип витягнутої руки / Принцип звичайної ринкової ціни (Arm`s length principle) – це міжнародний стандарт, погоджений країнами-членами ОЕСР (Організації економічного співробітництва та розвитку) як рекомендація до використання щодо встановлення трансфертних цін з метою оподаткування. Він викладений у статті 9 Типової податкової конвенції ОЕСР таким чином: «якщо між двома підприємствами в їхніх комерційних або фінансових взаємовідносинах створюються або встановлюються умови, відміні від тих, які мали б місце між двома незалежними підприємствами, тоді будь-який прибуток, який за відсутності таких умов міг би бути нарахований одному з них, але через наявність цих умов не був йому нарахований, може бути включений до прибутку цього підприємства й, відповідно, оподаткований» [3].

В Австралії і Канаді додатковою підставою є факт порушення принципу "витягнутої руки".

Податкове регулювання трансфертного ціноутворення за принципом «витягнутої руки» діє у країнах: Великобританії, США, Німеччини і Франції.

Податковий кодекс Франції звільняє податкові органи від зобов'язання доводити існування залежності угод і відповідного контролю в разі трансферту прибутку підприємствами, розміщеними на території іноземної держави з пільговим режимом оподаткування. Разом з тим, законодавство зобов'язує підприємства співпрацювати з податковими органами щодо документації з питань трансфертного ціноутворення.

Норвегія контролює потоки капіталів шляхом посиленого контролю над сплатою податків норвезькими корпораціями в інших країнах.

Британські фірми, що знаходяться на території Великобританії, при складанні податкових розрахунків зобов'язані самостійно здійснювати контроль відповідності своєї діяльності даного принципу. Згідно так званому правилом «вулиці з одностороннім рухом» платники податків мають право на встановлення таких трансфертних цін, які призводять до збільшення оподатковуваного прибутку, що, в свою чергу, досягається або завищенням самого прибутку, або заниженням витрат [4].

У Великобританії, США і Німеччини тягар доведення правомірності застосовуваної по угоді ціни покладено на самого платника податків. У Франції цей обов'язок закріплена за податковими органами. винятком є випадки, коли прибуток перекладається в низькоподаткові юрисдикції, – в такому разі тягар доведення перекладається на платника податків.

В Казахстані контроль за ТЦУ проводиться шляхом постійного моніторингу і перевірок. Певні категорії товарів і послуг виступають об'єктом посиленого моніторингу. Податкові органи в контролі даної сфери мають серйозні повноваження (право запитувати інформацію державних органів, банків, страхових компаній, аудиторських компаній, учасників ринку цінних паперів тощо). Встановлення факту розбіжності ціни розглядається як підстава для проведення коригування з урахуванням передбачених штрафів і пені.

В Португалії, Іспанії, Аргентині, Бразилії передбачені додаткові підстави для ініціювання податкового контролю трансфертних цін за умови правочину з резидентом "податкової гавані".

Правильне застосування принципу витягнутої руки вимагає розуміння рушійної цінності та відповідних ризиків, як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі перспективу та те, як відповідальність за ці ризики є відноситься до сторін у контексті їхньої прихильності створювати цінність спільно [5, с.395].

Основна відмінність між принципом «витягнутої руки» і принципом «розподілу глобальної прибутку на основі формули» полягає в тому, що перший «розглядає кожного з платників податків окремо, які гіпотетично діяли б між собою як незалежні особи. навпаки, принцип «розподілу глобальної прибутку на основі формули» розглядає групу компаній як єдине ціле » Ревен Аві-Йонах вважає, що «на відміну від загальноприйнятої практики протиставлення цих двох принципів, на самому ділі вони являють собою два кінця континууму [5].

На підставі аналізу зарубіжного досвіду оцінювання ризиків у сфері трансфертного ціноутворення на прикладі податкових відомств країн-членів європейського союзу для уникнення втрати податкових надходжень необхідно здійснювати якісно-скоригований аналіз використовуючи методику оцінювання секторальних ризиків легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Огляд рішення суду іноземної держави щодо трансфертного ціноутворення URL: https://www2.deloitte.com/ua/uk/pages/press-room/tax-and-legal-alerts/2021/glencore-copper-export-operations-case.html

2. Ragu Bhargava (2021). Global companies can win while countries change transfer pricing policies URL: https://www.accountingtoday.com/opinion/transfer-pricing-methods-best-practices-and-business-benefits

3. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб. 2010. URL: http://www.afo.com.ua.

4. PwC, International Transfer Pricing 2013/14, United Kingdom, http://www.pwc.com/gx/en/internationaltransfer-pricing/assets/united-kingdom.pdf/

5. Avi-Yonah R.S. The rise and fall of arm's length: A study in the evolution of US international taxation. 2007. P.2. [Электронный ресурс] // Сайт The University of Michigan Law School Scholarship Repository. URL: http://repository.law.umich.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1074&context=law_econ_archive (дата обращения 15.10.2021).

УДК 004.67

Тетяна Паянок,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ЗАСТОСУВАННЯ MS SQL SERVER У ПРАКТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

В роботі зазначено, що швидкий розвиток інформаційних технологій потребує від споживача оновлення як програмних продуктів, так і технічної бази. Останні версії програмного забезпечення мають більше можливостей, але потребують відповідного рівня операційної системи Windows.

Автором описана організація роботи даної обліково-аналітичної системи. Проаналізовано переваги застосування мови структурованих запитів SQL в програмних продуктах MS SQL SERVER і MS SQL Server Management Studio, а саме її стандартність, універсальність, мобільність, простота використання, продуктивність, доступність та індивідуальність. Наведено приклад застосування СУБД в інших програмних комплексах, що потребує створення інтерактивних запитів. Зазначено, що MS SQL SERVER має високий рівень захисту та управління інформацією великих обсягів, яку в разі потреби можна легко відновити. Використання програмного забезпечення, що має обмежений обсяг пам'яті можна застосовувати безкоштовно. Даний програмний продукт призначений для роботи на серверах під керуванням лише Windows, що є його недоліком.

Ключові слова: *система управління базами даних, мова SQL.*

Tatiana Paianok,
PhD, Associate Professor of the Department
Management Accounting, business analytics and statistic,
University of the SFS of Ukraine

ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF APPLICATION OF MS SQL SERVER ARE IN PRACTICAL ACTIVITY

In the work note that fast development of IT needs updating from user of both program products and technical base. The last versions of software have more opportunities, but they need the appropriate level of operation system Windows.

Author describes organization of working of this accounting and analytic system. There is analysis of advantages of using the language of structural requests SQL in the software – MS SQL SERVER and MS SQL Server Management Studio, namely its standardization, versatility, mobility, simplicity using, productivity, accessibility and individuality. There is example of using DBMS in other software, which needs creating of interactive requests. MS SQL SERVER has a high level of secure and management of large amount of information, which restores very easy if it is needs. *Using of software that has limited memory can be free. This program product is used for working on the servers which management only by Windows, that is disadvantage of its.*

Keywords: *management system of databases, language of SQL.*

Високий рівень негативного впливу зовнішнього середовища, який посилюється щороку, вимагає від всіх суб'єктів господарювання швидкого реагування. Політична нестабільність в України призвела до економічної кризи, зростання інфляційних процесів, посилення ринкової конкуренції. Успішна діяльність суспільства напряму залежить від якості аналітичного обґрунтування поточних чи стратегічних управлінських рішень. Обробка великих масивів даних потребує від аналітиків великих затрат трудових ресурсів і часу. Своєчасність прийняття рішення зазвичай дозволяє підприємству втримати конкурентні переваги на ринку, а контролюючим органам ефективно відслідковувати правомірність ведення господарської діяльності всіх учасників ринкових відносин, а саме юридичних і фізичних осіб. На допомогу їм прийшли сучасні програмні

продукти, які стрімко розвиваються і впевнено завойовують ринок за даним сегментом. Зупинимося на одному із них.

Мета дослідження: проаналізувати переваги та недоліки застосування MS SQL Server в практичній діяльності.

Матеріали та методи аналіз здійснено на основі мови структурованих запитів SQL та програмних продуктів MS SQL SERVER і MS SQL Server Management Studio.

MS SQL SERVER – це система управління базами даних, власником якої є корпорація Microsoft. Сучасні програмні продукти потребують відповідних технічних характеристик комп'ютерної техніки. Перш ніж встановлювати MS SQL необхідно проаналізувати операційну систему. Так для операційної системи Windows 10 (64-bit) можна встановити MS SQL Server 2019 і MS SQL Server Management Studio. Операційні системи Windows 10 (32-bit) і Windows 7 (32/64-bit) будуть підтримувати роботу лише MS SQL Server Express 2014. В останню вже вбудований MS SQL Server Management Studio і його не потрібно додатково встановлювати. MS SQL Server Management Studio – це інтегроване середовище, яке забезпечує управління будь-якою інфраструктури SQL.

Це сучасне програмне забезпечення, яке дозволяє управляти створенням і використанням баз даних, а саме вставляти, оновлювати, видаляти і вибирати інформацію. Вся інформація структурована в таблиці, в яких по рядках прописані дані про конкретний об'єкт, а стовпчики містять інформацію про його характеристики або властивості. Всі таблиці зв'язані між собою за допомогою первинного і зовнішнього ключів, а вся сукупність цих таблиць носить назву реляційної бази даних. Необхідно зазначити, що обов'язковим є нормалізація таблиць – це впорядкування інформації згідно наступних правил:

– порядок рядків і стовпчиків не несуть в собі ніякої інформації;

– не повинно бути однакових рядків;

– на перетині рядка і стовпчика повинно бути лише одне значення, всі стовпчики є звичайними;

– первинний ключ повинен однозначно визначати рядок;

– стовпчики, які залежать лише від частини первинного ключа повинні бути виокремлені у складі окремих таблиць;

– усувається залежність декількох клітинок від інших неключових.

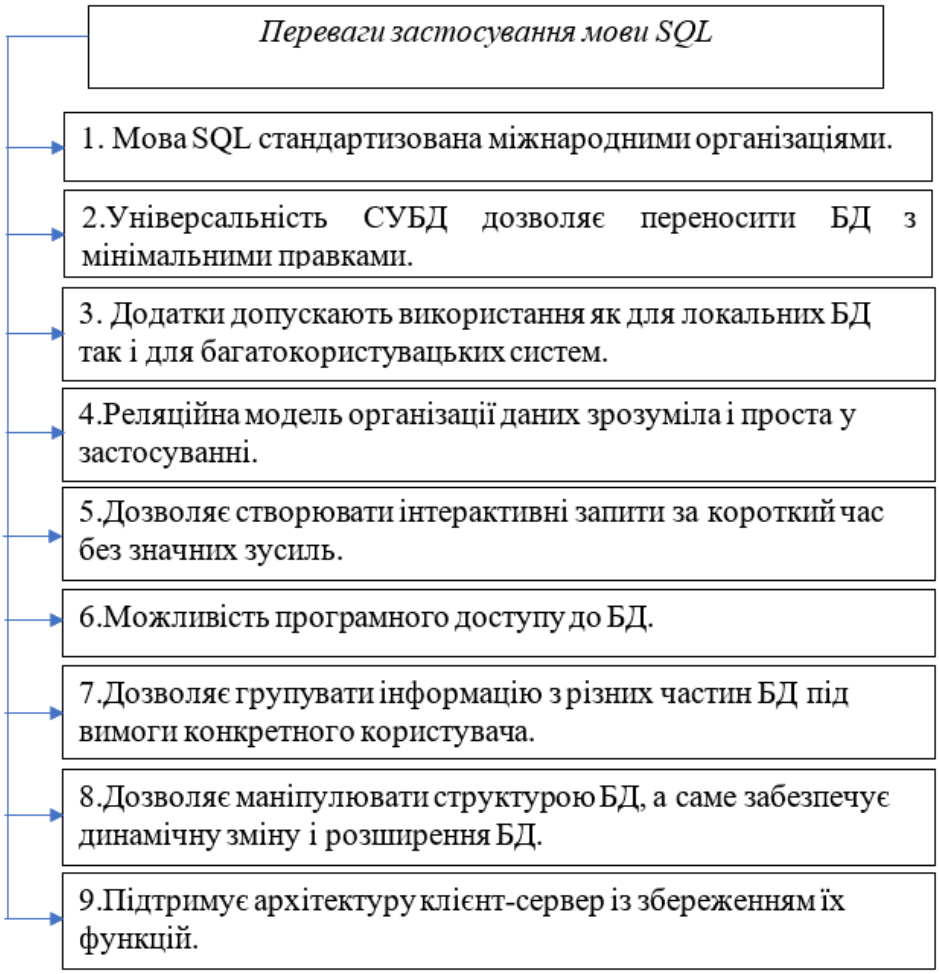


Рис. 1. Основні переваги застосування мови SQL
Джерело: сформовано автором за даними [2].

Дана обліково-аналітична система забезпечує адміністрування баз даних, надійність їх зберігання, безпечність використання і цілісність даних. Вона побудована на мові структурованих запитів SQL (structured query language), які застосовується для створення декларативної мови програмування. За допомогою неї формуються запити, оновлення і керування реляційними базами даних, створюються схеми бази даних та її модифікації, системи контролю за доступом до бази даних. що дозволяє взаємодіяти користувачу з базами даних (рис. 1).

Сьогодні мова SQL виступає інструментом для керування даними в прикладних програмах (наприклад, Ispro – програмний комплекс для оптимізації управління підприємствами та бюджетними організаціями різного профілю) вона застосовується для створення інтерактивних запитів, а саме відповідає за фізичне структурування й запис даних на диск, читання даних з нього, дозволяє приймати SQL-запити від різних компонентів СУБД і користувальницьких додатків.

Отже, MS SQL SERVER – це програмне забезпечення високого рівня для управління інформацією великих обсягів, що має відмінну підтримку відновлення даних. Інформація накопичується в файлах журналів, резервній копії, кеш-пам'яті, звідки її можна вилучити. Використання програмного забезпечення в навчальних цілях є безкоштовним, для цього надаються продукти із обмеженим об'ємом пам'яті. Комерційне використання із підтримкою БД великих обсягів потребує оплату за ліцензію. Програмний продукт часто застосовується в складі інших прикладних програм, але він призначений лише для роботи на серверах під керуванням Windows. На жаль, на інших платформах він не працює, а саме Linux, Mac OSX та інших варіантах Unix.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Офіційний сайт Microsoft lgnite. URL: https://docs.microsoft.com/ru-ru/sql/ssms/download-sql-server-management-studio-ssms?view=sql-server-ver15. (дата звернення 30.10.2021)

2. Мова програмування Microsoft Visual Studio life-prog.ru. URL: https://life-prog.ru/2_90300_perevagi-movi-SQL.html. (дата звернення 30.10.2021)

УДК 657.6:658.1

Дмитро Пілевич,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України

ФУНКЦІЇ ТА ЗАВДАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВ

У ході роботи було розкрито сутність поняття «обліково-економічне забезпечення» та «фінансово-економічна безпека». Визначено, що основою обліково-аналітичного забезпечення системою управління фінансово-економічною безпекою підприємства є інформація, що використовується для оцінки й аналізу економічних явищ та процесів для розроблення і прийняття управлінських рішень. Розкрито функції (інформаційна, облікова, аналітична, контрольна та оцінювальна) обліково-аналітичного забезпечення системи управління фінансово-економічною безпекою підприємств та наведено перелік завдань для формування ефективної обліково-аналітичної системи забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств в сучасних умовах.

Ключові слова: *функції обліково-аналітичного забезпечення, управління, фінансово-економічна безпека, система, інформація.*

Dmytro Pilevych,
PhD, Associate Professor of the Department
of Management Accounting, Business Analytics and Statistics,
University of the SFS of Ukraine

FUNCTIONS AND TASKS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF THE MANAGEMENT SYSTEM OF FINANCIAL AND ECONOMIC SECURITY OF ENTERPRISES

In the course of the work the essence of the concept of "accounting and economic support" and "financial and economic security" was revealed. It is

determined that the basis of accounting and analytical support of the financial and economic security management system of the enterprise is the information used for assessment and analysis of economic phenomena and processes for the development and adoption of management decisions. The functions (information, accounting, analytical, control and evaluation) of accounting and analytical support of the financial and economic security management system of enterprises are revealed and the list of tasks for the formation of an effective accounting and analytical system of financial and economic security of enterprises in modern conditions is given.

Keywords: *functions accounting and analytical support, management, financial and economic security, system, information.*

Вітчизняні підприємства функціонують в економічно нестабільних та ризикових умовах, вимушені підлаштовуватись до змін зовнішнього середовища, постійно бути конкурентоспроможними та фінансово стабільним, а також вводити в свою практичну діяльність інформаційно-комунікаційна-технології, всі ці процеси потребують змін підходів до управління суб'єктами господарювання. Трансформація економічного середовища діяльності підприємств обумовлює пошук нових підходів, напрямів та інструментів щодо управління діяльністю з ціллю забезпечення безперебійного, фінансово стабільного та сталого розвитку, а також підтримки належного рівня фінансово-економічної безпеки.

Система управління фінансово-економічною безпекою будь-яким суб'єктом господарювання напряму залежить від якісного та своєчасного формування інформаційного масиву, який використовується для прийняття стратегічних та результативних управлінських рішень. На сучасному етапі функціонування підприємств спостерігається ситуація, коли інформаційні вимоги адміністративного персоналу для аналізу рівня фінансово-економічної безпеки можна частково задовільнити за допомогою концептуальних основ бухгалтерського обліку. Тому з'являється необхідність у розширенні та забезпеченні детальної аналітичності інформації, її формалізації з урахуванням ризиків діяльності. Саме тому важливою є проблема формування ефективного обліково-аналітичного забезпечення системою управління фінансово-економічною безпекою підприємств як головного елементу гарантування фінансової стійкості, стабільності та передумови довгострокового функціонування підприємства.

Проблемні питання обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами різних форм власності, розкриття його сутності й складових висвітлені в працях таких вчених, як: С.П. Барановська, Т.М. Безродна, І.А. Бланк, О.М. Брадул, Р.Ф. Бруханський, О.В. Вакун, В.О. Волощук, В.В. Вольська, О.Д. Гудзинський, Т.А. Гоголь, Н.В. Голячук, В.М. Жук, А.Г. Загородній, Т.Г. Камінська, М.Д. Корінько, О.А. Кравченко, М.Д. Крамчанінова, Є.В. Мних, Т.М. Пахомова, А.А. Пилипенко, М.С. Пушкар, І.Б. Садовська, Я.В. Соколов, В.В. Смирнова, Л.В. Усатова, А.М. Штангерет, Р.В. Юзва та ін.

Наявність великої кількості наукових праць підтверджує актуальність дослідження питань обліково-аналітичного забезпечення управління, роте значна частина науковців визначає лише сутність та особливості формування обліково-аналітичного забезпечення в різних предметних галузях дослідження, однак питанням, пов’язані насамперед із формуванням дієвого обліково-інформаційного забезпечення з акцентом на систему управління фінансово-економічною безпекою підприємств не приділяється достатньої уваги в наукових напрацюваннях.

Метою роботи є окреслення основних функцій та завдань обліково-аналітичного забезпечення системи управління фінансово-економічною безпекою в сучасних умовах господарювання.

У наукових напрацюваннях зустрічаються різні підходи до розкриття сутності терміну «обліково-аналітичне забезпечення». До науковців, які досить ґрунтовно досліджували дане поняття можна віднести Т.М. Безродну [1, с. 35-38], В.В. Вольську [4, с. 83-88], Т.А. Гоголь [5, с. 54-55], Р. Юзву [9], Т. Камінську [6, с. 313-318] та ін., всі вони схиляються до того, що обліково-аналітичне забезпечення представляє собою процес, що включає збір необхідної інформації, про фінансово-господарську діяльність, яку можна отримати як із зовнішніх, так і внутрішніх джерел, вона повинна бути відповідати критеріям якості, актуальності, достовірності та чіткості, правильно відображатися в реєстрах бухгалтерського та управлінського обліках, для того, щоб на основі цих даних можна було прийняти зважене та обґрунтоване рішення [3].

Таким чином, можна говорити, що провідне місце в обліково-аналітичному забезпеченні належить інформації, що представляє собою дані про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства, яку можна використовувати для оцінки і аналізу діяльності підприємства і на основі якої будуть розроблятися пропозиції і прийматися управлінські рішення.

У свою чергу, фінансово-економічна безпека підприємства – це певний фінансово-економічний стан розвитку, який забезпечує захищеність та фінансову незалежність і створює умови для сталого й безперебійного функціонування підприємства [2].

Отже, для обліково-аналітичного забезпечення системою управління фінансово-економічною безпекою підприємства характерною рисою є постійний збір інформації про рівень безпеки та вірогідністю виникнення та розвитку викликів, загроз і ризиків з подальшим опрацюванням та прийняттям відповідного управлінського рішення згідно до ситуації [8]. В наслідок цього можна сформувати ряд функцій обліково-аналітичного забезпечення системи управління фінансово-економічною безпекою підприємств, які наведені на рис. 1.



Рис. 1. Функції обліково-аналітичного забезпечення системи управління фінансово-економічною безпекою підприємств

Джерело: побудовано автором з використанням [5, 7]

Загалом головна сутність обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки, визначається рядом факторів, а саме: галузеві особливості діяльності підприємств, організаційно-правова форма функціонування, обсяг і ступінь диверсифікації фінансово-господарської діяльності, інші об'єктивні та суб'єктивні фактори.

Організація діючої системи обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств включає в себе комплекс завдань, основні з яких наведено на рис. 2.

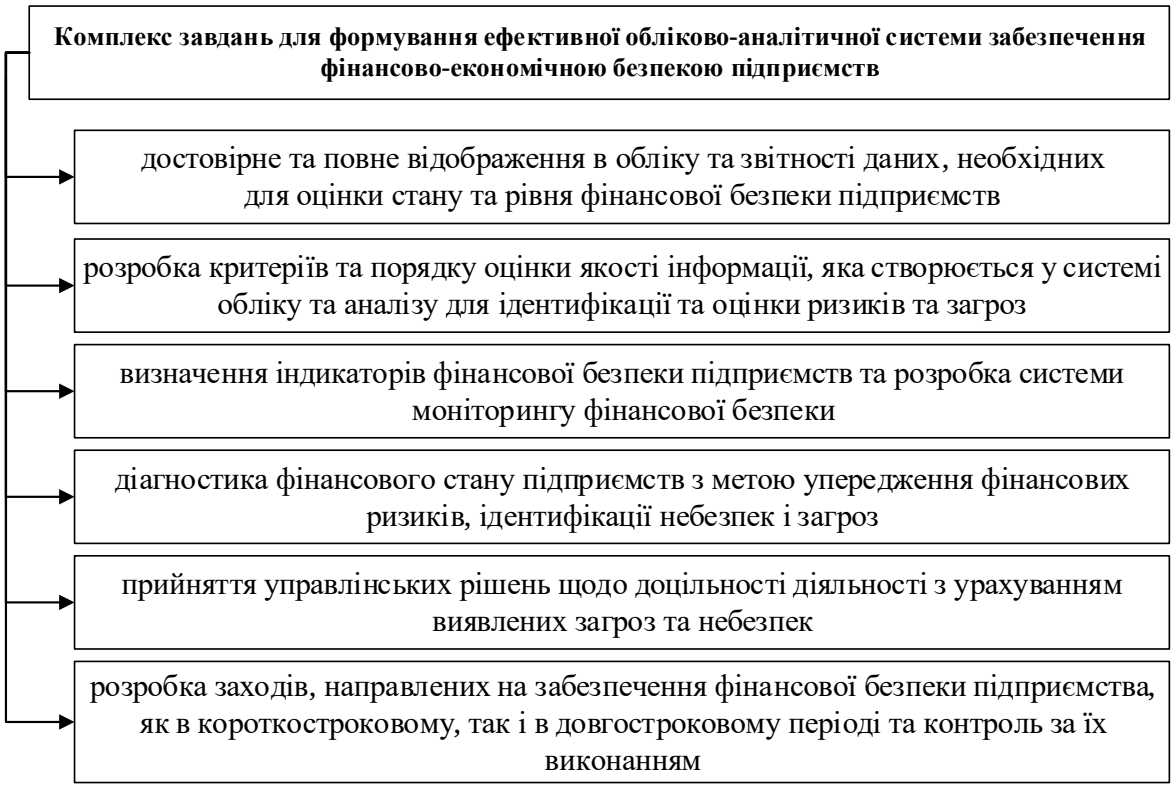


Рис. 2. Заходи для формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств

Джерело: побудовано автором на основі [7]

Таким чином, актуальна система обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств потребує сучасного сутнісного наповнення як сукупності дієвих способів, методів, засобів, прийомів, маніпуляцій і моделей, які призначені для аргументування управлінських рішень в області фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання. В її склад мають входити усі без винятку інструменти обліку та аналізу задля отримання максимального синергетичного ефекту від їх комплексного застосування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безродна Т.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття / Т. М. Безродна // Вісн. Східноукраїнського нац. ун-ту ім. В. Даля. – 2008. – № 10 (128). – Ч. 2. – С. 35-38

2. Бондарчук Н. В. Сутність фінансово-економічної безпеки підприємства та необхідність її забезпечення/ Н. В. Бондарчук, М. Гуменчук. // Ефективна економіка. – 2016. – № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_11_10

3. Брохун Н.С. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: теоретичне осмислення економічного змісту / Н. С. Брохун, Л. С. Новіченко // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. – 2017. – Вип. 2. – С. 299-304. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec_2017_2_45

4. Вольська В. В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств / В. В. Вольська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 3 (24). – С. 83–88

5. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія / Т.А. Гоголь. – Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2014. – 384 с

6. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичний процес: його зміст, стадії / Т. Г. Камінська // Наук. вісн. НАУ. – 2002. – Вип. 50. – С. 313–318

7. Мулик Я.І. Формування системи обліково-аналітичного забезпечення фінансової безпеки аграрних підприємств/ Я.І. Мулик // Ефективна економіка № 10, 2014. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3416

8. Штангрет А.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління економічною безпекою підприємства/ А.М. Штангрет. URL: http://aphd.ua/publication-31/

9. Юзва Р. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук спец.: 08.00.09 / Р.П. Юзва; Тернопільський національний економічний університет. – 2011. – 20 с.

УДК 336.7; 336.5

Тетяна Поснова,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри економічної теорії,
Університет ДФС України

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

Визначено переваги та недоліки фіскальної децентралізації в Україні для місцевих бюджетів в Україні на сучасному етапі. На основі аналізу процесів становлення фіскальної децентралізації з'ясовано, що влада передала тягар фінансування важливих бюджетних програм на місцеві бюджети, внаслідок чого виникли серйозні фінансові проблеми та заборгованість із заробітних плат, переважно у тих регіонах, які не мають необхідних фінансових ресурсів та потребують від державного бюджету дотацій. Перелічені основні завдання, які мають бути реалізовані в межах фіскальної децентралізації в Україні для забезпечення наповнення місцевих бюджетів.

Ключові слова: *фіскальна децентралізація, державний бюджет, місцевий бюджет, податок, бюджетна система.*

Tetiana Posnova,
PhD, Associate Professor of the
Department Economic Theory,
University of the SFS of Ukraine

ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF FISCAL DECENTRALIZATION IN UKRAINE

The advantages and disadvantages of fiscal decentralization in Ukraine for local budgets in Ukraine at the present stage are identified. Based on the analysis of the process of fiscal decentralization, it was found that the government shifted the burden of financing important budget programs to local budgets, resulting in serious financial problems and wage arrears, mainly in those regions that do not have the necessary financial resources and need from the state. budget subsidies. The main tasks to be implemented within the

framework of fiscal decentralization in Ukraine to ensure the filling of local budgets are listed.

Keywords: *fiscal decentralization, local budget, state budget, tax, budget system.*

В умовах сьогодення особливої актуальності набувають проблеми раціонального витрачання бюджетних ресурсів та пошуку додаткових джерел фінансування суспільних потреб. Одним із способів вирішення цієї проблеми є переміщення фіскального потенціалу на рівень органів місцевого самоврядування, що буде сприяти забезпеченню їх фінансової автономії, самодостатності і, в результаті – створить підґрунтя для якісного забезпечення державних послуг. Наразі фіскальна децентралізація є однією із необхідних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади, їх активної участі в розвитку підконтрольних територій, узгодження місцевих видатків із місцевими потребами.

Варто відзначити, що недостатній рівень фіскальної децентралізації у дотаційних областях України спричиняв наявність певних негативних економічних ефектів, що виявлялися на рівні великих міст, зокрема, в обласних центрах. Враховуючи те, що обласні центри є основними осередками зростання вітчизняної економіки, надмірний рівень фіскальної централізації має безпосередній макроекономічний ефект, а саме: централізація знищує усі фінансові стимули для місцевих органів влади для створення нових робочих місць, розширення меж економічної диверсифікації і сприяння зростанню продуктивності праці [2].

Варто відзначити, що сучасна практика управління фінансовою системою України, не в повній мірі відповідає завданням, які стоять перед державлю, – вона не сприяє створенню умов для стійкого економічного зростання та переходу до інноваційно-інвестиційному розвитку. Часткове вирішення цих фінансових проблем влада бачить в ефективній фіскальній децентралізації. Загалом у теорії децентралізація розглядається як процес перерозподілу функцій, сил, влади, людей або речей від їх розташування центрі або керівному органі. Поняття «децентралізація» використовується на різних рівнях економічної системи, у державному управлінні, у фінансовій сфері, тощо. В умовах реформування фінансових систем і численних спроб перерозподілу функцій фінансової влади у межах держави поняття децентралізації було використано і у фіскальній сфері

під час зміни норм і правил оподаткування. Загалом, метою фіскальною децентралізації є гарантування соціальної справедливості за допомогою розподілу між регіонами, місцевими, сільськими громадами дотацій, для фінансового вирівнювання територій і усунення горизонтальної нерівності між регіонами. Очікуваним результатом фіскальної децентралізації є недопущення ситуації, за якої жителі дотаційних регіонів були б вимушені платити більшу частку свого доходу у вигляді податків для отримання того ж рівня послуг, що й жителі регіонів, які не потребують дотаційного фінансування. Оскільки податковий потенціал в різних регіонах країни відрізняється, місцеві органи влади не можуть забезпечити однакову доступність публічних послуг за єдиних ставок оподаткування. Тому здійснення фіскальної децентралізації зазвичай дає змогу територіям встановлювати різні податкові ставки. Відповідно до цієї системи найвищі ставки доводиться встановлювати в регіонах із низьким податковим потенціалом та невисоким рівнем добробуту населення, оскільки саме там жителі максимально відчувають потребу у державній підтримці [3].

Процес фіскальної децентралізації в Україні почався наприкінці 2014 р., коли Верховна Рада прийняла Закон «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України (щодо реформи міжбюджетних відносин)». Цим документом були закріплені нововведення, які стосувались бюджетної децентралізації., а саме підвищення бюджетної і фінансової самостійності місцевих бюджетів [4].

Аналіз проходження процесу фіскальної децентралізації в Україні показує, що влада в більшій мірі передала тягар фінансування важливих бюджетних програм на місцеві бюджети, внаслідок чого виникли серйозні фінансові проблеми та заборгованість із заробітних плат. Разом з тим, очікуваний позитивний ефект від фіскальної децентралізації для місцевих бюджетів може бути значно більшим за усі негативні аспекти проходження її поточного етапу. Головним аргументом за продовження процесу фіскальної децентралізації в Україні є зростання важливості своєчасного отримання інформаційного ресурсу для прийняття ефективних управлінських рішень. Найбільш точною та корисною є інформація, яка доступна на місцевому рівні. Її врахування в процесі розподілу фінансових ресурсів надає можливість обрати найбільш актуальні напрями фінансової підтримки соціальних програм та економічних ініціатив.

Серед позитивних наслідків фіскальної децентралізації для місцевих бюджетів можна назвати той факт, що починаючи з 2015 р. низка великих міст України вперше отримала фінансову змогу для оновлення рухомого складу муніципального громадського транспорту. Саме фіскальна децентралізація збільшила місцеві бюджети з 98,2 млрд грн у 2015 р. до 170,7 млрд грн у 2019 р., а бюджети об'єднаних територіальних громад – з 4,1 млрд грн до 7,5 млрд грн відповідно [5]. Профіцити місцевих бюджетів утворилися через зміни в розподілі податкових надходжень чи залишення попередніх податкових надходжень без змін у бік поділу їх із державним бюджетом. Також місцеві бюджети отримали додаткові бонуси, тобто право на свій розсуд обирати банки для зберігання та використання власних коштів; самостійно, без «прив'язки» до держбюджету, затверджувати свої кошториси [6].

Разом з тим, є необхідність підвищення рівня ефективності використання можливостей фіскальної децентралізації в Україні. Теоретично фіскальна децентралізація має стимулювати місцеві органи влади залучати інвестиції та розвивати реальний сектор економіки, однак загальноекономічна кон'юнктура не сприяє швидкому збільшенню податкової бази місцевих бюджетів. Фіскальна децентралізація в Україні надала громадам додаткові кошти, однак центральна влада і далі перекладає регіони видаткові повноваження, таким чином не даючи можливості використовувати додатковий ресурс на розвиток. Надлишок коштів, які місцеві бюджети отримують в результаті фіскальної децентралізації, майже повністю витрачається на нові повноваження, які центральна влада делегує на місцевий рівень. Серед негативних рис фіскальної децентралізації в Україні варто назвати: зниження рівня дохідності бюджетів сіл і селищ; втрата місцевими бюджетами традиційних джерел доходів через їх перерозподіл на користь державного бюджету; передача на місцевий рівень фіскальної системи додаткових обов'язків без належного фінансування їх виконання; субвенції місцевим бюджетам не повністю покривають витрати місцевих бюджетів (зокрема, охорону здоров'я та на освіту); наявність великої частини об'єднаних територіальних громад, які потребують дотацій тощо.

Отже, фіскальна децентралізація має як позитивний, так і негативний вплив на економічний розвиток, а сам процес фіскальної децентралізації знаходиться під впливом внутрішніх (історичні, політичні, законодавчо-інституційні, соціальноекономічні) та зовнішніх (вплив

міжнародних організацій, вплив інших зовнішніх факторів на місцевий розвиток, «ефект демонстрації») чинників, що мають бути враховані при формуванні концепції фіскальної децентралізації та стратегічних планів сталого розвитку міст, які відбивали б сучасні тенденції розвитку держави. Також для максимізації позитивних наслідків фіскальної децентралізації місцевих бюджетів в Україні, на нашу думку, необхідно підвищити рівень прозорості використання податкових надходжень місцевими та державними органами влади, провести компенсацію боргів по заробітній платі медичнихй освітніх закладів; скоротити вилучення додатково отриманого доходу із профіцитних місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Родченко В.Б. Вплив реформи фіскальної децентралізації на місцеві бюджети України. *Социальная экономика.* 2016. № 1. С. 59–68.

2. Табінський В.А. Формування доходів місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації. *Молодий вчений.* 2016. № 12. С. 902–906.

3. Рябоконь О.О. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації та шляхи їх оптимізації. *Вісник економічної науки України.* 2015. № 2. С. 85–88.

4. Дем’янчук О.І. Оцінка ефективності фіскальної децентралізації місцевих бюджетів України. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія».* Серія: Економіка. 2017. Вип. 4. С. 124–128.

5. Децентралізація. URL: http://budget2017.info/pages/decentralization.

6. Погорєлов В. С. Вплив фіскальної децентралізації на місцеві бюджети в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018ua/33.pdf

УДК 343.98

Катерина Проскура,
д-р екон. наук, професор,
головний науковий співробітник,
Київський науково-дослідний інститут судових експертиз

ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВИХ ЕКСПЕРТИЗ У ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРКАХ

Висновок судового експерта – важливий та ефективний інструмент отримання додаткових доказів в процесі проведення податкової перевріки та оскарження її результатів – як для платника податків, так і для перевіряючих. Висновок експерта (за результатами проведення експертного дослідження) може бути використаний сторонами податкової перевірки на всіх етапах перевірки, може бути підготований до початку перевірки або використаний в суді в процесі судового оскарження податковий повідомлень-рішень, винесених перевіряючими за результатами податкової перевірки. Оскарження результатів перевірки в адміністративному або у судовому порядку є досить поширеним явищем для вітчизняних підприємств – платників податків. В процесі оскарження результатів податкової перевірки платникові податків часто не вистачає доказової бази, щоб будувати лінію захисту та обгрунтовувати свою позицію щодо неправомірності винесених рішень контролюючим органом. Важливим доказом в даному випадку може стати висновок економічної експертизи.

Ключові слова: *податкові перевірки, економічна експертиза, податки, платники податків, акт перевірки.*

Kateryna Proskura,
Ph.D., Professor, chief researcher of the
Kyiv Scientific and Research Institute of Judicial Examinations

COURT FORENSIC EXAMINATIONS IN TAX AUDITS

Opinion of the court expert – an important and effective tool for obtaining additional evidence in the process of conducting tax audits and certification of its results – both for the taxpayer and for those conducting audits. The expert

opinion (based on the results of expert examination) can be used by the parties of the tax audit at all stages of the audit, can be prepared before the beginning of the audit or used in the court in the process of court cancellation of the tax notices and decisions rendered by the auditors based on the results of the tax audit. The revocation of the results of the audit in administrative or judicial procedure is a widespread phenomenon for domestic enterprises – taxpayers. In the process of contesting the results of tax audits tax payers often do not have enough evidence to form a line of defense and ground their position on the illegitimacy of the decisions made by the controlling authority. An important proof in this case can be the conclusion of economic expertise.

***Keywords**: tax audits, economic expertise, taxes, taxpayers, act of auditing.*

Застосування в податкових спорах експертиз, здійснюваних спеціалістами, що мають спеціальні знання, є світовою практикою, а відповідної кваліфікації експерти – працюють в багатьох країнах. Розглядаючи справи про економічні злочини, але не маючи спеціальної економічної освіти, судді ставляться до висновків експертів як до ключових доказів у справі. Висновок судового експерта виділяється серед інших джерел доказів тим, що з ним важко не погодитися, оскільки незгоду потрібно обов'язково мотивувати та аргументувати.

Базовим законом, що регулює судову експертну діяльність в Україні є Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 № 4038-XII [2]) (на даним момент йде активна робота над його новою редакцією). Закон передбачає, що в разі, коли для усунення протиріч між різними точками зору необхідне спеціальне знання, призначається експертиза із залученням носія таких знань – експерта – фахівця в тій чи іншій галузі знань.

Загальний порядок призначення та проведення судових експертиз регламентується Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, затвердженою наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 (далі – Інструкція 53/5) [4].

Відповідно до ст.9 Закону України «Про судову експертизу» судові експерти включаються до державного Реєстру атестованих судових експертів, ведення якого покладається на Міністерство юстиції України.

Процес податкової перевірки проходить декілька етапів:

- призначення податкової перевірки (п.75.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [1] визначає, що контролюючі органи мають право

проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки);

- проведення податкової перевірки (ПКУ визначено строки та процедури проведення податкових перевірок у залежності від їх виду);

- надання результатів податкової перевірки (акт чи довідка) – при цьому акт перевірки не є документом, що зобов'язує платника податків до якихось дій та, відповідно, не може бути оскаржений платником;

- надання та розгляд запречень на акт перевірки;

- винесення податкового повідомлення – рішення (якщо за результатами перевірки надано акт та перевіркою встановлено податкові правопорушення);

- оскарження платником податків результатів податкової перевірки (в адміністративному та у судовому порядку).

Висновок експертизи може бути використаний сторонами податкової перевірки (як контролюючим органом, так і платником податків) на етапах проведення перевірки, надання зперечень на акт перевірки (разом із документами, що обгрнутовують суть та підстави для заперечень) та на етапі оскарження результатів податкової перевірки. Також судова експертиза може призначатись контролюючим органом у випадку відкриття кримінального провадження за результатами проведеної податкової перевірки (наприклад на підставі ст.212 Кримінального кодексу України [3] – ухилення від сплати податків (обов'язкових платежів)).

Правова основа оскарження платником результатів податкової перевірки визначена ст.56 ПКУ [1]. Відповідно до даної статті:

- рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку;

- з урахуванням строків давності, визначених ст.102 ПКУ (1095 днів), платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення – рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення;

- рішення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню.

- при зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання протиправним та/або скасування рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

Відповідно до загальних правил, викладених в Інструкції № 53/5, підставою для проведення експертизи відповідно до чинного законодавства є процесуальний документ про призначення експертизи, складений уповноваженою на те особою (органом), або договір з експертом чи експертною установою, укладений за письмовим зверненням особи у випадках, передбачених законом, в якому обов'язково зазначаються її реквізити, номер справи або кримінального провадження або посилання на статтю закону, якою передбачено надання висновку експерта, перелік питань, що підлягають вирішенню, а також об'єкти, що підлягають дослідженню.

В інших випадках проводиться експертне дослідження, підставою для якого є договір з експертом чи експертною установою, укладений за письмовою заявою (листом) замовника (юридичної або фізичної особи), з обов'язковим зазначенням переліку питань, які підлягають розв'язанню.

Результати проведення експертиз та експертних досліджень викладаються у письмовому документі – висновку експерта.

Контроль за дотриманням судовими експертами вимог нормативно-правових актів з питань судово-експертної діяльності здійснюється Міністерством юстиції України та його територіальними органами із залученням спеціалістів НДІ судових експертиз шляхом проведення перевірок (планових, що здійснюються не частіше одного разу на три роки, та позапланових, що проводяться на підставі доручення Мін'юсту України).

Судово-економічна експертиза як один із засобів доказування сприяє всебічному, повному й об'єктивному дослідженню обставин справи, ухваленню законних та обґрунтованих судових рішень за результатами податкових перевірок та податкових спорів. Важливим є правильність формулювання питань та дотримання процесуальних вимог при здійснення судових провадженнях, оскільки у всіх видах судових процесів висновок експерта є процесуальним документом. Крім судових експертиз сторонами спору (як правило платником податків) може призначатись експертне дослідження, що не є процесуальним документом, однак може бути вагомим документом у доказування стороною своєї правоти в податковому спорі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

2. Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 № 4038-XII // [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#n59;

3. Кримінальний кодекс України 05.04.2001 № 2341-III // [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#n3095

4. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, затвердженою наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 // [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98

УДК 657

Ірина Роздимаха,
старший викладач
кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НА СИСТЕМУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Потреби користувачів в оперативній якісній інформації для прийняття своєчасних ефективних рішень, обумовлює необхідність стрімкого розвитку автоматизованих інформаційних технологій (АІТ). Встановлено, що для розв'язання задач управління необхідний комплекс методів і засобів реалізації оперативного збору, обробки інформації та передачі її користувачам. Пріоритетна роль у виконанні таких завдань належить бухгалтерському обліку. Необхідність застосування АІТ для забезпечення оперативності і якості інформації вимагає особливого підходу і ставить перед користувачами таких програмних продуктів певні проблеми. Окреслені проблеми на шляху впровадження автоматизації бухгалтерського обліку та детальне вивчення переваг, недоліків, визначення доцільності застосування конкретних програмних забезпечень та електронних сервісів. доводить, що діджиталізація економічних відносин в державі – прогресивний, всебічний і невідворотній процес. За результатами дослідження обгрунтовано доцільність впровадження бухгалтерських програмних продуктів та електронних сервісів, що забезпечить через цифровізацію і верифікацію інформації доступ до такої інформації користувачів і дасть можливість підвищити якість оперативного управління діяльністю суб'єктів господарювання.

Ключові слова: *автоматизовані інформаційні технології в обліку, інформаційні технології, цифровізація і верифікації обліково-аналітичної інформації.*

Irina Rozdymakha,
Senior Lecturer of the
Department Accounting,
University of the SFS of Ukraine

THE IMPACT OF THE INFORMATION TECHNOLOGY ON THE ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT SYSTEM OF THE BUSINESS ENTITY MANAGEMENT

The need for quick access to operational information of high quality for timely and effective decision making determines the need of rapid development of automated information technology solutions (AIT). It has been established that in order to respond to managerial challenges a complex approach to collecting, processing and interpretation of information is needed. Accounting has a key role to play in the development of such approach. The requirement of AIT solutions presents certain challenges for its users. The described challenges of the implementation process of the automation of accounting process as well as the detailed review of its benefits, drawbacks and the estimation of the feasibility of certain software packages and electronic information services proves the fact that the digitalisation of the state economic relationships is a progressive, comprehensive and unavoidable process. Research has shown the feasibility of the implementation of the accounting software as well as electronic information services which by the means of digitalization and verification of the information will provide the access to such information for the users and will provide an opportunity to increase the quality of operational management of business entities.

Keywords: *automated accounting information technology, information technology, digitalisation and verification of accounting and analytical information.*

Необхідність оперативного володіння інформацією стала головною рушійною силою в технологізації процесу обробки будь-яких відомостей і даних через можливість збереження результатів на певних матеріальних носіях або відображення їх в електронному вигляді. Цінність інформації як продукту, постійно вимагає вдосконалення методів, способів і прийомів, що застосовуються в процесі її обробки.

Характерною рисою сучасності є присутність в усіх сферах життєдіяльності людини засобів комп'ютерної техніки, яка стала матеріальною базою науково-технічного прогресу і сприяла появі нових технологій – інформаційних.

Інформаційні технології (далі – ІТ) – це сукупність методів, виробничих процесів і програмно-технічних засобів, інтегрованих з метою збирання, опрацювання, зберігання, розповсюдження, показу і використання інформації в інтересах її користувачів [6].

Професійна діяльність у галузі створення, збору, пошуку, накопичення, обробки, зберігання, надання, представлення, поширення, охорони та захисту інформаційних ресурсів, інформаційних технологій і використання засобів зв'язку, що здійснюється в рамках правового статусу організації (юридичної особи, органу державної влади та місцевого самоврядування), персоналу цих суб'єктів відповідно до їх прав і обов'язків, також дії фізичних осіб щодо задоволення потреб в інформації та засобах інформатизації при дотриманні законодавства трактується автором як інформаційна діяльність [2].

Інноваційні інформаційні технології дають змогу в режимі реального часу проводити аналіз діяльності підприємства й облік його господарських операцій, здійснювати контроль використання ресурсів, планування діяльності та господарських операцій, а також формування аналітичних бюджетів [5].

Інформаційні технології обслуговують всі рівні, функції управління, містять відомості про методи і засоби управління, є безпосередньою причиною, що визначає вибір системою того чи іншого варіанта поведінки, переведення системи в новий стан, забезпечує її рух до бажаної мети [3].

Провідна роль в процесі управління належить бухгалтерському обліку, що визначено на законодавчому рівні: «Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [1].

Інформаційні технології обліку в процесі свого розвитку пройшли складний шлях від автоматизації окремих найбільш трудомістких ділянок

роботи до комплексної обробки інформації на всіх етапах процесу управління діяльністю підприємства. Саме потреби користувачів у формуванні оперативної якісної інформації різного характеру, різного обсягу і різного змісту для прийняття своєчасних ефективних рішень, і обумовлює необхідність стрімкого розвитку Автоматизованих інформаційних технологій з метою використання в обліку передових інформаційних технологій і електронних сервісів, які роблять можливим використання таких технологій.

Автоматизована інформаційна технологія (далі – АІТ) – це системно організована для розв'язання задач управління сукупність методів і засобів реалізації операцій збору, реєстрації, передачі, нагромадження, пошуку, оброблення та захисту інформації на основі застосування програмного забезпечення, засобів обчислювальної техніки та зв'язку, а також засобів, за допомогою яких інформація пропонується користувачам [4].

Автоматизована інформаційна технологія в обліку – це людино-машинна система функціонування з використанням локальних обчислювальних мереж, сучасних засобів обчислювальної техніки та електронних сервісів, що забезпечує автоматизоване виконання функцій бухгалтерського обліку, спрямованих на оптимізацію бізнес-процесів, на виведення бізнесу на новий рівень.

При цьому, сучасні умови господарювання вимагають від бухгалтерської служби надання не тільки повної і достовірної інформації, а і швидкої обробки і підготовки такої інформації для оперативного прийняття управлінських рішень, що є можливим виключно при використанні сучасних інформаційних технологій і сервісів, які роблять можливим використання таких технологій.

В цьому сенсі прогресивною є практика і досвід переходу податкових органів України на електронну форму подання звітності і реєстрації податкових накладних в Системі електронного адміністрування ПДВ, що надає реальну можливість для більшості бухгалтерів і підприємств взаємодіяти з органами податкового контролю дистанційно.

Поряд з цим, практика ведення бухгалтерського обліку більшості підприємств зводиться до використання комп'ютерно-паперової форми. Істотним недоліком якої є необхідність внесення в електронну облікову базу певних даних з паперових носіїв із подальшим формуванням і друком облікових документів на паперових носіях. Далі паперові документи підписуються рукописними підписами і скріплюються печатками та

здійснюється їх подальший обмін і передача (повернення) до бухгалтерської служби, що зумовлює необхідність, знову вносити дані в базу інформації з паперових документів. Подальше формування зведених облікових документів і регістрів, як і підсумкової звітності також здійснюється в електронній формі з необхідністю подальшого друку і підписання. В результаті бухгалтери формують дві паралельні системи обліку – електронну і паперову, з необхідністю їх системної синхронізації з метою належного контролю.

Неможливість повного переходу на використання сервісів для впровадження в практику електронного документообігу зумовлена, в першу чергу, недосконалістю чинного законодавства та вимогами контролюючих органів щодо надання підприємствами підтверджуючих документів у паперовій формі.

Багаторічний досвід використання підприємствами для ведення бухгалтерського обліку таких програмних продуктів, як «1С: Бухгалтерія» різних конфігурацій, та електронних сервісів «M.E.Doc», «Соната» та ін. для подання звітності (фінансової, податкової, статистичної) і обміну первинними документами між контрагентами, дозволяє визначити наступні переваги використання сучасних АІТ:

- надійний захист від таких серйозних для підприємства ризиків, як допущення помилок в процесі обробки інформації, неточності у звітності, і пов’язаних з ними штрафів та санкцій (від бухгалтера вимагається тільки коректне введення початкових даних, а програма забезпечує розрахунок підсумків і формування звітної документації);
- можливість обробки і обліку будь-якої стандартної документації та будь-яких документів довільної форми;
- створення єдиної бази даних, яка забезпечує можливість отримання необхідної інформації всіма службами і структурними підрозділами підприємства;
- доступність інформації – можливість швидкого і оперативного отримання потрібних даних управлінським персоналом на всіх рівнях управління;
- можливість здійснення всебічного детального контролю та оптимізації процесу управління підприємством;
- оперативне надання електронної звітності з можливістю попередньої перевірки на предмет правильності заповнення її форм.

Одна з головних переваг використання АІТ – це можливість систематизації, деталізації, узагальнення, трансформації великих масивів обліково-аналітичної інформації із використанням значно менших обсягів часу і як наслідок із залученням значно меншої кількості працівників облікового персоналу.

Завдяки постійному вдосконаленню і оновленню бухгалтерських програмних продуктів розробниками, обліково-аналітична інформація набуває такої форми, яка дозволяє перетворювати опрацьовану інформацію у форми фінансової, податкової і статистичної звітності і задовольняє потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів в реальному часі в якісній інформації, що в свою чергу забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень.

Впровадження автоматизованих інформаційних технологій якісно змінює роботу бухгалтера, перетворюючі технічне підбивання підсумків, здійснення вибіркових процедур та перевірки арифметичних помилок, у новий високоінтелектуальний процес цифровізації і верифікації облікової інформації.

Так, у 2021 році розробниками автоматизованих інформаційних технологій запропоновано користувачам якісно новий програмний продукт BAS «Бухгалтерія 2.1(для України)», при створенні якого враховані зміни і вимоги до бухгалтерського і податкового обліку, та усунуті недоліки попередніх прикладних програмних рішень. А розробники ПЗ «M. E. Doc», «Соната» і ін., постійно вдосконалюють свої програмні продукти, враховуючі законодавчі зміни і потреби користувачів.

Серед користувачів спеціалізованих прикладних програмних забезпечень (далі – ПЗ) широкого застосування набула можливість використання ПЗ через «хмарні сервіси», що забезпечує доступ до інформації користувачам, незалежно від їх місцезнаходження.

Однак впровадження автоматизації обліку вимагає вирішення підприємствами цілого ряду проблем: визначитись у виборі різних за характеристиками і можливостями програмних продуктів; оцінити ризики несанкціонованого проникнення в інформаційну базу підприємства; виділити додаткові кошти для створення належної матеріально – технічної бази; обрати для придбання ліцензовані ПЗ та послуги з доступу до електронних сервісів; забезпечити підготовку та перепідготовку облікового персоналу та провідних спеціалістів

підприємства для узгодженої роботи в автоматизованих інформаційних системах, тощо.

Вирішення проблем можливе при здійсненні наступних заходів:

– створення матеріально – технічної бази для впровадження АІТ;

– доскональне вивчення можливостей програмних продуктів, визначення доцільності впровадження конкретних прикладних програмних рішень для розв'язання поставлених завдань;

– придбання ліцензованих ПЗ та/або послуг доступу до серверів через хмарні сервіси;

– забезпечення належного рівня захисту інформації через наявність ризиків зовнішнього несанкціонованого вторгнення в інформаційну базу;

– підвищення вимог до компетенцій потенційних працівників бухгалтерської служби, персоналу середньої облікової ланки та провідних спеціалістів підприємства;

– постійне підвищення кваліфікації персоналу бухгалтерії, середнього облікового персоналу з метою забезпечення якісного і своєчасного обміну інформацією на всіх рівнях.

Таким чином, впровадження АІТ для формування обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання дасть можливість підвищити якість процесу оперативного управління.

Процес діджиталізації економічних відносин в державі є прогресивним, всебічним і невідворотнім, оскільки має очевидний економічний ефект: сприяє стрімкому розвитку автоматизованих інформаційних технологій та підвищенню якості оперативного управління діяльністю суб'єктів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

2. Бачило І.Л. Информационное право: основы практической інформатики: учебное пособие. М., 2001. – 352 с.

3. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в обліку. К.: Київ. Нац. Торг-екон. ун-т, 2006. – 362 с.

4. Чирва О.Г., Демченко Т.А. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «1С: Бухгалтерія 8.2»): Навчальний посібник [2-ге

вид. допов. та переробл.]. Умань: Видавець «Сочінський М.М.», 2019. – 218 с.

5. Шапаренко О.В. Вплив інформаційних технологій на бухгалтерський облік. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2014. № 2. С. 129–134.

6. Інформаційні технології. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Інформаційні_технології

УДК 657.6

Оксана Рябчук,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України

СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ АУТСОРСИНГУ В АУДИТОРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Досліджено трактування поняття аутсорсингу сучасними науковцями та зроблено висновок, що воно не є однозначним. Розглянуто види можливого відношення аудиторських компаній до аутсорсингових послуг. Визначено основні переваги та недоліки запровадження аутсорсингу в діяльність аудиторських компаній. Встановлено, що послуги з аутсорсингу є вигідними, надійними та гарантують високу ефективність і якість. Виокремлено переваги для підприємців використання бухгалтерського аутсорсингу, що пропонується аудиторськими компаніями, особливо в умовах пандемії COVID–19.

Ключові слова: *аутсорсинг, бухгалтерський аутсорсинг, аудиторська діяльність, аудиторські компанії*

Oksana Riabchuk,
Ph.D., Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Audit and Economic Analysis
University of the SFS of Ukraine

ESSENCE AND SIGNIFICANCE OF OUTSOURCING IN AUDIT ACTIVITY

The interpretation of the concept of outsourcing by modern scientists is studied and it is concluded that it is not unambiguous. The types of possible attitude of audit companies to outsourcing services are considered. The main advantages and disadvantages of introducing outsourcing in the activities of audit companies are identified. It is established that outsourcing services are profitable, reliable and guarantee high efficiency and quality. The advantages for entrepreneurs of using accounting outsourcing offered by audit companies, especially in the context of the COVID-19 pandemic, are highlighted.

Keywords: *outsourcing, accounting outsourcing, audit activity, audit companies.*

У зв'язку з тим, що великі компанії виконують значну кількість різноманітних функцій, вони делегують деякі повноваження іншим підприємствам із метою підвищення якості та ефективності своєї діяльності. Таким чином, з'явилася нова сфера підприємницької діяльності, що займається обслуговуванням і веденням деяких бізнес-процесів великих корпорацій чи організацій – аутсорсинг [1].

Дослідженням питань аутсорсингу займалися багато українських та закордонних науковців. Наприклад, існує багато поглядів щодо визначення самого поняття «аутсорсинг». Зокрема, Бурденко І. М. вважає, що «цей термін використовується як парасолька для позначення різних напрямів ділової активності» [1]. Долбнєва Д. В. вважає, що «аутсорсинг» означає «передачу на тривалий термін необхідних організації управлінських функцій і, при необхідності, відповідних ресурсів зовнішнім виконавцям» [2].

Бурко К. В. вважає, що аутсорсинг – це «переклад внутрішнього підрозділу або підрозділів підприємства і всіх пов'язаних з ним активів в організацію постачальника послуг, що пропонує надавати якусь послугу протягом певного періоду часу за обумовленою ціною» [3].

Ковальчук Т. Г. та Загарій В. К визначають аутсорсинг як «виконання окремих функцій або бізнес-процесів зовнішньою організацією, що володіє необхідними для цього ресурсами, на основі довгострокової угоди» [4].

«Специфічним інструментом підвищення ефективності діяльності підприємства, що заснований на залученні на платній і довгостроковій основі ресурсів, сформованих, організованих і керованих зовнішнім оператором, для виконання необхідного замовнику бізнес-процесу» вважає аутсорсинг Лобода Н. О. [5].

Ляхович Г. І. зазначає, що «Аутсорсинг дозволяє звільняти ресурси для розвитку нових напрямів діяльності і концентрувати зусилля на існуючих, що вимагають підвищеної уваги» [6].

Морозова Є. П. визначає аутсорсинг як «передачу певних допоміжних функцій третій особі, що спеціалізується в цій області» [7].

Але, не зважаючи на таку різноманітність поглядів, більшість підприємців та науковців вважають, що послуги з аутсорсингу – це

вигідно та надійно, вони вивільняють час для ведення основного бізнесу, гарантують високу, ефективність. якість, широкий і різносторонній практичний досвід.

Основною перевагою аутсорсингу є використання сучасних технологій та ноу-хау для завоювання значної частки ринку, утримання та збільшення рівня конкурентних переваг. Ще однією важливою перевагою є зниження витрат. Послуги аутсорсера в ціновому еквіваленті дешевші, ніж утримання у штаті бухгалтерів, що призводить до зменшення витрат на заробітну плату, відпускні та лікарняні. Разом з цим, замовник аутсорсингу економить на облаштуванні робочих місць, програмному забезпеченні, інших ресурсах, які необхідні у роботі, наприклад, бухгалтерам.

Саме найбільш поширеною формою передачі окремих функцій компанії сторонньому підприємству є бухгалтерський аутсорсинг. Він включає послуги з ведення та відновлення фінансового і податкового обліку, оптимізації податкових платежів, формування фінансової звітності. Бухгалтерський аутсорсинг – це бізнес-напрям, який увійшов в Україну з європейських країн. Він особливо популярний серед власників підприємств і фірм, які тільки відкриваються. Аутсорсинг може бути одноразовим заходом, або передбачає тривале чи постійне обслуговування компанії.

На перший погляд, аутсорсинг мало чим відрізняється від звичайної покупки послуг. Однак, при детальному розгляді, стає очевидним ряд переваг, які випливають з головного принципу аутсорсингу – «залишаю собі тільки те, що можу робити краще інших, передаю зовнішньому виконавцеві те, що він робить краще за інших» [6].

Компаніям різних сфер діяльності відносини аутсорсингу дають можливість розширити межі свого функціонування. Будь-яке підприємство може бути і аутсорсером, і використовувати ці послуги. Щодо аудиторських фірм, то аналіз існуючого ринку аутсорсингових послуг та дослідження різних джерел дозволяє виокремити декілька варіантів відношення діяльності аудиторської компанії до послуг аутсорсингу. Причому в перших двох випадках аудиторська компанія виступає безпосереднім суб’єктом таких взаємин, а при третьому варіанті – грає традиційну роль незалежного перевіряючого.

Перший варіант – аудиторська компанія в аутсорсингових відносинах займає місце компанії-замовника. У такому випадку

аудиторська компанія є споживачем послуг аутсорсингу. До сфер застосування такого варіанту взаємовідносин можуть бути віднесені наступні види аутсорсингу: аутсорсинг у сфері послуг, у сфері управління персоналом, у сфері реклами, абонентське обслуговування комп'ютерів, розробка і тестування програмного забезпечення та ін.

Другий варіант – аудиторська компанія в аутсорсингових відносинах займає місце компанії-аутсорсера. У цьому випадку аудиторська компанія виступає постачальником аутсорсингових послуг. Найбільш поширеною сферою такого варіанту є аутсорсинг у сфері фінансів і бухгалтерского обліку.

Третій варіант – аудиторська компанія не є суб'єктом аутсорсингових відносин, а здійснює перевірку законності і доцільності їх відображення у бухгалтерському обліку. Тут також можливі варіанти: коли ініціатором перевірки є компанія-аутсорсер, і коли ініціатором перевірки виступає компанія-замовник аутсорсингових послуг [7].

У разі запровадження аутсорсингу в діяльність аудиторських компаній виникають наступні переваги: можливість для керівництва зосередитися на основному виді бізнесу; оптимізація чисельності персоналу; мінімізація фінансових ризиків і можливість перерозподілити свої ресурси, спрямовуючи їх на процеси, які в першу чергу збільшують вартість компанії; збільшення інвестиційної привабливості компанії; гарантована якість виконання переданих функцій; скорочення витрат.

Проте, недоліками можуть бути, наприклад: небезпека передачі занадто багатьох важливих функцій; навчання чужих фахівців замість своїх; загроза витоку інформації і неякісного виконання послуг та інші.

Але конкретні позитивні та негативні наслідки виникають у кожному окремому випадку.

Також доцільно виокремити переваги для підприємців використання бухгалтерського аутсорсингу, що пропонується аудиторськими компаніями, в порівнянні з веденням обліку бухгалтером, що працює на підприємстві.

Серед таких переваг основними є:

- підбір потрібного фахівця високого рівня в аудиторській компанії;

- утримання за рахунок аудиторської компанії обладнаного робочого місця;

- придбання за рахунок аудиторської компанії необхідних бухгалтерських програм;
- забезпечення аудиторською компанією оновлення програмного забезпечення;
- забезпечення за рахунок коштів аудиторської компанії високопрофесійних фахівців;
- робота на підставі договору протягом значного періоду без коливань у вартості послуг;
- залежність вартості бухгалтерського аутсорсингу від обсягу виконаних робіт, а не від ставки бухгалтера;
- постійне навчання та підвищення кваліфікації фахівців.

Крім цього аутсорсинг дає змогу компаніям отримати доступ до спеціальних знань, досвіду, інноваційних методів і технологій ведення бізнесу.

Послуги аутсорсингу аудиторськими компаніями надаються на основі договору, у якому передбачається відповідальність у випадку порушення прав та обов'язків сторін, у тому числі щодо конфіденційної інформації. Такий факт та те, що в аудиторських фірмах працюють високопрофесійні фахівці, є факторами, які спонукають керівників підприємств користуватися послугами бухгалтерського аутсорсингу, що надаються саме аудиторськими компаніями.

Локдаун, що був спричинений пандемією коронавірусу, вніс особливі зміни в життя багатьох мільйонів людей у різних країнах. Від карантинних обмежень значно постраждав бізнес, що змушений перебудовувати свою діяльність в нелегких умовах кризи. У цей час у багатьох підприємств дуже гостро стає питання оптимізації всіх робочих процесів. Саме тому рятувальним засобом для багатьох підприємців став аутсорс-супровід різних функцій і бізнес-процесів, що дозволив зберегти діяльність, не втратити доходи, отримувати прибуток і працювати у напрямі розвитку компанії.

Отже, послуги аутсорсингу, що надаються аудиторськими компаніями, є необхідними для підприємств, які прагнуть досягти максимальної ефективності своєї діяльності, особливо в умовах пандемії COVID–19 та в умовах загострення конкуренції.

Крім того, на ринку аудиторських послуг тримати лідерські позиції також стає дедалі важче. Клієнти аудиторських компаній стають більш вимогливими, а вимоги до аудиторів стають все більшими і складнішими.

Висока конкуренція стає стимулом для аудиторських фірм, які не зупиняються на шляху свого розвитку, а надання послуг з аутсорсингу є їх конкурентною перевагою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Вип. 6. С. 513–518. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2018/6_11_uk/92.pdf (дата звернення 6 березня 2021)

2. Долбнєва Д.В. Бухгалтерський аутсорсинг у системі системи управління підприємствами України. *Серія: Економіка та підприємництво*, 2020 р., No 1 (112)

3. Бурко К.В. Бухгалтерський аутсорсинг як метод сучасного ведення бухгалтерії. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики: всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2019. N8(48). С. 172-183.

4. Ковальчук Т. Г., Загарій В. К. Роль аутсорсингу в забезпеченні конкурентоспроможності країн. *Бізнес Інформ*. 2020. №3. С. 26–32. URL: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-26-32 (дата звернення 6 березня 2021)

5. Лобода Н. О. Аутсорсинг як механізм облікових інновацій на українських підприємствах / Н. О. Лобода, О. М. Чабанюк, Б. Б. Сенишин // *Бізнес Інформ*. 2020. № 2. С. 329-336. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-2_0-pages-329_336.pdf (дата звернення 6 березня 2021)

6. Ляхович Г. І. Сучасні проблемні питання організації бухгалтерського аутсорсингу. *Вісник Одеського національного університету*. Серія: Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 7(2). С. 173-177. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_7(2)__38. (дата звернення 6 березня 2021)

7. Морозова Є. П. Аспекти розвитку використання аутсорсингу в діяльності підприємств. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 1. С. 65-69. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/cxeebu_2016_1_13. (дата звернення 6 березня 2021)

УДК 637

Катерина Салямон-Міхєєва,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У ВІТЧИЗНЯНИЙ БІЗНЕС

Визначено переваги та недоліки застосування внутрішнього аудиту для вітчизняних підприємств. Проаналізовано останні дослідження вітчизняних авторів та нормативних актів. Розкрито роль внутрішнього аудиту для суб'єктів підприємницької діяльності. Охарактеризовано переваги застосування в бізнес-процесі внутрішнього аудиту для вітчизняних підприємств та виділено його недоліки, що можуть ускладнювати або й унеможливлювати його впровадження за певних умов та обставин.

Ключові слова: *аудит, внутрішній аудит, система внутрішнього контролю.*

Kateryna Salamon-Mikheeva,
PhD., Associate Professor, Associate Professor of Accounting, analysis and audit,
University of SFS of Ukraine

ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF INTRODUCTION OF INTERNAL AUDIT IN DOMESTIC BUSINESS

The advantages and disadvantages of using internal audit for domestic enterprises are identified. The latest studies of domestic authors and regulations are analyzed. The role of internal audit for business entities is revealed. The advantages of using internal audit in the business process for domestic enterprises are described and its shortcomings are highlighted, which may complicate or make its implementation impossible under certain conditions and circumstances.

Keywords: *audit, internal audit, internal control system.*

Розвиток аудиту в Україні супроводжується економічною нестабільнстю, нерозвиненістю інвестиційних відносин, не достатньою кількості компетентних користувачів фінансової звітності. Однак розвиток зовнішнього аудиту в країні регулюється державою і відбуваються певні кроки стосовно його стабілізації, а ось впровадження системи внутрішнього аудиту на підприємствах не регламентовано законодавчою базою і носить суто ініціативний характер, і тому досі знаходиться в стадії розвитку. Хоча проведення внутрішнього аудиту забезпечує поліпшення загальної діяльності підприємства, а також допомагає мінімізувати фінансові витрати. Проблема впровадження та організації внутрішнього аудиту залишається актуальною як для нашої країни, так і взагалі в міжнародній практиці. Суть її полягає в тому, що не існує єдиного методичного підходу щодо утворення служби внутрішнього аудиту, як взагалі для підприємств, так і в галузевому аспекті.

Метою дослідження є аналіз переваг, недоліків та можливих форм системи внутрішнього контролю для суб'єктів господарювання, визначення особливостей функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємствах.

Внутрішній аудит представляє собою сукупність організаційних та методичних прийомів спрямованих на запобігання порушень законодавства, підвищення ефективності управління, раціональне використання ресурсів підприємства, контроль за збереженням активів. Тому внутрішній аудит слід розглядати, як невід'ємний структурний підрозділ в ієрархії системи управління підприємством. В сучасних умовах розвитку системи управління і динамічних змін, які відбуваються у зовнішньому оточенні, внутрішній аудит здатен забезпечити управлінський апарат оперативною аналітичною інформацією, необхідною для виконання стратегічних завдань, досягнення цілей підприємства.

Здійснення внутрішнього аудиту є стимулом задля поліпшення ефективності, а також продуктивності роботи підприємств за допомогою отримання глибинного розуміння його діяльності і розроблення рекомендацій на основі проведених аналізів та зокрема оцінки даних й бізнес процесів.

Органи управління підприємством користуються послугами внутрішніх аудиторів як додатковим ресурсом, що дає їм змогу здійснювати функції управління підприємством. Виходячи із цього, можна

визначити основні завдання внутрішнього аудиту в сучасних умовах: оцінка відповідності наявним правилам і процедурам; оцінка ефективності елементів системи внутрішнього контролю; сприяння керівництву підприємства в удосконаленні бізнес-процесів; допомога менеджменту в реалізації прийнятної стратегії бізнесу [2].

Варто враховувати переваги та недоліки впровадження аудиторської служби на підприємстві на постійній основі. До переваг слід віднести той факт, що внутрішній аудит являє собою ефективну систему контролю над господарською діяльністю суб'єкта господарювання. Щодо недоліків, варто зазначити, що: недостатньою мірою виконується принцип незалежності аудитора; існує можливість побудови помилкового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення зі звітами наданими внутрішніми аудиторами; одноразові сторонні аудиторські послуги коштують дешевше, аніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських служб.

Внутрішній аудит, як і будь-яка діяльність нормується законодавством. Проте вітчизняне законодавство зосереджене на регулювання зовнішнього аудиту, адже певних стандартів, що регулюють внутрішній аудит немає, окрім нормативних документів Національного банку України з регламентації внутрішнього аудиту в комерційних банках України.

Зовнішній аудит здійснюється періодично (один-два рази на рік),внутрішній аудит проводиться частіше, що суттєво підвищує ефективність діяльності структурних підрозділів підприємства. Внутрішні аудитори насамперед визначають основні зони ризику для компанії, і лише потім розподіляють фахівців та ресурси часу таким чином, щоб найбільш ризиковані сфери діяльності підприємства були перевірені першочергово. Крім даних первинних документів, бухгалтерського обліку та фінансової звітності у своїй роботі внутрішні аудитори використовують ще й такі методи, як: побудова органографу, вивчення робочих процесів, проведення опитування (анкетування) працівників для кращого розгляду проблеми, що виникла [3].

Доцільність впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві визначається наступним: можливість отримання інформації щодо процесів, які відбуваються в суб'єкті господарювання; допомагає приймати найдоцільніші рішення із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства; дає можливість аналізу і оцінки прийнятих рішень, своєчасність і результативність їх виконання; дає змогу своєчасно

виявити і усунути ті умови і фактори які запобігають ефективному розвитку підприємства і досягненню стратегічних цілей; сприяє своєчасному коригуванню діяльності підприємства, або окремих його підрозділів.

Незважаючи на очевидні переваги впровадження внутрішнього аудиту на підприємстві, існують проблеми та перспективи розвитку внутрішнього аудиту в Україні. Нині лише невелика кількість підприємств бачить необхідність та користь запровадження внутрішнього аудиту [4]. Побудова належного внутрішнього аудиту неможлива без застосування інформаційних технологій. Поширення інформаційних технологій в аудиті принесло із собою масштабні революційні зміни. Безумовно, застосування комп'ютерів значно впливає на якість проведення контролю та ефективність аудиторських процедур. Однак слід мати на увазі, що контрольні функції автоматизуються найважче.

Отже, науково обґрунтований механізм організації процесу внутрішнього аудиту сприятиме як підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю, так і підвищенню якості управління в цілому на підприємствах. Оскільки в основі функціонування внутрішнього аудиту лежать принципи системності, раптовості та зворотного зв'язку зі всіма структурними підрозділами підприємства. Внутрішній аудит є найдоступнішим і недооціненим ресурсом, грамотне використання якого призводить до підвищення ефективності діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дорош Н. Оцінювання управління ризиками як функція внутрішнього ризик – орієнтованого аудиту. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка.* 2017. № 5(194). С. 13–21

2. Каменська Т. Основні напрями діяльності внутрішнього аудиту в системі управління. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2010. № 7. С. 40–43.

3. Олійник С. Внутрішній аудит, як необхідність підвищення ефективного управління підприємством. 2016. URL: http://ibo.tneu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/215/215 .

4. Шишкин В.Ю. Аудит и финансовый контроль. *Главбух*. – 2008. – № 3. – С. 17–24.

5. Chereshnyuk O., Panasyuk V., Sachenko S. and Adamyk O. (2019) Fuzzy-multiple approach in choosing time factor for implementation of the innovative project. IDAACS 2019.

УДК 657.6.012.16

Андрій Свінцицький,
канд. юрид. наук, директор Українського науково-дослідного інституту спеціальної техніки та судових експертиз Служби безпеки України, заслужений юрист України

СУДОВО-ЕКСПЕРТНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СЛУЖБИ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Визначено напрями та необхідність розвитку підходів до судово-експертної експертизи на сучасному етапі ринкової економіки України. Обґрунтовано потребу у пошуку узгоджених можливостей реагування на нові глобальні виклики міжнародної та національної безпеки, через обрання пріоритетів подальшого розвитку країн на засадах стрімкого розвитку підходів до судово-експертного забезпечення органів безпеки. Доведено, що забезпечення економічної безпеки в умовах загострення національних, геополітичних та глобалізаційних викликів потребує визначення пріоритетів трансформації методичних підходів до удосконалення здійснення судово-експертної діяльності Служби безпеки України. Визначено основні фактори та елементи для формування дієвої системи судово-експертної діяльності і запропоновано адекватні сучасним економічним умовам форми й методи її здійснення.

Ключові слова: *методи, судово-експертна діяльність, безпека, глобалізація.*

Andrii Svintsytskyi,
PhD in Law,
Director of the ISEE SSU,
Honored Lawyer of Ukraine

JUDICIAL EXPERT SUPPORT OF THE SECURITY SERVICE OF UKRAINE

The directions and necessity of development of approaches to forensic examination at the present stage of the market economy of Ukraine are

determined. The need to find coordinated opportunities to respond to new global challenges of international and national security, through the choice of priorities for further development of countries on the basis of rapid development of approaches to forensic security. It is proved that ensuring economic security in the conditions of aggravation of national, geopolitical and globalization challenges requires determining the priorities of transformation of methodological approaches to improving the implementation of forensic activities of the Security Service of Ukraine. The main factors and elements for the formation of an effective system of forensic activity are identified and the forms and methods of its implementation adequate to modern economic conditions are proposed.

Keywords: *methods, forensic activity, security, globalization.*

Україна прагне формувати суспільні та міждержавні відносини на засадах миру, солідарності, партнерства, екологічності, довіри, міжнародної та регіональної безпеки, декларуючи підтримку принципів концепції сталого розвитку. Цифровізація економічних відносин та глобалізація, зумовлює нові виклики та питання вибору пріоритетів розвитку національних економік. Основними з них є співробітництво в міжнародній та національній економічній безпеці та цифровізація суспільних відносин. Адже ці пріоритетні напрямки активно стимулюють розвиток суспільства. Вони сприяють економічному зростанню, безпеці, створенню робочих місць та підвищенню якості життя громадян. Зважаючи на це, виникає потреба у пошуку узгоджених можливостей реагування на нові глобальні виклики міжнародної та національної безпеки, через обрання пріоритетів подальшого розвитку країн на засадах стрімкого розвитку підходів до судово-експертного забезпечення органів безпеки, зокрема Служби безпеки України (СБУ), органів підпорядкованих Міністерству Внутрішніх Справ (МВС), судів тощо. Тому актуальним є розгляд питань, що пов’язані з розвитком міжнародної та національної безпеки України через удосконалення судово-експертного забезпечення СБУ.

Теоретичні та методологічні питання здійснення відносин, які стосуються економічної безпеки та судово-експертної діяльності знайшли відображення в наукових працях українських вчених, серед яких Л. Акімова [1] , О. Амоша, Р. Білик [2], Т. Бойко, В. Геєць, А. Качинський, В. Мельник, В. Семиноженко, А. Сухоруков, О. Собкевич, В. Федоренко,

М.Г. Чумаченко, А. Чухно. Проведений аналіз літературних джерел дозволяє констатувати, що проблемам і перспективам розвитку міжнародної та національної безпеки України при здійсненні судово-експертної діяльності не приділено достатньої уваги.

Визначити напрями та необхідність розвитку підходів до судово-експертної діяльності Служби безпеки України.

Для досягнення поставлених завдань використано наступні методи і підходи: узагальнення і порівняння – з метою розкриття сутності та особливостей організації судово-експертної діяльності, системний підхід – для всебічного вивчення ефективності судово-експертної діяльності.

Загрози економічній безпеці держави можуть бути визначені як явища, тенденції, чинники та процеси, що ускладнюють або унеможливлюють реалізацію національних економічних інтересів. Аналіз та систематизація підходів до трактування поняття «економічна безпека держави» дозволили визначити ключові характеристики, яким має відповідати його визначення, а саме: 1) врахування динамічного характеру забезпечення економічної безпеки держави; 2) врахування суспільно-політичного контексту економічної безпеки держави; 3) розгляд економічної безпеки як визначальної складової в структурі національної безпеки держави; 4) врахування умовної ієрархії ключових характеристик економічної безпеки держави; 5) визнання пріоритету певних характеристик економічної безпеки держави, а саме дієвості системи захисту національних інтересів та здатності економічної системи до виявлення, мінімізації та / або усунення внутрішніх та зовнішніх загроз; 6) розгляд процесу забезпечення економічної безпеки держави як організаційно-управлінського механізму.

Забезпечення економічної безпеки в умовах загострення національних, геополітичних та глобалізаційних викликів потребує визначення пріоритетів трансформації методичних підходів до удосконалення здійснення судово-експертної діяльності.

Сучасна методологія судової експертизи, ґрунтуючись на результатах попередніх теоретичних досліджень, дає нам новий погляд на розуміння явищ, що відбуваються в судовій експертизі, їх сутності, колишнього й прогнозованого майбутнього. Тим самим методологія сприяє розвитку теорії судової експертизи, її практики, у тому числі трансформації й удосконаленню

Особливе місце при цьому належить впливу глобалізації на європейські інтеграційні процеси, які в судовій експертизі реалізуються передусім через адаптацію законодавства України про судову експертизу до європейського законодавства, а крім того, через використання єдиних підходів до створення методик експертних досліджень для всіх судово-експертних установ шляхом їх акредитації згідно з міжнародними стандартами якості.

Судово-експертним забезпеченням діяльності органів та підрозділів СБУ здійснює державна спеціалізована науково-дослідна установа – Український науково-дослідний інститут спеціальної техніки та судових експертиз СБУ. Удосконалення судово-експертного забезпечення дозволить посилити об'єктивне і неупереджене розслідування злочинів, віднесених до компетенції органів держбезпеки, роботу її оперативних та слідчих підрозділів для ефективної протидії сучасним викликам.

В зазначеній інституції було запроваджено 19 додаткових експертних спеціальностей, 6 з яких не мають аналогів в інших судово-експертних установах. Основними завданнями Інституту є: розвиток науково-технічного потенціалу СБУ у сфері створення спеціальних технічних засобів та спеціальної техніки, науково-організаційне забезпечення науково-технічної діяльності в системі СБУ; судово-експертне забезпечення діяльності органів і підрозділів СБУ, інших правоохоронних органів та суду; техніко-криміналістичне (у тому числі вибухотехнічне) забезпечення слідчих (розшукових) дій, оперативно-розшукової, контррозвідувальної та антитерористичної діяльності органів і підрозділів СБУ; створення, виготовлення та участь у впровадженні спеціальних технічних засобів та спеціальної техніки для потреб органів і підрозділів СБУ, інших суб'єктів сектору державної безпеки; організація та здійснення науково-технічної діяльності для забезпечення потреб оперативно-службової діяльності СБУ; розроблення новітніх експертно-криміналістичних засобів, технологій, розробок, методик і методів та їх впровадження в практичну діяльність; атестація (перевірка), випробування, дослідження, науково-технічна експертиза спеціальних технічних засобів і спеціальної техніки; проведення ідентифікації товарів у галузі державного експортного контролю; проведення робіт з оцінки відповідності продукції (спеціальних технічних засобів, спеціальної техніки та технічних засобів телекомунікацій) вимогам нормативних документів [3].

Удосконалення та розширення напрямків судово-експертної діяльності відбувається через прийняття нових та удосконалення існуючих нормативно-правових актів. Відповідно до Закону України «Про Службу безпеки України» та Закону України «Про судову експертизу», з метою вдосконалення судово-експертного забезпечення оперативних і слідчих підрозділів Служби безпеки України, правоохоронних органів, суду, визначення порядку присвоєння кваліфікаційних класів судових експертів судовим експертам було 15.09.2021 р. видано Наказ «Про затвердження Змін до Положення про експертно-кваліфікаційну комісію Служби безпеки України та атестацію судових експертів» [4], в якому визначено види та підвиди судових експертиз з основними класами, головними з яких є: 1. Криміналістична експертиза; 2. Інженерно-технічна експертиза; 3. Економічна експертиза; 4. Товарознавча експертиза; 5. Експертиза у сфері інтелектуальної власності; 6. Психологічна експертиза; 7. Гемологічна експертиза.

Відповідно до вищезазначених основних класів судових експертиз виникають проблемні напрями, які вимагають подальших досліджень та удосконалення підходів до судово-експертної діяльності Служби безпеки України.

Отже, для потреб дієвого контролю та забезпечення економічної безпеки в державі необхідно організувати розвиток судово-експертної діяльності Служби безпеки України. Суттєвими факторами, за рахунок яких поставлені завдання можуть будуть розв’язані, є: розробка єдиної державної стратегії розвитку міжнародної та регіональної безпеки; розвиток одночасно всіх компонентів судово-експертної діяльності; створення механізму міжнародної та національної безпеки з використанням методів судово-експертної діяльності; оцифровування («діджиталізація») взаємодії суспільства, бізнесу та держави з метою запобігання корупції, підвищення якості надання державних публічних послуг, забезпечення безпеки, прозорості та підзвітності діяльності органів влади тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Л.М. Становлення системи економічної безпеки держави в Україні: сутність, рівні, складники. Публічне адміністрування: теорія та практика. 2018. № 1 (19). С. 1–11.

2. Білик Р.Р. Механізми та інструменти забезпечення економічної безпеки регіонів України в процесі децентралізації. Бізнес Інформ. 2015. № 9. С. 67–72.

3. Інститут спеціальної техніки та судових експертиз СБУ. URL: https://ssu.gov.ua/novyny/7425 (дата звернення 28.10.2021)

4. Наказ Про затвердження Змін до Положення про експертно-кваліфікаційну комісію Служби безпеки України та атестацію судових експертів URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1258-21#Text (дата звернення 28.10.2021)

УДК 332.12:336.02

Марина Скорик,
канд. екон.наук, доцент,
доцент кафедри економічної теорії,
Університет ДФС України

РОЛЬ ПОДАТКІВ У СТАЛОМУ РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

Описано роль податків у сталому розвитку територіальних громад. Обґрунтовано, що податкове стимулювання є бюджетним інструментом фінансування і виступає під функцією податкового регулювання. Встановлено, що на практиці в Україні застосовують податкові пільги і спеціальний податковий режим як види податкового стимулювання. Пояснено зв'язок і взаємовплив інтересів платників податків і інтересів територіальної громади для її сталого розвитку.

Ключові слова: *децентралізація, податки, податкова пільга, податковий режим, територіальна громада, сталий розвиток.*

Maryna Skoryk,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Department of Economic Theory,
University of the SFS of Ukraine

TAX ROLE IN SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF TERRITORIAL COMMUNITIES

The role of taxes in the sustainable development of territorial communities is described. It is substantiated that tax incentives are a budgetary instrument of financing and act under the function of tax regulation. It is established that in practice in Ukraine tax benefits and a special tax regime are used as types of tax incentives. The connection and mutual influence of the interests of taxpayers and the interests of the territorial community for its sustainable development are explained.

Keywords: *decentralization, taxes, tax relief, tax regime, territorial communities, sustainability.*

З 2015 році в Україні активно розпочався процес децентралізації, з'являються територіальні громади, шляхом добровільного об'єднання суміжних сіл, селищ або міст. В Україні станом на 30 жовтня 2021 року утворено 11216 територіальних громад [1]. Територіальні громади стали тим фундаментом, на основі якого зароджуються нові економічні процеси. Для економічно ефективного функціонування територіальних громад необхідна відповідна підтримка, так звана «фінансова перина», яка б могла забезпечити використанням ефективних і дієвих механізмів та інструментів фінансування. Тому дане дослідження є досить своєчасним і актуальним.

Метою дослідження є зв'ясування ролі податків у сталому розвитку територіальних громад.

Світовий банк розглядає «економічний розвиток регіону як процес, в якому громадськість, бізнес та партнери з неурядового сектору працюють колективно над формуванням кращих умов для економічного зростання і створення робочих місць; метою місцевого економічного розвитку є покращення якості життя для всіх» [2]. На нашу думку, саме ефективна робота місцевого самоврядування та його бажання до соціально-економічного розвитку територіальних громад має супроводжуватися збільшенням фінансової бази. Саме тому 01 січня 2015 року до Податкового та Бюджетного кодексів, місцеве самоврядуванням отримано більше фінансів для підвищення економічної спроможності.

Територіальні громади здобули повноваження та ресурс, які мають міста обласного значення, зокрема:

60% ПДФО – головний податок, завдяки якому власні доходи в ТГ зросли в рази;

25% екологічного податку;

5% акцизного податку з реалізації підакцизних товарів;

100 % єдиного податку; податку на прибуток підприємств комунальної власності; податку на майно (нерухомість, земля, транспорт);

державне мито; плата за надання адміністративних послуг; збір за паркування; туристичний збір; рентні плати за користування надрами;

50% грошових стягнень за шкоду довкіллю;

75 % коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва і т. д. [3].

До того ж, об'єднані територіальні громади мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом (до реформи прямі

відносини мали лише обласні та районні бюджети, бюджети міст обласного значення), для виконання делегованих державою повноважень їм надаються відповідні трансферти (дотації, освітня та медична субвенції, субвенція на розвиток інфраструктури громад тощо) [4].

На старті реформи децентралізації допомога з боку держави, на нашу думку, є необхідною. Необхідною саме для нарощення фінансового потенціалу громад. Економічний розвиток громади залежить від наявності достатніх фінансових ресурсів та вміння місцевих органів влади ефективно їх використовувати. За час реформи громада має укріпити свої позиції для того, щоб в майбутньому можна було не розраховувати на перерозподіл бюджетних ресурсів.

Фіскальна функція в податковій системі – це основна функція, а кожна територіальна громада яка прагне до самостійності, до розвитку, буде зацікавлена у збільшенні податкових надходжень. Однак тут варто не перетиснути податковим навантаженням, бо перенавантаження призведе до розвитку тіньової економіки.

Одним із бюджетних інструментів фінансування розвитку територіальних громад є податкове стимулювання.

На практиці в українському законодавстві передбачено застосування двох можливих видів податкового стимулювання, а саме:

– податкова пільга (передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов’язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених Податковим кодексом).

Податкова пільга надається шляхом:

податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;

зменшення податкового зобов’язання після нарахування податку та збору;

встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору [5].

– спеціальний податковий режим, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб’єктів [5].

Дані види стимулювання використовують місцеві органи влади вибірково і лише певним категоріям платників податків, припускаючи, що інвестиції, відкриття або розширення компаній не відбудуться без надання цих стимулів.

Податкове стимулювання є ефективним в короткостроковому періоді, на старті розвитку, адже територіальні громади зацікавлені у зростанні добробуту громадян шляхом забезпечення умов економічного зростання, підвищення конкурентоспроможності, що є основою для збільшення реальних доходів населення та розвитку економічних суб'єктів. Тому нам видається логічним, що обґрунтоване податкове стимулювання в перспективі може позитивно позначитися на обсязі податкових надходжень, оскільки воно сприятиме збільшенню обсягів виробництва платників податків (це збільшить надходження від непрямого оподаткування), а зростання прибутку платників податків і витрат на оплату праці забезпечить зростання податкових надходжень від прямих податків і зборів.

Беззаперечно, місцеве оподаткування відіграє ключову роль у реалізації та зростанні економічного потенціалу територіальних громад і у їх розвитку, створює можливості для покращення добробуту населення. Необхідним фактором для сталого розвитку територіальної громади є збалансованість місцевого бюджету та його забезпечення постійними надходженнями. Зі зростанням впливу місцевих податків у частині формування дохідної бази місцевих бюджетів забезпечується фінансова незалежність громади.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Децентралізація. URL: https://decentralization.gov.ua/areas (дата звернення: 30.10.2021)

2. Local Economic Development. ILO: веб-сайт. URL: https://www.ilo.org/empent/areas/WCMS_093862/lang--en/index.htm (дата звернення 30.10.2021)

3. Скорик М.О. Інфраструктурні виклики об'єднаних територіальних громад України. *Інтернаука.* 2021. № 8 (52). Т.1. с.53-58.

4. Реформа децентралізації. URL: https://www.kmu.gov.ua/diyalnist/reformi/efektivne-vryaduvannya/reforma-decentralizaciyi (дата звернення 30.10.2021)

5. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 30.10.2021)

УДК 657

Тетяна Сторожук,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Університет ДФС України

ІНФОРМАЦІЙНЕ НАПОВНЕННЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ

Визначено необхідність та доцільність складання звіту про управління. Розкрито змістовне наповнення звіту про управління, що дозволило зробити висновок про його віднесення до складу іншої фінансової звітності. Проведено порівняльний аналіз звіту про управління та приміток до річної фінансової звітності і визначено їх спільні риси. Виявлена значна кількість істотних відмінностей, які дають підстави стверджувати про різне інформаційне наповнення, різний порядок підготовки та подання інформації приміток до річної фінансової звітності і звіту про управління. Необмежені можливості щодо подання інформації у звіті про управління, склад та перелік такої інформації, означає, що інформаційне наповнення звіту буде визначатися керівництвом суб'єкта господарювання і його фінансовою, виробничою, обліковою та іншою політикою підприємства.

***Ключові слова**: фінансова звітність, звіт про управління, примітки, інформація звіту.*

Tetyana Storozhuk,
PhD, Associate Professor of the Department Accounting,
University of the SFS of Ukraine

MANAGEMENT REPORT INFORMATION

The necessity and expediency of compiling a management report is determined. The content of the management report is disclosed, which allowed to draw a conclusion about its inclusion in the composition of other financial statements. A comparative analysis of the management report and notes to the annual financial statements and identified their common features. A significant number of significant differences have been identified, which give grounds to

claim different content, different procedure for preparation and submission of information notes to the annual financial statements and management report. Unlimited opportunities to present information in the management report, composition and list of such information, means that the information content of the report will be determined by the management of the entity and its financial, production, accounting and other policies of the enterprise.

Keywords: *financial statements, management report, notes, report information.*

Основна мета складання звітності – це забезпечення потреб користувачів в інформації. Потреби користувачів збільшуються, змінюються та вдосконалюються. Визначені ООН глобальні цілі сталого розвитку передбачають зменшення навантаження на довкілля та здоров'я людини. **Сталий розвиток** – це розвиток, що дозволяє задовольнити потреби сучасного покоління без шкоди для майбутніх поколінь. Тобто, сталий розвиток – це оптимальний симбіоз розвитку суспільства, економіки та екології. Тому природньо, що виникла необхідність бачити у звітності підприємств не лише показники прибутковості чи збитковості, але і соціальну направленість та суспільну значущість підприємницької діяльності суб'єктів господарювання. Як результат, найрозвиненіші держави світу почали вимагати, щоб підприємства складали щорічний звіт керівництва, в якому повинна розкриватися не лише фінансова, а і нефінансова інформація. В Україні аналогом звіту керівництва став звіт про управління, який нещодавно введений у вітчизняну практику звітування.

Мета роботи полягає у висвітленні місця, ролі та значення звіту про управління в системі звітності підприємства та аналіз його інформаційного наповнення.

Інформаційної базою дослідження є законодавчо-нормативні документи Європейського союзу та України, які регулюють питання подання звіту про управління та його інформаційне наповнення. Для проведення дослідження використано методи теоретичного узагальнення, аналітичного порівняння та історичний метод. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічного методу сприяло розробці висновків та пропозицій щодо удосконалення інформаційного наповнення звіту про управління та його значення для діяльності підприємств.

Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень»[1] доповнено щорічне звітування звітом про управління, який визначено як документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[2] передбачає подання звіту про управління (або консолідованого звіту про управління – для групи) разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю. Від подання звіту про управління звільняються лише мікропідприємства та малі підприємства, а середні підприємства мають право не відображати у звіті нефінансову інформацію.

Методичні рекомендації зі складання звіту про управління [3] передбачають подання у звіті про управління достовірної фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства, його стан та перспективи розвитку та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. З визначених Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління десяти напрямків подання інформації, можна зробити висновок, що інформація звіту не повинна обмежуватися фінансовими аспектами діяльності підприємства. Вона повинна включати також нефінансову інформацію, тобто аналіз інших аспектів (опис діяльності підприємства, вплив на довкілля, кадрова політика, ризики діяльності бізнесу, дослідження та впровадження інновацій, інвестиції, перспективи розвитку, якість корпоративного управління) його діяльності, які необхідні для розуміння розвитку, результатів діяльності, стану підприємства, його значення для держави та суспільства в цілому в даний час і у перспективі.

При цьому, не варто ототожнювати звіт про управління з примітками до річної фінансової звітності. Ці звіти мають різне нормативне регулювання. Так, складання приміток до річної фінансової звітності регулюється наказом Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності» № 302 [4]. Інформаційне наповнення звіту про управління регулюється Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління [3].

Відрізняються звіти змістовним наповненням та переліком показників. Це видно, перш за все, із порівняння змісту та структури

Приміток до річної фінансової звітності ф. 5 і напрямів формування інформації у звіті про управління. Крім того, у примітках до річної фінансової звітності подається інформація, яка передбачена діючими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, але не включена до складу обов'язкових форм фінансової звітності загального призначення. Навпаки у звіті про управління необхідно подавати інформацію, яка не передбачена національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Також чітко визначено, що звіт про управління містить нефінансову інформацію і подається її перелік.

Також відмінність існує у змісті інформації, яка подається додатково за рішенням керівництва підприємства. У звіті про управління – це додатковий опис і пояснення інформації фінансових звітів загального призначення з визначенням причин, наслідків та рішень. В примітках до річної фінансової звітності – це розшифрування показників звітності.

Відповідно до Директиви 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради Про внесення змін до Директиви 2013/34/ЄС «Щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації великими підприємствами та групами» [5] у звіті про управління має подаватися наступна інформація:

– короткий опис діючої бізнес-моделі підприємства;

– опис політики, яку здійснює суб'єкт економічної діяльності, щодо вказаних аспектів, включаючи впровадження процесу Due diligence;

– результати у вказаних напрямах, які були при цьому досягнуті;

– істотні ризики діяльності компанії і управління ними;

– ключові індикатори нефінансового характеру, щодо відповідного бізнесу.

Якщо підприємство не проводить політику щодо вищевказаних питань, то у нефінансовому звіті повинна вказуватися чітка і аргументована причина, наприклад, коли розкриття такої інформації на думку членів адміністративних, керівних та наглядових органів може спричинити серйозну шкоду комерційній позиції підприємства. При необхідності, нефінансовий звіт повинен містити посилання на суми, подані у річній фінансовій звітності, а також додаткові пояснення щодо зазначених сум.

В виду вищевикладеного, можна зробити висновок, що звіт про управління відноситься до іншої фінансової звітності підприємства, на противагу приміткам, які входять до складу фінансової звітності загального призначення.

Відрізняються звіти також формами та моделями подання інформації. Примітки до річної фінансової звітності мають чітко визначену, встановлену на загальнодержавному рівні типову форму і формат подання, зокрема форму 5. Звіт про управління не передбачає чітко встановленої форми і моделі подання інформації, що дає підстави зробити висновок про необмежені можливості щодо кількісного подання інформації у звіті про управління та форм і способів її представлення.

Крім того, на наш погляд, порядок визначення переліку та обсягу інформації до подання у звіті про управління передбачає поетапну послідовність дій, які включають аналіз та оцінку сучасного фінансово-майнового стану підприємства; результатів його діяльності; оцінку бізнес-планів, прогнозів та стратегії розвитку підприємства; внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування і пов'язаних з цим ризиків та визначення можливостей підприємства.

Різними будуть і джерела даних для складання звіту про управління та приміток до річної фінансової звітності. Якщо для складання приміток до річної фінансової звітності використовуються в основному дані бухгалтерського обліку, то для формування інформації звіту про управління лише даних бухгалтерського обліку буде далеко недостатньо. Для складання звіту про управління необхідно використовувати дані: фінансового обліку та звітності; управлінського обліку і внутрішньогосподарської звітності; статистичну звітність підприємства; установчі документи, зокрема статут підприємства; дані різних відділів та структурних підрозділів суб'єкта господарювання.

Таким чином, можна зробити висновок, що на відміну від приміток до річної фінансової звітності, для формування інформаційного наповнення звіту про управління необхідно залучати не лише бухгалтерський (фінансовий чи економічний) відділ, але і керівництво інших структурних підрозділів підприємства.

Разом з тим варто зауважити, що звіт про управління та примітки до річної фінансової звітності мають спільні риси:

- містять фінансову інформацію і є формами фінансової звітності, хоча звіт про управління є лише частково фінансовим;
- є обов'язковими до подання;
- однакові терміни подання – разом з фінансовою звітністю;
- однаковий звітний період – календарний рік, який починається з 1 січня кожного року та закінчується 31 грудня того самого року;

- подаються у однакові інстанції;
- обидва звіти можуть містити і іншу інформацію, яку керівництво буде вважати необхідним, доречним та доцільним до подання;
- інша інформація, яка керівництвом підприємства визнана суттєвою і дає більш повну та об'єктивну картину про фінансове становище і результати діяльності підприємства наводиться підприємствами у самостійно обраному вигляді (письмове пояснення, таблиця, графіки, рисунки тощо);
- не передбачено складання таких звітів малими підприємствами та мікро підприємствами.

Таким чином, звіт про управління представляє собою складну систему фінансової та нефінансової інформації, що відображає соціально значущі аспекти його діяльності, які можуть спричинити суттєві наслідки для самого підприємства, споживачів його продукції, акціонерів, державних органів, контрагентів або будь-яких інших пов'язаних з ним груп суспільства.

Необхідність складання звіту про управління обумовлена бажанням користувачів фінансової звітності отримувати інформацію про розвиток підприємства, його стан і діяльність та вплив на суспільство і природнє середовище.

Звіт про управління має деякі спільні риси з примітками до річної фінансової звітності, але значні суттєві розбіжності дозволяють стверджувати про їх різне призначення, інформаційне наповнення та аналітичні можливості.

При правильному формуванні та поданні інформації, інформаційне наповнення та аналітичні можливості звіту про управління можуть істотно зростати і бути значно більшими, ніж фінансової звітності. Це пов'язано з тим, що у звіті про управління необмежені можливості щодо подання інформації. Склад та перелік такої інформації буде визначатися керівництвом підприємства та його фінансовою, виробничою, обліковою та іншою політикою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" щодо удосконалення деяких положень». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19#n14 (дата звернення 10.10.2021).

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення 10.10.2021).

3. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 № 982. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text (дата звернення 15.10.2021).

4. Про Примітки до річної фінансової звітності наказ Міністерства фінансів України №302 від 29.11.2000. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text (дата звернення 20.10.2021).

5. Директива 95/ЄС – Директива 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради Про внесення змін до Директиви 2013/34/ЄС «Щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації великими підприємствами та групами». URL: https://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125(дата звернення 24.10.2021).

УДК 336.025

Володимир Таращенко,
канд. екон. наук., доцент,
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет ДФС України

ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Розглянуто окремі аспекти оцінки ефективності проведення податкового аудиту в Україні. До показників оцінки ефективності проведення податкового аудиту віднесено число проведених податкових перевірок, кількість та масштаб виявлених порушень податкового законодавства, суми додатково нарахованих платежів за результатами податкового аудиту платників податків тощо. Аргументовано, що складне та суперечливе податкове законодавство ускладнює проведення податкового аудиту та породжує корупцію. Запропоновано заходи удосконалення податкового аудиту, спрямовані як на досягнення позитивних змін на користь платників податків, так і на наповнення бюджету.

Ключові слова: *податковий контроль, податковий аудит, ефективність податкового аудиту, податкова перевірка.*

Volodymyr Tarashchenko,
PhD, Associate Professor of the
Department of Audit and Economic Analysis,
University of SFS of Ukraine

EFFICIENCY OF TAX AUDIT IN UKRAINE

Some aspects of assessing the effectiveness of tax audit in Ukraine are considered. The indicators for assessing the effectiveness of the tax audit include the number of tax audits, the number and scale of violations of tax legislation, the amount of additional accrued payments based on the results of the tax audit of taxpayers, and so on. It has been argued that complex and contradictory tax legislation complicates tax audits and breeds corruption. Measures to improve the tax audit are proposed, aimed at achieving positive changes in favor of taxpayers, as well as filling the budget.

Keywords: *tax control, tax audit, efficiency of tax audit, tax audit.*

Добробут держави та виконання покладених на неї завдань соціально-економічного розвитку частково залежать від ефективної системи оподаткування, важливим елементом якої є податковий аудит. Роль податкового аудиту в сучасних умовах особливо зростає через низьку податкову дисципліну та культуру суб'єктів підприємництва і населення щодо сплати податків і зборів, значну тінізацію економіки. Крім того складні економічні умови спричинені пандемією коронавірусу COVID-19 вимагають застосовувати більш ефективні способи наповнення державного бюджету України. Актуальність обраної теми зумовлена двома факторами: по-перше, держава зацікавлена у забезпеченні повного та вчасного надходження грошових коштів до бюджету; по-друге, платники податків зацікавлені у створенні такого механізму податкового аудиту, який би не створював ускладнень і не паралізував їх фінансово-господарську діяльність.

Мета роботи полягає у обґрунтуванні теоретичних положень та формулюванні практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад податкового аудиту з метою підвищення його ефективності.

Оцінка ефективності податкового аудиту включає в себе аналіз результатів податкового аудиту, до яких можемо віднести число проведених податкових перевірок, кількість та масштаб виявлених порушень податкового законодавства, суми додатково нарахованих платежів за результатами податкового аудиту платників податків тощо.

На ефективність проведення податкового аудиту впливає багато факторів. Насамперед, вимагають удосконалювання як законодавча база, так і організація й методика податкового аудиту. Ефективність податкового аудиту багато в чому залежить від якості чинного податкового законодавства.

Податковий кодекс визначає перелік контролюючих органів, які мають право здійснювати перевірки суб'єктів господарської діяльності (податкові та митні органи). Встановлено способи проведення податкового контролю, правила проведення податкових перевірок, їх терміни, права та обов'язки осіб податкових органів [1]. Вказане забезпечує підвищення рівня захисту платників податків. Адже знання платником податків прав і обов'язків як своїх, так і контролюючої сторони дозволить активно брати участь у проведенні перевірки, визначенні її результатів, винесенні рішення за проведеною податковою перевіркою та притягнення або непритягнення до відповідальності при виявленні порушень законодавства.

Актуальною проблемою сьогодні є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок при їх проведенні та прийняття вмотивованих рішень за їх результатами.

У своїй діяльності посадові особи податкових органів керуються цілим рядом інструкцій, роз'яснень, що недоступно простим платникам податків. З цього можна зробити наступні висновки: чим складніше, заплутаніше, суперечливіше податкове законодавство, тим важче здійснювати податковий аудит і це приводить до породження корупції. За таких умов посадові особи податкових органів і платники податків фактично стали заручниками наслідків такого законодавства.

Вважаємо, що доцільно покращити роботу щодо обслуговування платників податків, тобто покращити роботу Центрів обслуговування платників (далі – ЦОП). Не завжди працівники ЦОПів надають вичерпні консультації та роз'яснення норм податкового законодавства платникам податків. Перегляд свого відношення до платників податків сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, добровільності сплачування податків та ефективності податкової системи в цілому.

Реформування податкового аудиту повинно в першу чергу бути орієнтованим на досягнення позитивних змін на користь платників податків, а саме:

- зменшення податкового тиску за рахунок розширення бази оподаткування, зниження ставок, виведення з «тіньового» обігу оподатковуваних капіталів;
- зменшення кількості перевірок та підвищення їх якості шляхом більш ефективного відбору підприємств для перевірок;
- зменшення контролю за діяльністю підприємств малого та середнього бізнесу;
- зменшення контролю за дисциплінованими платниками податків;
- покращання якості обслуговування клієнтів;
- запровадження податкових компромісів з використанням механізмів розстрочення чи відстрочення, договірних податкових кредитів.

У ході проведення податкового аудиту необхідно підвищувати рівень його якості. Підвищення якості контрольно-перевірочної роботи передбачає підвищення якості матеріалів перевірок, і, як результат, збільшення рівня узгодженості або безапеляційності донарахувань та збільшення суми стягнення до бюджету донарахованих коштів. Ефективність податкового аудиту залежить не тільки від повноти

проведеної перевірки. Виявлені порушення і зловживання (в практиці перевірочної роботи – це донарахування, штрафні та фінансові санкції) – є лише половиною справи. На сьогодні, для податкових органів залишається досить проблематичним питанням стягнення донарахованих за результатами перевірки сум до бюджету. Завданнями податкових органів є не лише виявити, правильно задокументувати факти порушення податкового чи валютного законодавства, але й належним чином переконати платника податків в порушеннях та правомірності дій перевіряючого й необхідності сплати донарахованих сум до бюджету. Якість оформлення результатів податкового аудиту та вияв толерантності збоку податкових органів повинні забезпечити успіх самої перевірки.

Отже, подальше реформування законодавства у сфері оподаткування має відбутися таким чином, щоб забезпечити не тільки повне і своєчасне надходження коштів до бюджету, а й дотримання прав усіх суб'єктів податкових відносин та можливість ефективного використання ними юридичних засобів захисту своїх прав, як це має відбуватися у правовій демократичній країні.

Напрямами подальшого удосконалення ефективності податкового аудиту можна вважати:

- удосконалення законодавства, яке орієнтоване на розвиток регулюючої функції, спрощення, стабільність і передбачуваність податкового законодавства, введення обов'язкової перевірки ефективності запропонованих законів за допомогою імітаційної моделі;
- розширення бази оподаткування, яке дасть змогу зменшити податковий тиск на платників податків та підвищити добровільну сплату податків, що збільшить надходження до бюджету
- підвищення ефективності перевірок, що дасть можливість за рахунок автоматизованого відбору платників для документальних перевірок підвищити ймовірність виявлення ухилень від оподаткування при загальному зменшенні кількості перевірок та перевіряючих;
- більш чітке роз'яснення норм податкового законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755VI (зі змінами і доповненнями) URL: http://zakon1. rada. gov. ua/cgibin/laws/main. cgi?nreg=275517 (дата звернення 29.10.2021)

УДК 330.37:336

Лариса Титенко,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики,
Університет ДФС України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ МЕХАНІЗМ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВОЮ СТРАТЕГІЄЮ БІЗНЕСУ

Розглянуто організаційно-структурне середовище обліково-аналітичного механізму управління фінансовою стратегією бізнесу. Визначено, що у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовою стратегією бізнес-одиниці беруть участь такі відділи в складі блоку «управління обліково-фінансової діяльністю»: відділ планування і ціноутворення; централізована бухгалтерія; відділ фінансування та інвестиційної діяльності; відділ комерційної діяльності, матеріально-технічного постачання; відділ економічних досліджень. Розроблено функціональні структури відділів, що беруть участь у реалізації обліково-аналітичного механізму управління фінансовою стратегією бізнесу.

Ключові слова: *обліково-аналітичне забезпечення, стратегія, фінансова стратегія, обліково-аналітичний механізм.*

Larysa Tytenko,
PhD, Associate Professor of the Department of
Management Accounting, Business Analytics and Statistics,
University of the SFS of Ukraine

ACCOUNTING AND ANALYTICAL MECHANISM OF FINANCIAL BUSINESS STRATEGY MANAGEMENT

The organizational and structural environment of the accounting and analytical mechanism for managing the financial strategy of the business is considered. It is determined that in the formation of accounting and analytical support for the management of the financial strategy of the business unit involved the following departments in the block "management of accounting

and financial activities": the department of planning and pricing; centralized accounting; finance and investment department; department of commercial activity, material and technical supply; Department of Economic Research. The functional structures of the departments involved in the implementation of the accounting and analytical mechanism for managing the financial strategy of the business have been developed.

Keywords: *accounting and analytical support, strategy, financial strategy, accounting and analytical mechanism.*

Обліково-аналітичний механізм управління фінансовою стратегією бізнесу передбачає дослідження організаційних структур, управлінських процедур і засобів обробки даних.

Сьогодні в більшості випадків розробка стратегії є прерогативою топ-менеджменту підприємства. Чим вище рівень ієрархії управління, тим більше в структурі робочого часу менеджера відводиться перспективним стратегічним питанням. На нижчих рівнях управління менеджери змушені займатися в більшій мірі нагальними оперативними завданнями.

Відповідно до нових вимог ринку можливий новий підхід до організаційного супроводження обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовою стратегією від обґрунтування її вибору до моніторингу її реалізації. В основі цього підходу лежить врахування стратегічного мислення великої групи фахівців різного профілю, послідовно-паралельна розробка стратегії на всіх рівнях управління при постійному врахуванні загальної місії організації, її стратегічних цілей і завдань. Тільки після огляду і вивчення стратегічних напрацювань всіма учасниками процесу обліково-аналітичного забезпечення розробляється фінансова стратегія. Такий підхід забезпечує залучення в процес формування стратегії фахівців, які будуть займатися реалізацією наміченої стратегії за допомогою участі у створенні стратегічного та оперативного планів. Крім того, підприємство отримує чіткі орієнтири в своїй діяльності, які передбачаються за участю реальних виконавців у міру зміни ринкової кон’юнктури.

Бізнес-одиниці повинні функціонувати з певним організаційно-функціональним супроводом обліково-аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії. В рамках системи управління бізнесом виокремлюється єдиний блок «управління обліково-фінансовою діяльністю», топ-менеджмент якого складається із головного бухгалтера

та фінансового директора. Для блоку необхідно задати певний перелік показників, за які несе відповідальність керівник блоку (KPI).

Єдиний блок «управління обліково-фінансовою діяльністю» необхідно диференціювати на взаємопов'язані багатофункціональні мікроблоки, об'єднані спільністю виконуваних завдань. Мікроблоки, у свою чергу, поділяються на окремі сектори і (або) комітети.

При формуванні структури блоку «управління обліково-фінансовою діяльністю», тобто набору мікроблоків і зв'язків між ними необхідно керуватися принципами, основними з яких, на наш погляд, є системність, комплексність, спеціалізацію, стабільність, економічність.

У формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовою стратегією бізнес-одиниці беруть участь такі відділи в складі блоку «Управління обліково-фінансової діяльністю»:

– відділ планування і ціноутворення;

– централізована бухгалтерія;

– відділ фінансування та інвестиційної діяльності;

– відділ комерційної діяльності, матеріально-технічного постачання;

– відділ економічних досліджень.

Кожен з відділів (мікроблоків) включає кілька секторів. Відділ планування та ціноутворення представлений відповідними секторами. Сектор планування бере участь в розробці фінансової стратегії в цілому, ціноутворення – цінової стратегії як елемента фінансової стратегії.

Централізована бухгалтерія з метою формування обліково-аналітичного забезпечення фінансової стратегії має включати сектора:

– податків;

– внутрішнього аудиту;

– об'єктів обліку.

Функції між секторами, на наш погляд, можуть бути розподілені наступним чином (табл. 1).

Відділ фінансування та інвестиційної діяльності з позицій формування обліково-аналітичного механізму управління фінансовою стратегією бізнес-одиниці включає наступні сектори (рис. 1).

Функціональна структура відділу фінансування та інвестиційної діяльності має на меті формування обліково-аналітичного забезпечення таких елементів фінансової стратегії, як інвестиційної та дивідендної субстратегій і субстратегії фінансування.

Таблиця 1

Розподіл функцій між секторами централізованої бухгалтерії в обліково-аналітичному механізмі управління фінансовою стратегією

Сектор	Функціональні обов'язки
Сектор об'єктів обліку	фінансовий облік, податковий облік, управлінський облік, статистичний облік, складання звітності та розробка облікової стратегії
Сектор податків	розробка податкової стратегії
Сектор внутрішнього аудиту	організація внутрішнього аудиту, фінансовий аналіз, участь у планування і реалізації фінансової стратегії

Джерело: складено автором.



Рис. 1. Функціональна структура відділу фінансування та інвестицій

Джерело: розроблено автором.

Відділ комерційної діяльності, матеріально-технічного постачання з позицій організаційного супроводу обліково-аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії має включати сектора:

– комерційної діяльності;

– постачання і комплектації;

– маркетингу.

Цей відділ спільно з відділом планування і ціноутворення забезпечує обліково-аналітичне забезпечення вибору цінової субстратегії. Відділ економічних досліджень покликаний відповідати за аналітичне забезпечення фінансової стратегії в цілому і її окремих структурних елементів. Важливу роль в організаційному супроводженні обліково-

аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії відіграють інформаційні системи, що представляють сукупність необхідних облікових і позаоблікових даних, технічних засобів їх обробки і відповідних програмних продуктів. З позицій оцінки стану і тенденцій розвитку правової бази, що лежить в основі обліково-аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії, важливе значення має юридична служба організації. У формулюванні генеральної фінансової стратегії беруть участь практично всі функціональні блоки, які постачають обліково-аналітичне забезпечення для вибору тієї чи іншої субстратегії, а також забезпечують ці блоки. Відповідно до чинного законодавства остаточний вибір фінансової стратегії (визначення пріоритетних напрямків діяльності) акціонерного товариства є компетенцією ради директорів. Затвердження рекомендованого радою директорів варіанту фінансової стратегії відбувається на загальних зборах акціонерів. Структура організаційно-функціонального супроводження обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовою стратегією представлена на рис. 2.

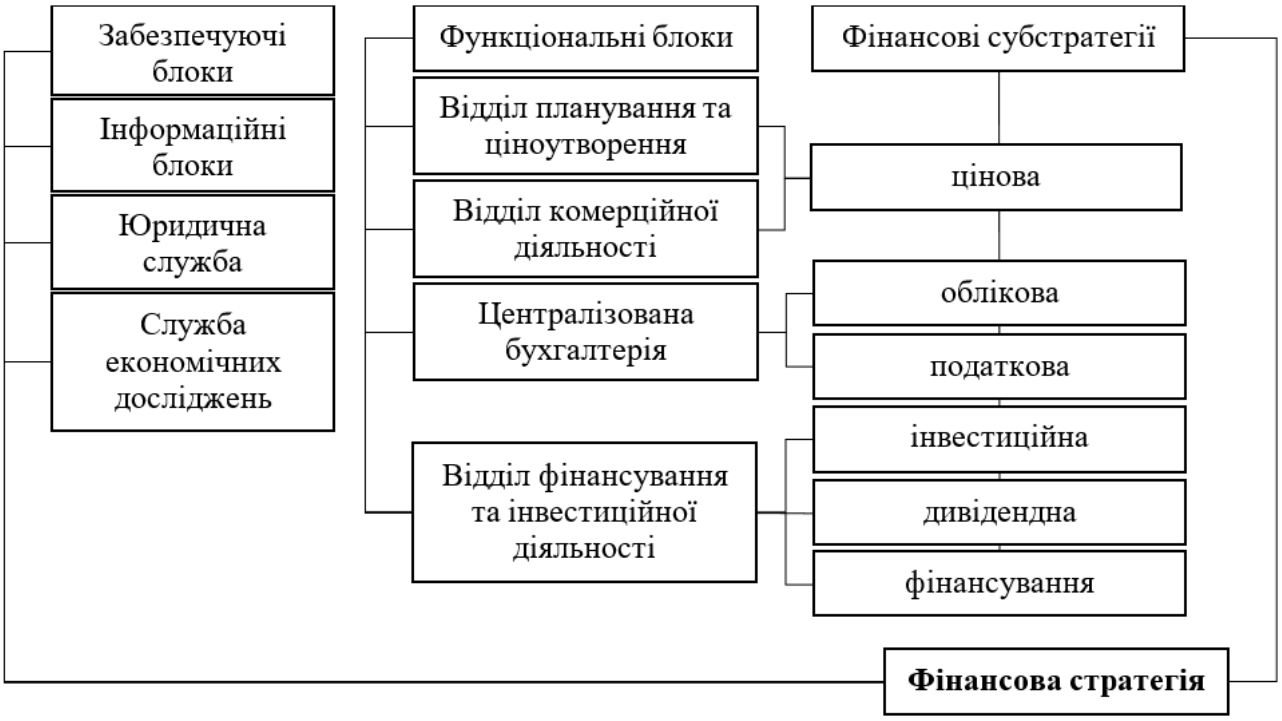


Рис. 2. Організаційне супроводження обліково-аналітичного механізму управління фінансовою стратегією

Джерело: розроблено автором.

Відзначимо, що структура організаційного супроводження обліково-аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії і її структурних елементів не може бути універсальною. Вона залежить від розмірів підприємства, видів його діяльності, масштабів виробництва, організаційно-правової форми організації, його галузевої приналежності і ряду інших чинників. Однак в будь-якому випадку організаційне супроводження обліково-аналітичного забезпечення вибору фінансової стратегії має відповідати найважливішому методологічному підходу – інтеграції елементів супроводження.

Таким чином, розробка ефективної інтегральної фінансової стратегії відбувається на основі безперервного обліку та аналізу взаємозв'язків і взаємозалежностей всіх часткових субстратегій. При правильному визначенні «питомої ваги» окремих субстратегій можна отримати фінансову стратегію, найбільш ефективну для досліджуваного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Tytenko L.V., Bohdan S.V. Software and information support for business analysis in enterprise management. *Modern Economics*. 2020. Number 20. P. 272-277

2. Макаренко П.М. Формування фінансової стратегії та її значення у конкурентному ринковому середовищі. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2014. № 3. С. 1-8

3. Титенко Л.В. Напрями формування концептуальної моделі обліково-аналітичного забезпечення системи стратегічного управління. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 28. С. 234-238

4. Фінансова стратегія в управлінні підприємствами: монографія / А.Г. Семенов, О.О. Єропутова, Т.В. Перекрест. Запоріжжя: КПУ, 2008. 188 с.

5. Хрущ Н.А. Механізм формування та реалізації фінансової стратегії в системі управління підприємством. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. №5 (частина 2). С.140-142

УДК 657

Сергій Ткаченко,
д-р екон. наук, професор,
ректор,
Вищий навчальний заклад «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

ЯВНЕ ВИЗНАЧЕННЯ ЦІЛЕЙ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ТЕХНОЛОГІЇ

Інформаційну технологію можливо зрозуміти, спираючись на формулювання цілей, для досягнення яких технологія призначена. Під технологією розуміється система методів досягнення мети. У технологію включаються методи, які сприяють досягненню цілей технології. Методи технології можливо оцінити, звернувшись до її цілей. Сукупність методів, які становлять технологію, може з`явитися лише після того, як буде сформульована мета, для досягнення якої технологія призначена. Доведеться вирішувати завдання, виходячи з вже створених методів, виявляти цілі бухгалтерії, балансу.

Ключові слова: *інформаційна технологія, метод, принцип, ціль.*

Serhii Tkachenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Rector,
International Technological University «Mykolayiv Polytechnics»

EXPLICITLY DEFINING INFORMATION TECHNOLOGY OBJECTIVES

Information technology can be understood based on the formulation of the goals for which the technology is intended. Technology means a system of methods to achieve the goal. The technology includes methods that help achieve the goals of technology. The methods of technology can be evaluated by addressing its goals. The set of methods that make up the technology can appear only after the goal for which the technology is intended is formulated. It is necessary to solve problems, proceeding from already created methods, to reveal the purposes of bookkeeping, balance.

Keywords: *information technology, method, principle, purpose.*

Наведемо коротке обґрунтування того інтуїтивно зрозумілого факту, що будь-яку інформаційну технологію, як і будь-яку технологію взагалі, можливо зрозуміти та оцінити, спираючись лише на чітке формулювання цілей, для досягнення яких означена технологія призначена [1].

Під технологією розуміється сукупність (система) методів досягнення будь-якої мети, наприклад процесу виробництва тієї або іншої готової продукції, надання тієї або іншої послуги. Іншими словами, будь-яка технологія виступає штучним утворенням, виробництвом людської думки, спрямованим виключно на досягнення певної кінцевої мети і повністю підпорядкованим досягненню даної мети. Це можливо продемонструвати, розглядаючи походження технологій. Спочатку з`являється усвідомлена потреба у якомусь продукті або послузі, а потім зазначена потреба формулюється у вигляді мети перед розробниками технології, після чого останні розробляють сукупність (систему) методів, які дозволяють найкоротшим шляхом та із найменшими витратами досягти завданої мети.

Цілковито зрозуміло, що у технологію включаються ті і тільки ті методи (переділи, переходи), які сприяють досягненню цілей технології, усі ж такі інші методи відкидаються. Розробники повинні бути завжди готові обґрунтувати право будь-якого методу на входження до складу технологічного ланцюжка, та обґрунтування це, зрештою, має спиратися, прямо або опосередковано, на цілі технології.

Таким чином, усі методи будь-якої технології можливо зрозуміти, пояснити, оцінити й обґрунтувати, лише звернувшись до її цілей. Справедливим виступає і зовсім протилежне твердження. Якщо цілі технології невідомі, розуміння, пояснення та обґрунтування складових її методів неможливе. Отже, у технологічних науках цілі відіграють роль принципів або законів у природничих, суспільних і інших науках. Сказане повною мірою стосується й інформаційних технологій, включаючи і бухгалтерію та баланс.

Головними проблемами більшості наук виступає виявлення їх початкових положень, таких як принципи або закони. Технічні і технологічні науки у цьому відношенні виступають винятком. Із виявленням цілей технологій проблем немає тому, що цілі з`являються раніше самих технологій. Сукупність методів, які становлять технологію, може з`явитися лише після того, як буде сформульована мета, для досягнення якої технологія призначена. Метод у перекладі із грецької

мови трактується як шлях до мети. Саме такий зміст і зараз вкладається у зазначену дефініцію вченими усіх галузей знань. А тому методи не можуть з`явитися раніше за цілі, як не може з`явитися дорога у нікуди. Спочатку цілі та тільки потім формуються методи.

Бухгалтерія і баланс виступають як єдиний виняток у низці сучасних технологій. Вона була передана італійськими розробниками до господарського простору, здавалося б, одразу у готовому вигляді. Але готовими, детально опрацьованими, доведеними до досконалості були лише методи бухгалтерії та балансу. А цілей, задля досягнення яких вищезазначені методи призначалися, сторона, яка передала, чомусь назвати не побажала. Отже, світовому суспільству довелося вирішувати зворотне завдання, виходячи із уже створених методів, виявляти цілі бухгалтерії і балансу. На жаль, досягти значних успіхів на цьому шляху й досі не вдалося.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ткаченко С. А. Інтегрована економічна діагностика у функціонально розвинутих системах стратегічного управління діяльністю підприємств та виробничих об`єднань [Текст]: монографія / Сергій Анатолійович Ткаченко. – Харків: ХНТУСГ, 2017. – 356 с. – ISBN 978-617-7602-06-3 (20,1 друк. арк.).

УДК 657:355.1

Yuliia Tomchuk,
applicant of the third (educational and scientific)
level of higher education
University of the SFS of Ukraine

PROSPECTS FOR THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR PAYMENTS TO SERVICEMEN

The normative support of the order of accrual and payment of monetary security of servicemen is investigated. The importance of such a study is substantiated based on the crisis system of material incentives for military service. Proposals have been made to improve the control and analytical procedures for payments to servicemen.

Keywords: *cash support, servicemen, accounting and analytical support, salary, accrual, budget.*

Юлія Томчук,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИПЛАТ ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦЯМ

Досліджено нормативне забезпечення порядку нарахування та виплати грошового забезпечення військовослужбовців. Обґрунтовано важливість такого дослідження на основі кризової системи матеріального стимулювання військової служби. Внесено пропозиції щодо вдосконалення контрольно-аналітичних процедур виплат військовослужбовцям.

Ключові слова: *касове забезпечення, військовослужбовці, обліково-аналітичне забезпечення, заробітна плата, нарахування, бюджет.*

The methodology and organization of accounting for payroll and cash security in the public sector is updated by the issue of establishing a

comprehensive system of settlement relations within the adopted policy at the state level and the main managers of budget funds. Solving these and other problems is a priority at the current stage of socio-economic development of Ukraine. The main legislative document on remuneration of labor is the Law of Ukraine "On Remuneration of Labor" [1], according to which wages in the public sector include:

- basic salary, which is set in the form of tariff rates (salaries);
- additional salary, which includes surcharges, allowances, warranty and compensation payments provided by the current legislation, bonuses for the performance of production tasks and functions;
- other incentive and compensation payments, which include bonuses based on the results of work for the year, payments under grants, non-statutory compensation and other monetary and material payments.

The current activities of budgetary institutions involve the use of state and local budgets. Remuneration of employees of institutions and organizations financed from the budget is carried out on the basis of acts of the Cabinet of Ministers of Ukraine within the budget allocations. Budget institutions can be divided into several categories, including budget institutions of the Armed Forces of Ukraine, which may carry out permitted economic activities related to obtaining additional sources of funding for the activities of troops (forces), only after their registration as economic entities in Armed Forces of Ukraine.

According to the program classification code of expenditures (PCCE) of the state budget, financing for the payment of salaries and cash benefits to employees and servicemen of the Armed Forces of Ukraine is carried out under code 2101020 "Maintenance of personnel of the Armed Forces of Ukraine" according to the budget and allocation plan. The organization of accumulation of information on the production and use of working time should be carried out in accordance with the schedule of primary information carriers to record production, actual time worked, timesheets, waybills, orders, documents on the next rank or category, etc. Payment of wages in most budgetary institutions is carried out twice a month: 1) advance payment for the first half of the month; 2) actual monthly earnings less the amount of advances and deductions. With regard to cash security, the accrual and payment is made once a month until the 20th, in the current month for the past.

The method of accrual of wages depends on its form and is determined by the national regulation (standard) of accounting in the public sector 132

"Payments to employees". According to this NPSBODS established a methodological foundation for the creation of accounting information on payments to employees [2], which are divided into three groups:

- current payments to employees, salaries and wages, other accruals for wages; payments for overtime (leave and other paid overtime), bonuses and other incentive payments payable within twelve months after the end of the period in which employees perform the relevant work);
- payments upon dismissal;
- other payments to employees (financial assistance).

Approaches and methods of calculating wages to workers in terms of piecework pay depend on the output, which is characterized by the volume of economic activity (number of manufactured products, work performed, services rendered, value of goods sold, etc.) and rates set by the institution.

In each structural subordination there are financial and economic bodies that deal with payroll calculations for the relevant categories of servicemen and employees of the Armed Forces of Ukraine. Normative legal acts, according to which the calculation of cash security is the procedure for payment of cash security from 07.06.2018 №260 [3]. Basic and additional types of cash support are calculated and paid on the basis of military unit staff, orders on appointment, establishment and payment of basic and additional types of cash support, assignment of military ranks, granting of vacations, etc. When transferring a serviceman to another place of service, the main document that is the basis for accruals is a monetary certificate. lead.

The organization of accounting in budgetary organizations is based on the general theory of the organization of accounting. In order to further develop the theoretical foundations of the general organization of accounting in the Armed Forces of Ukraine, to increase the level of automation of accounting functions by employees of accounting services, should be seen in optimizing the organization of accounting units, which can be achieved by forming important mechanisms of ergonomic and social security work of accountants and development of measures to increase the level of training of accounting staff [4].

Cash security is paid: monthly basic and additional types – in the current month for the last; one-time additional types – in the month of issuance of the payment order or in the month following the month in which the payment is announced by order.

Raising the salaries of budgetary institutions, and in Ukraine as a whole, is a powerful stimulus for the comprehensive development of the domestic

economy, thanks to which we can count on growing domestic demand, raising national production, creating new jobs, improving the general life and creating a sense of security and confidence. In the future. The main shortcomings of wages in the structural units of the Armed Forces of Ukraine are low rates and salaries, insignificant inter-job differentiation of wages, inadequate assessment of the work of leading specialists [5].

No less important problem of the organization of payment is insufficient automation of the given site of the account. To improve the process of accounting for wages, it is necessary to improve automated programs for processing information on wages in budgetary institutions, which will significantly reduce the time spent on calculations and calculations. Accordingly, it is not advisable to reflect the estimated purpose and cash expenditures for different items in the same amounts and in the same accounts of synthetic accounting [6].

All this allows us to conclusions that the system of financial control in the Armed Forces of Ukraine does not meet modern needs and methods of efficiency and needs to be improved in such issues as methodological and organizational. That is why it would be appropriate to propose a number of measures aimed at improving the methodology and organization of accruals and payments in the public sector:

- improving tax legislation in the context of taxation of military personnel, namely: reform of personal income tax in Ukraine tax burden on the income of the poorer sections of the population on the income of the more affluent sections. In other words, it is necessary to introduce a progressive scale of taxation, taking into account the experience of the world's leading countries and NATO member states. After all, withholding and compensating the personal income tax is a double and unnecessary process of turnover of funds financed from the state budget and returned to the budget. It is necessary to provide for accrual by type of payment, taking into account certain features of the classification of these payments and sources.

REFERENCES

1. Verkhovna Rada Ukrainy. (1995). *Pro oplatu praci [About wages]*. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95%D0%B2%D1/%80#Text

2. Verkhovna Rada Ukrainy. (2012). *Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 132 «Vyplaty pracivnykam»*

[National Regulation (Standard) of Accounting in the Public Sector 132]. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text

3. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2018). *Pro zatverdzhennja Porjadku vyplaty ghroshovogho zabezpechennja vijsjkovosluzhbovcjam Zbrojnykh Syl Ukrajiny ta dejakym inshym osobam [About the statement of the Order of payment of monetary maintenance to servicemen of Armed forces of Ukraine and some other persons]*. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0745-18

4. Kuzhelnuy, M. V. (2010). Orhanizatsiya obliku [Accounting organization]. Kyjiv: Centr uchbovoji literatury.

5. Kuzjminsjkyj, J. A. (2017). Oblikovo-analitychni mozhlyvosti systemy bukhghaltersjkogho (finansovogho) obliku v zabezpechenni upravlinnja ryzykamy [Accounting and analytical capabilities of the system of accounting (financial) accounting in the provision of risk management]. Kyjiv: KNEU.

6. L. Ivanchenkova, L. Skliar, K. Stasiukova, I. Babich, N. Tsegelnik and Y. Tomchuk, 2020. Improving the organization of accounting and control of payroll in budgetary institutions. International Journal of Management (IJM). Volume: 11, Issue: 6, Pages: 718-727. DOI: https://doi.org/10.34218/IJM.11.6.2020.059

ПАНЕЛЬ 7. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

УДК 343.21(477)-028.79

Володимир Антипов,
канд. юрид. наук, професор,
професор кафедри кримінального права та кримінології,
Університет ДФС України

НЕЗАКОННІ ДІЯННЯ ЩОДО ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ (СТАТТЯ 204 КРИМІНАЛЬНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ)

Стаття 204 Кримінального кодексу України в редакції закону від 23.11.2018 характеризується змістовними помилками та техніко-нормативними вадами, що значно ускладнюють її застосування. Запропонована виправлена редакція цієї статті.

Ключові слова: *кримінальні правопорушення, підакцизні товари, нормативна техніка.*

Volodymyr Antypov,
PhD, Professor of the Department
of Criminal Law and Criminology,
University of SFS of Ukraine

CRIMINAL ACTIVITIES WITH EXCISABLE GOODS (ARTICLE 204 OF THE CRIMINAL CODE OF UKRAINE)

Article 204 of the Criminal Code of Ukraine as amended by the law of November 23, 2018 is characterized by substantive errors and technical and regulatory defects that significantly complicate its application. A corrected version of this article is proposed.

Keywords: *criminal offenses, excisable goods, normative equipment.*

В чинному Кримінальному кодексі України (далі – КК) стаття 204 «Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів» викладена у редакції Закону України

№ 2628-VIII від 23.11.2018 р. Зміст диспозицій частин 1-3, а також санкцій частини 3 цієї статті важко визнати досконалою. Наразі у виданих після 2018 р. наукових статтях, підручниках, науково-практичних коментарях та навчальних посібниках відповідної тематики викладені нижче питання залишилися поза увагою [1, с. 215], чи взагалі аналізується нечинна редакція статті 204 КК [2, с. 429-435]

1. В диспозиції частини першої ст. 204 КК міститься такий перелік підакцизних товарів: «незаконно виготовлені спирт етиловий, спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, тютюн, промислові замінники тютюну, пальне або інші підакцизні товари». В частині другій ст. 204 КК маємо повністю ідентичний перелік підакцизних товарів, що суперечить усталеним правилам законодавчої техніки. Натомість у частині третій ст. 204 КК використана формула, яка, на перший погляд, повністю відповідає правилам законодавчої техніки: «Незаконне виготовлення товарів, зазначених у частинах першій або другій цієї статті». Однак, в дійсності таке формулювання диспозиції частини третьої ст. 204 КК містить сховану логічну помилку, оскільки з огляду на диспозицію частині першої цієї статі виходить нісенітниця: «незаконне виготовлення незаконного виготовлених підакцизних товарів».

Взагалі викликає сумнів в доцільності використання в кримінальному законі переліку майже усіх видів підакцизних товарів – при тому, що цей перелік все рівно залишається відкритим через формулу «або інші підакцизні товари». Згідно з підпунктом 14.1.145 Податкового кодексу України підакцизні товари (продукція) – товари за кодами згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, на які Податковим кодексом встановлено ставки акцизного податку. До підакцизних товарів належать: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну; пальне для двигунів внутрішнього згоряння; автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія (пункт 215.1 ст. 215 Податкового кодексу). Таким чином, з переліку десяти підакцизних товарів, що зазначені у Податковому кодексі, в диспозиціях частин 1 і 2 ст. 204 Кримінального кодексу не вказані лише транспортні засоби та електроенергія. Виникає питання – чому саме ці товари не включені до статті 204 КК?

Чинна редакція обумовлює ситуацію, за якою коли у майбутньому законодавець виключить окремі позиції (наприклад, пиво) з переліку підакцизних товарів, або, навпаки, внесе в цей перелік нові товари (наприклад, ювелірні вироби), необхідно буде кожен раз вносити зміни до ст. 204 КК, що ніяк не відповідає принципу стабільності кримінального закону. Тому пропонується не вказувати у кримінальному законі конкретні підакцизні товари і застосувати у диспозиціях частин 1, 2 і 3 ст. 204 КК узагальнене найменування предмету злочину: «підакцизні товари» (як зараз у назві цієї статті КК). Це забезпечить стабільність кримінального закону в випадках, коли законодавець вносить зміни до Податкового кодексу, змінюючи перелік та (або) назви підакцизних товарів.

2. До 2018 р. згідно з диспозицією частини другої ст. 204 КК кримінально караним було незаконне виготовлення підакцизних товарів:

а) шляхом відкриття підпільних цехів;

б) або з використанням обладнання, що забезпечує масове виробництво таких товарів;

в) або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею.

Вказівка в кримінальному законі на такі ознаки об’єктивної сторони діяння, як відкриття підпільних цехів та використання обладнання, що забезпечує масове виробництво таких товарів, фактично було, на наш погляд, визначенням мети суб’єкта – виготовлення з метою збуту.

У 2018 р. під час розгляду Верховною Радою України законопроекту уряду «Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» одним з депутатів було запропоновано внести зміни до Кримінального кодексу України. В результаті диспозиція частини другої статті 204 КК набула такої редакції: «Незаконне виготовлення спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею.

По-перше, така ознака суб’єкта злочину, як судимість, виглядає за чинною редакцією диспозиції частини другої ст. 204 КК безглуздим рудиментом попередньої редакції цієї норми, оскільки не має жодного змістовного навантаження, знаходиться в повному граматичному асинхронні з іншими словами закону. Дійсно маємо таку безглузду

формулу: «Незаконне виготовлення підакцизних товарів або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею». Можна припустити, що слово «або» з попередньої редакції частини другої ст. 204 КК залишилось помилково і в дійсності мало бути так: «Незаконне виготовлення підакцизних товарів особою, яка раніше була засуджена за цією статтею». Однак можливі й інші варіанти (див. нижче) але ніяк не чинна редакція.

По-друге, змінена редакція розглядуваної норми означає криміналізацію усіх діянь, що полягають у незаконному виготовлені підакцизних товарів – незалежно від наявності чи відсутності мети їх збуту, від наявності чи відсутності підпільних цехів, від наявності чи відсутності використання обладнання, що забезпечує масове виробництво таких товарів. За буквальним змістом диспозиції частини другої ст. 204 КК має ознаки цього злочину виготовлення особою (не тільки для продажу, але і для власного вжитку) горілки, пива, настоянки, тютюну тощо. А придбання у магазині електрогенератора слід розглядати як готування до незаконного виготовлення підакцизного товару – електричної енергії.

Між тим аналіз судової практики свідчить, що суди після внесення змін у ст. 204 КК законом № 2628-VIII від 23.11.2018 р. засуджують як і раніше за частиною другою ст. 204 КК лише у випадках незаконного виготовлення підакцизних товарів або шляхом відкриття підпільних цехів, використанням обладнання, що забезпечує масове виробництво таких товарів та / або з метою збуту виготовлених підакцизних товарів [див., напр.: 3 і 4].

3. Частина третя ст. 204 КК містить (після 2018 року) ознаки двох самостійних складів злочинів: з формальним складом (незаконне виготовлення підакцизних товарів, що становлять загрозу для життя і здоров’я людей) та з матеріальним складом (збут таких товарів, що призвело до отруєння чи спричинило смерть особи). Розміщення двох таких різних складів злочинів в одній частині статті із спільною для них санкцією утворює правову колізію між суспільною небезпечністю діяння і передбаченим даною нормою покаранням. За незаконне виготовлення підакцизних товарів без будь-яких наслідків передбачене таке саме покарання, як і за збут таких товарів, що призвело до отруєння чи спричинило смерть особи, – позбавлення волі на строк від восьми до десяти років з конфіскацією майна.

Сутність колізії краще видно у порівнянні санкції інших статей Особливої частини КК, що передбачають відповідальність за незаконне виготовлення. Так, незаконне виготовлення вогнепальної зброї, бойових припасів, вибухових речовин чи вибухових пристроїв карається позбавленням волі на строк від трьох до семи років без конфіскації майна (ч. 1 ст. 263-1 КК). Незаконне виготовлення наркотичних засобів, психотропних речовин або їх аналогів з метою збуту – позбавленням волі на строк від чотирьох до восьми років без конфіскації майна (ч. 1 ст. 307 КК), а без мети збуту – максимальне покарання обмеження волі на строк до п'яти років (ч. ст. 309 КК). Виготовлення з метою збуту або збут завідомо фальсифікованих лікарських засобів –позбавленням волі на строк від п'яти до восьми років без конфіскації майна (ч. 1 ст. 321-1 КК).

Навряд чи законодавець вважає виготовлення «паленої» горілки чи некондиційних сигарет більш небезпечним діянням порівняно з виготовленням вибухівки, наркотиків, ядерних пристроїв тощо. Вказані колізії є наслідком невдалої редакції саме частини третьої ст. 204 КК, а саме поміщення в одну норму двох складів злочинів, що є різними як за об'єктивними і суб'єктивними ознаками, так і за ступенем суспільної небезпечності.

4. Викладене дозволяє запропонувати таку редакцію статті 204 КК, яка дозволить, на наш погляд, усунути існуючі зараз явні проблеми та неявні колізії:

«Стаття 204. Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів

1. Незаконне придбання з метою збуту або зберігання з цією метою, а також збут чи транспортування з метою збуту незаконно виготовлених підакцизних товарів -

караються штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією та знищенням незаконно виготовлених товарів.

2. Незаконне виготовлення підакцизних товарів з метою збуту або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею, -

карається позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років з конфіскацією та знищенням незаконно вироблених або придбаних товарів, знарядь виробництва, сировини для їх виготовлення.

3. Незаконне виготовлення з метою збуту підакцизних товарів, що становлять загрозу для життя і здоров'я людей, -

карається позбавленням волі на строк від чотирьох до восьми років, з вилученням та знищенням незаконно виробленої або придбаної продукції, обладнання для її виготовлення.

4. Збут товарів, зазначених у частині третій цієї статті, що призвело до отруєння чи спричинило смерть особи, -

карається позбавленням волі на строк від восьми до десяти років з конфіскацією майна, з вилученням та знищенням незаконно виробленої або придбаної продукції, обладнання для її виготовлення».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Топчій В. В., Дідківська Г. В., Мудряк Т. О. Кримінальна відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності: Навчальний посібник. Вінниця: ТОВ «ТВОРИ», 2019. 320 с.

2. Матвійчук О. В. Поняття кримінального правопорушення незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів. International scientific innovations in human life: The 2nd International scientific and practical conference (August 25-27, 2021). Cognum Publishing House, Manchester, United Kingdom. 2021. С. 429-435.

3. Вирок Біловодського районного суду Луганської області від 09.12.2019 у справі № 408/2909/19-к. URL: http://reyestr.court.gov.ua/ Review/86183023 (дата звернення 31.10.2021).

4. Вирок Хмільницького міськрайонного суду Вінницької області від 13.10.2021 у справі 149/1809/21. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/ 100396572 (дата звернення 31.10.2021).

УДК 338.246(477)

Олег Боднарчук,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри господарського
права та процесу,
Університет ДФС України

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ЗОВНІШЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Висвітлено місце та роль економічної безпеки в забезпеченні зовнішньоекономічної діяльності підприємств у сучасних умовах. Уточнено сутність понять «економічна безпека», «економічна безпека підприємства» та «економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності підприємства». Розглянуто чинники, що формують економічну безпеку підприємства. Названо напрями економічної безпеки зовнішньо-економічної діяльності підприємств, що є пріоритетною передумовою захисту економічних інтересів на зовнішньому ринку.

Ключові слова: *безпека, економічна безпека, економічна безпека підприємства, зовнішньоекономічна діяльність, підприємство.*

Oleh Bodnarchuk,
Doctor of Legal Sciences, Professor,
Professor of the Department of
Business Law and Process,
University of SFS of Ukraine

ENSURING ECONOMIC SECURITY OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY OF THE ENTERPRISE

The place and role of economic security in ensuring the foreign economic activity of enterprises in modern conditions are highlighted. The essence of the concepts «economic security», «economic security of the enterprise» and «economic security of foreign economic activity of the enterprise» is specified. The factors that form the economic security of the enterprise are considered.

The directions of economic security of foreign economic activity of enterprises are named, which is a priority precondition for protection of economic interests in the foreign market.

Keywords: *security, economic security, economic security of the enterprise, foreign economic activity, enterprise.*

Одним із головних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності є підприємство. Зовнішньоекономічна діяльність є сферою господарської діяльності, яка дає підприємству можливість не тільки позитивно впливати на ефективність виробництва, якість продукції, що виробляється, але є об'єктом економічної безпеки, як результату впливу додаткових ризиків та небезпек.

Потрібно зазначити, що поєднання природи економічної безпеки підприємства та змісту зовнішньоекономічної діяльності дозволяє пояснити природу безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємства, яка є функціональною складовою економічної безпеки підприємства та елементом економічної безпеки держави. Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності підприємства забезпечує мінімізацію дестабілізуючого впливу факторів різної природи походження при виході підприємства на зовнішні ринки і організації процесу взаємодії з іноземними контрагентами [1, с. 9].

Безпека – це стан системи в межах граничних значень та її здатність протидіяти загрозам чи небезпеці з метою захисту інтересів, збереження цілісності системи й сприяння її розвитку [2, с. 8].

На думку вчених, економічна безпека – це найважливіша якісна характеристика економічної системи, визначальна її здатність підтримувати нормальні умови життєдіяльності населення, які передбачають оптимальні умови для розвитку держави, стійке забезпечення країни необхідними видами ресурсів, послідовну реалізацію національно-державних інтересів [3, с. 41].

Упродовж 2010–2019 років стан економічної безпеки оцінювався як незадовільний із погіршенням показників практично за усіма складовими до небезпечного рівня у 2012 та 2014–2015 роках. Середнє значення рівня економічної безпеки за цей період становило 40 % (зона рівня незадовільного стану). У 2019 році рівень економічної безпеки України склав 43 %, а за підсумками першого півріччя 2020 року – 41 % відповідно. Стан зовнішньоекономічної безпеки протягом 2010–2019 років

оцінювався як небезпечний (при середньому значенні оцінки стану зовнішньоекономічної безпеки за цей період на рівні 34 % від оптимального рівня). Попри відносне поліпшення окремих показників зовнішньоекономічної безпеки у 2019 р. (на 5 в.п. до 41 % від оптимального рівня) та першій половині 2020 року (на 5 в.п. до 43 %) низька конкурентоспроможність вітчизняного виробництва, значна частка сировини в структурі експорту товарів і попередня зосередженість на ринках пострадянських країн, обумовлювали розбалансування зовнішньоекономічної діяльності в нестабільних умовах розвитку світової економіки, торгівельної війни та збройної агресії з боку РФ [4].

Зауважимо, що поняття «економічна безпека» застосовується у статті 17 Конституції України а саме: найважливішими функціями держави, справою всього українського народу є захист суверенітету і територіальної цілісності України, забезпечення її економічної та інформаційної безпеки.

Потрібно зазначити, що віднесення економічної безпеки до різних напрямів наукових досліджень сформувало різні наукові підходи до трактування сутності самого поняття «економічна безпека підприємства».

Економічна безпека підприємства – це комплексна характеристика рівня захищеності всіх видів потенціалу підприємства від внутрішніх і зовнішніх загроз, що забезпечує стабільне функціонування та ефективний розвиток і потребує управління з боку керівництва підприємства [5]. На думку Сосновської І.М., зміст даного поняття містить у собі систему засобів, які забезпечують конкурентостійкість та економічну стабільність підприємства, а також сприяють підвищенню рівня добробуту працівників.

Данілова Е.І. зазначає, що економічна безпека підприємства є поняттям, сформованим завдяки сполученню трьох самостійних економічних категорій: економіка, безпека, підприємство, що в змістовному сенсі потрібно трактувати як система економічних відносин, яка виникає в процесі захисту від небезпек підприємства. При цьому кожна із складових частин носить свої атрибутивні характеристики, які впливають на формування атрибутики цілісного поняття «економічної безпеки підприємства» [6, с. 47]. Разом з тим автор стверджує, що в основу поняття економічної безпеки підприємства різні автори покладають різну пріоритетність його елементів, які є визначальними при формуванні його сутності. Відтак, морфологічний опис існуючих

наукових трактувань даного поняття дозволяє формалізувати наступні логічно-послідовні комбінації його складових елементів: 1) економіка-безпека-підприємство; 2) безпека-економіка-підприємство; 3) безпека-підприємство [6, с. 48].

Потрібно зауважити, що еволюція поняття «економічна безпека підприємства» пройшла шість етапів свого розвитку, і сьогодні воно розглядається залежно від галузевої належності підприємства. Крім того, трактування поняття «економічна безпека підприємства» вітчизняними і зарубіжними фахівцями відрізняється різноманітністю підходів за змістом [5].

Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності підприємства – це складова економічної безпеки підприємства, що забезпечує мінімізацію дестабілізуючого впливу факторів різної природи походження при виході підприємства на зовнішні ринки і організації процесу взаємодії з іноземними контрагентами [1, с. 23].

Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності підприємства – це екзогенна структурна складова його економічної безпеки, кількісно та якісно детермінована, що забезпечує послаблення або локалізацію загроз та небезпек, захищеність інтересів діяльності в умовах міжнародного конкурентного середовища та сприяє досягненню цілей розвитку підприємства [7, с. 29].

Головна проблема забезпечення економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємства полягає в управлінні ризиками та мінімізації загроз, а також в нівелюванні впливу зовнішніх деструктивних факторів, настання яких прямо не залежить від зусиль підприємств [8, с. 34].

Сосновська І.М. стверджує, що найважливішими чинниками, що впливають на економічну безпеку підприємства, є ступінь досконалості законодавчої бази, рівень оподаткування, доступ на світові ринки збуту, інвестиційна привабливість регіону, держави [5].

На нашу думку, потрібно звернути увагу на те, що нормативне поле регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні є нейтральним щодо економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств, оскільки безпосередньо не створює додаткових загроз, але й не сприяє забезпеченню економічної безпеки вітчизняних підприємств [1, с. 11].

На думку Кавина С., одним із ключових аспектів системи забезпечення безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємств є

ефективність політики держави, направленої на підтримку національних виробників з метою нарощування експортного потенціалу країни та оптимізації товарної і географічної структури експорту-імпорту [8, с. 34–35].

Кульганік О.М. зауважує, що система економічної безпеки кожного підприємства є індивідуальною, її повнота і дієвість залежать від чинної в державі законодавчої бази, від обсягу матеріально-технічних і фінансових ресурсів, виділених керівниками підприємств, від розуміння кожним з працівників важливості гарантування безпеки бізнесу, а також від досвіду роботи керівників служб безпеки підприємств [9, с. 162].

Фундаментом забезпечення економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємства повинна бути економічна безпека продукції, яка визначається рядом якісних та кількісних чинників. До групи якісних факторів (які мають суб'єктивний характер, оскільки оцінюються за допомогою експертних оцінок), перш за все, відносяться показники якості продукції. Друга група чинників оцінюється кількісно: показники діяльності підприємства (обсяги виробництва, ресурсомісткість) та показники господарської активності підприємства (продуктивність виробленого устаткування, рівень інноваційності обладнання та ін.) [10, с. 162].

Гавловська Н.І. зазначає, що забезпечення економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємства відбувається саме за рахунок механізмів захисту, які сформовані на основі рішень, що генеруються у внутрішньому середовищі підприємства і приймаються на основі ситуаційного аналізу наявних процесів та розроблення сценаріїв розвитку бізнесу на певних ринках [1, с. 12].

Стратегічними напрямами економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємств є: забезпечення ефективних механізмів залучення прямих іноземних інвестицій в суб'єкти господарювання; реалізація заходів покращення інвестиційного клімату на міжнародних ринках збуту; стимулювання стратегічного планування інвестиційних ресурсів, як основного механізму управляння залученням інвестиційних ресурсів; підвищення рівня оцінки загроз інформаційного забезпечення управління економічною безпекою зовнішньоекономічної діяльності підприємств; виявлення інвестиційних ризиків економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності шляхом диверсифікації інвестиційних джерел фінансування; проведення оцінки рівня ефективності інвестиційних проектів з метою альтернативного використання інвестиційного потенціалу підприємства [11].

Отже, для забезпечення економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності підприємств необхідно проводити комплекс заходів, спрямованих на забезпечення захисту підприємства від негативного впливу зовнішнього та внутрішнього оточення, зокрема: розробляти та випускати конкурентоспроможну продукцію, створювати стабільний попит, забезпечувати фінансову стійкість та економічну стабільність підприємств, а також нормативну та правову захищеність, збереження комерційної таємниці, забезпечувати підприємство компетентним керівництвом та персоналом тощо [12, с. 171].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гавловська Н. І. Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності промислових підприємств: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.04 / Гавловська Наталія Іванівна; Херсон. нац. техн. ун-т. Херсон, 2017. 36 с.

2. Актуальні проблеми забезпечення економічної безпеки в Україні: колективна монографія / за ред. Я. Я. Пушака та Я. С. Піцура. Львів: Ліга-Прес, 2017. 368 с.

3. Козловський С. В., Жураківський Є. С. Теоретико-методологічні підходи до визначення категорії «економічна безпека» та складових економічної безпеки України. *Економіка та держава*. 2015. № 6. С. 37–42.

4. Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року: проект Указу Президента України. URL: https://www.me.gov.ua/Documents/ Download?id=05cafaad-c0fd-4907-bdae-82102af9ad5c (дата звернення: 31.102021).

5. Сосновська І. М. Поняття та значення економічної безпеки виробничо-господарської діяльності підприємств. *Ефективна економіка*. 2015. № 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2015/34.pdf (дата звернення: 31.102021).

6. Данілова Е. І. Концепція системного підходу до управління економічною безпекою підприємства: монографія. Вінниця: Європейська наукова платформа, 2020. 342 с.

7. Яременко О. Ф. Формування концепції забезпечення зовнішньоекономічної безпеки підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2012. № 3. Т. 3. С. 28–32.

8. Кавин С. Тенденції розвитку зовнішньої торгівлі України як передумова формування системи безпеки зовнішньоекономічної

діяльності підприємств. Економічна безпека держави та суб'єктів підприємницької діяльності в Україні: проблеми та шляхи їх вирішення: Мат. V Всеукраїн. наук.-практ. конф. (16–18 травня 2019 р., м. Львів) / упоряд. А. М. Штангрет; редкол.: Є. М. Палига, Я. Я. Пушак та ін. Львів: Укр. акад. друкарства, 2019. 112 с. С. 34–36.

9. Кульганік О. М. Формування системи економічної безпеки виробничого підприємства. *Економічний аналіз*. 2014. Том 18. № 2. С. 161–165.

10. Бабіна Н. О. Підтримка належного рівня економічної безпеки підприємства при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Актуальні проблеми природничих та гуманітарних наук у дослідженнях молодих учених «Родзинка – 2018» / XX Всеукраїнська наукова конференція молодих учених. С. 162–164. URL: rodzinka_2018_1-162-164.pdf (дата звернення: 31.102021).

11. Чернишов В. В. Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 24. URL: https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/41.-CHernishov-V.V..pdf (дата звернення: 31.102021).

12. Домашенко М. Д. Аналіз наукових підходів до визначення поняття економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності машинобудівних підприємств. *Маркетинг і менеджмент інновацій.* 2011. № 3. Т. 1. С. 167–172. URL: https://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011_3_1_175_180.pdf (дата звернення: 31.102021).

УДК 346.1

Юлія Вергелюк,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансових ринків,
Університет ДФС України

ЦИФРОВІ ЗАГРОЗИ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ

Визначено тенденції цифрової трансформації економіки в сучасних умовах. Встановлено, що стимулом для впровадження цифрових технологій у суспільне життя стала пандемія COVID-19, яка змусила переглянути існуючі уклади життя суспільства в цілому. Цифрові технології в першу чергу інтегруються у фінансові ринки, що має ряд переваг та недоліків. Серед недоліків ризики та загрози, які описано у роботі. Також, досліджено інституційні та нормативні складові забезпечення цифровізації фінансового ринку України. Увагу приділено питанню забезпечення безпеки в умовах цифровізації фінансового ринку.

Ключові слова: *фінансова безпека, цифровізація, цифрова економіка, фінансовий ринок, цифрові технології.*

Yuliya Verhelyuk,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Financial Markets Department,
University of the SFS of Ukraine

DIGITAL THREATS FOR COUNTRY FINANCIAL SECURITY

The tendencies of digital transformation of economy in modern conditions are defined. It was established that the stimulus for the introduction of digital technologies in public life was the pandemic COVID-19, which forced to reconsider the existing way of life of society as a whole. Digital technologies are primarily integrated into financial markets, which has a number of advantages and disadvantages. Among the disadvantages are the risks and threats described in the paper. Also, the institutional and normative components of digitalization of the financial market of Ukraine are studied.

Attention is paid to the issue of security in the context of digitalization of the financial market.

Keywords: *financial security, digitalization, digital economy, financial market, digital technologies.*

Концепція цифрової трансформації набуває все більшої популярності як в світі так і в Україні. Стратегічні засади розвитку фінансового ринку зокрема та економіки в цілому передбачають формування цифровізованого середовища, яке включатиме чи не всі сфери суспільного життя. Безліч переваг, які створюються за допомогою передових цифрових технологій покращують якість життя та полегшують доступ до сучасних послуг. Фінансові послуги не є виключенням. Проте, науковці з критикою підходять до оцінки загроз, що створює сучасний цифровий світ та потребує додаткового вивчення цифрових загроз та ризиків.

Незважаючи на негативні прояви розгортання пандемії COVID-19 у світі, це слугувало причиною переформатування ведення бізнесу в умовах дистанціювання та стимулювало зміну підходів до надання фінансових послуг. Це стосується як технологій надання послуг так і сервісів керування, появи нових фінансових продуктів. В цьому руслі, справедливо підкреслюють автори, що пандемічна криза COVID 19 призвела до того, що всі країни почали активніше видозмінювати традиційно застосовані моделі та більше покладатися на технології [1, с.60], у зв’язку з чим у 2020 році весь світ спостерігав такі ключові тенденції [2]:

– зростання попиту на електронні платежі та їх прискорення;

– переорієнтація клієнтського попиту на електронні системи отримання послуг та цифрові канали обслуговування;

– зростання інвестицій у FinTech;

– необхідність зміни регуляторних підходів у зв’язку з інтеграцією фінансових технологій у різноманітні сфери економіки.

В Україні всебічно підтримується цифровізація економіки, підтвердженням цього є нормативна фіксація стратегічних орієнтирів інтеграції FinTech у різні сфери економіки. Зокрема, Стратегія розвитку фінансового сектору України до 2025 року [3] окреслює стратегічні цілі, які лежать в площинні впровадження цифрових інновацій в роботу фінансового ринку України. На основі ключових напрямів даної стратегії

розроблено та затверджено покроковий план створення в Україні повноцінної фінтех-екосистеми з інноваційними фінансовими сервісами та доступними цифровими послугами – Стратегію розвитку фінтеху в Україні до 2025 року [4].

Процеси цифровізації підтримуються розбудовою регуляторної інфраструктури. Створення профільного виконавчого органу у 2019 році – д ==Міністерства цифрової трансформації України, завданням якого є формування та реалізацію державної політики у сфері цифровізації, відкритих даних, національних електронних інформаційних ресурсів, інтероперабельності – взаємодії мережевих систем базі уніфікованих інтерфейсів або протоколів, впровадження електронних послуг та розвиток цифрової грамотності громадян.

Цифровізація фінансового ринку – еволюційний процес з рядом переваг як для фінансових установ, так і для споживачів фінансових послуг. Серед переваг використання передових цифрових технологій – можливість реалізації смарт-контрактів, автоматична синхронізація джерел даних між учасниками ринку, формування більш повних наборів даних, швидке та ефективне здійснення трансакцій та інше. Це знаходить своє відображення у підвищенні доступу до фінансових послуг, їх мобільність та зменшення їх вартості.

Однак із зростанням залежності від технологій зростає і критична потреба в забезпеченні безпеки та захисту, а цифровізація стикається з зростаючими кіберзагрозами – випадковими чи навмисними – які можуть зашкодити інфраструктурі, підприємствам, даним та навіть людям.

Трансформація фізичних даних у цифрові, використання електронних механізмів надання фінансових послуг, активізація обігу електронних активів створює цифрові загрози, які можуть сягнути глобальних масштабів, нанести шкоду фінансовим установам, споживачам фінансових послуг та створити загрозу фінансовій безпеці держави. Небезпечне зловмисне програмне забезпечення у всіх його формах набуло поширення в досягненні та складності, щоб завдати руйнівної шкоди. Наразі вимагаючі програми домінують у заголовках серед масових атак вимагання.

У той час як швидкий перехід до онлайн-сервісів і віддаленої роботи під час глобальної пандемії створює нові можливості для запуску прибуткових атак-вимагачів, загроза для операційних середовищ, контрольованих технологіями, стала критичною проблемою. Зараз триває

гонка за допомогою систем безпеки та управління загрозами, які можуть ефективно боротися з цифровою загрозою зловмисного програмного забезпечення та в кінцевому підсумку зупинити хвилю зривів [5].

Отже, вектор цифрової трансформації фінансового ринку стає об'єктивним процесом не лише в Україні, а в світі в цілому. Уклад життя, який формується під впливом пандемії вимагає зміни концептуальних підходів до реалізації бізнесу. На фінансових ринках це проявляється автоматизації надання фінансових послуг і з однієї сторони позитивно впливає на якість, вартість та доступність. Проте, нарощення темпів цифрової трансформації фінансових ринків повинно відбуватися синхронно із трансформацією регуляторних та безпекових механізмів, які в силу глобальних змін виявляються застарілими. В умовах України важливим залишається питання готовності адекватно реагувати на цифрові загрози та виклики, які несе сьогодення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Балицька М. В., Бровенко К.С. Фінансові технології як драйвер розвитку фінансових ринків. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 9. С. 59-65. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/9_2021/11.pdf.

2. KPMG International (2021), "Pulse of FinTech H2'20.", available at: https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2021/02/pulseofnfintechh2 2020.pdf.

3. Стратегія розвитку фінансового сектору України до 2025 року. https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/Strategy_FS_2025.pdf?v=4/.

4. Стратегія розвитку фінтеху в Україні до 2025 року. НБУ. URL: https://bank.gov.ua/ua/about/develop-strategy/fintech2025.

5. Risi Walter. Securing a hyperconnected world. KPMG Cyber Security Services page. URL: https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/09/securing-a-hyperconnected-world.html.

УДК 347.73

Інна Вовкочин,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

БЮДЖЕТНА БЕЗПЕКА ДЕРЖАВИ ЯК СКЛАДОВА НАЦІОНАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ: ПРАВОВІ РЕАЛІЇ ТА ШЛЯХИ ПОДОЛАННЯ ОСНОВНИХ ЗАГРОЗ

Бюджетна безпека є важливою умовою формування та функціонування бюджетної системи України, а також виступає критерієм ефективності її бюджетної політики та організації бюджетного процесу. Забезпечення національної безпеки є першочерговим завданням держави в сучасних умовах, виконання якого передбачає дотримання чіткого плану дій, що тісно пов'язує економіку, соціальну сферу та військове забезпечення держави. Вирішення вищезазначених питань великою мірою залежить від рівня забезпечення бюджетної безпеки України, що передбачає доцільний і раціональний розподіл бюджетних коштів та контроль за їх цільовим використанням. У роботі розкрито сутність поняття «бюджетна безпека» як важливого пріоритету бюджетної системи в цілому; обґрунтовано необхідність внесення змін до чинного законодавства України; визначено економічні та правові аспекти, що є характерними для бюджетної безпеки держави; виокремлено критерії її формування; досліджено бюджетну безпеку держави як вагому складову національної безпеки; вказано шляхи підвищення рівня бюджетної безпеки в Україні; зосереджено увагу на основних загрозах, які впливають на бюджетну безпеку держави та запропоновано шляхи їхнього подолання.

Ключові слова: *бюджетна безпека, національна безпека, критерії бюджетної безпеки, основні загрози бюджетній безпеці.*

Inna Vovkochyn,
Applicant for higher education
of the third (educational and scientific) level,
University of SFS of Ukraine

BUDGET SECURITY OF THE STATE AS A COMPONENT OF NATIONAL SECURITY: LEGAL REALITIES AND WAYS TO OVERCOME MAJOR THREATS

Budget security is an important condition for the formation and functioning of the budget system of Ukraine, and also serves as a criterion for the effectiveness of its budget policy and organization of the budget process. Ensuring national security is the primary task of the state in modern conditions, the implementation of which involves a clear plan of action, which closely links the economy, social sphere and military security of the state. The solution of the above issues largely depends on the level of budget security of Ukraine, which provides for the appropriate and rational distribution of budget funds and control over their intended use. The essence of the concept of «budget security» as an important priority of the budget system as a whole is revealed in the work; the necessity of making changes to the current legislation of Ukraine is substantiated; identified economic and legal aspects that are characteristic of the budget security of the state; the criteria of its formation are singled out; the budget security of the state as an important component of national security is studied; ways to increase the level of budget security in Ukraine are indicated; focuses on the main threats that affect the budget security of the state and suggests ways to overcome them.

Keywords: *budget security, national security, budget security criteria, major threats to budget security.*

Поняття «бюджетна безпека» є комплексним, так як дозволяє використовувати методологічний апарат для розкриття значущих концептуальних основ цієї категорії як самостійного об’єкта дослідження та багатогранним, адже поєднує політичну та економічну складові. Тож дану категорію прийнято розглядати як систему правових, організаційних відносин та показник ефективності бюджетної політики держави. Враховуючи неоднозначність сутності бюджетної безпеки науковці пропонують різні визначення цього поняття.

На думку О. Колісника, бюджетна безпека – це важливий фактор соціально-економічного розвитку держави, який є своєрідним індикатором і критерієм ефективності її бюджетної політики та організації бюджетного процесу [1, с.18].

За дослідженнями С. Кузнецової, посилення уваги до проблем бюджетної безпеки в Україні обумовлено рядом глобальних викликів, серед яких варто виокремити наступні: соціальні мережі, бренди, віртуалізація, майбутнє роздрібних продажів, корпоративна соціальна відповідальність та інші [2, с. 1]. Вважаємо, що бюджетна безпека держави переважно визначається способом побудови діючої у державі бюджетної системи, що становить сукупність різних видів бюджетів, які перебувають між собою у певному взаємозв'язку та взаємозалежності.

У своїй науковій праці Т. Куценко та П. Мартінович зазначають, що бюджетна безпека є ключовим елементом системи фінансової безпеки держави, пріоритетна роль якої у системі фінансової безпеки держави пояснюється тим, що бюджет є найбільшим централізованим фондом фінансових ресурсів у державі [3, с. 79]. Із урахуванням викладеного, основною складовою загальної стратегії фінансового та економічного розвитку держави є доцільність забезпечення бюджетної безпеки держави.

Нормативно-правова база – це важливий фактор, що впливає на бюджетну безпеку держави. Дослідивши та здійснивши її аналіз, зазначимо, що поняття «бюджетної безпеки» віднайшло своє законодавче закріплення тільки у наказі Міністерства економічного розвитку і торгівлі України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України», у якому вказується, що бюджетна безпека – це стан забезпечення платоспроможності та фінансової стійкості державних фінансів, що надає можливість органам державної влади максимально ефективно виконувати покладені на них функції [4].

Однак, головним нормативно-правовим актом, який визначає правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства, є Бюджетний кодекс України [5].

Проте, доцільно вказати на невизначеність у бюджетному законодавстві України щодо тлумачення основних термінів. Відтак, у статті 2 Бюджетного кодексу України (надалі – БК України) надається вичерпний перелік основних термінів, що вживаються у вищевказаному нормативно-правовому акті, втім відсутність у наведеній статті такого

поняття, як «бюджетна безпека держави» свідчить про наявність прогалини у чинному законодавстві. Із огляду на вказане, вважаємо за доцільне включити в положення статті 2 БК України визначення поняття «бюджетна безпека держави», сформулювавши його у наступній редакції: «бюджетна безпека держави – це такий стан забезпечення платоспроможності та доцільності використання бюджетних коштів, при якому забезпечується виконання державою завдань та функцій, які сприяють її економічному розвитку, реалізації соціальної політики, утриманню органів державного управління, а також забезпеченню сектору національної безпеки й оборони».

Під час здійснення вищевказаного узагальнення було виокремлено економічні та правові аспекти, які є характерними для бюджетної безпеки держави:

1) забезпечення платоспроможності країни і, водночас, збалансування доходів та видатків бюджетів державного та місцевого рівнів;

2) гарантування більш ефективного використання бюджетних коштів у процесі виконання функцій органами влади різних рівнів завдяки здійсненню врегульованої бюджетної безпеки в країні;

3) сприяння фінансовій стійкості бюджетної системи до впливу як внутрішніх, так і зовнішніх загроз.

До основних критеріїв бюджетної безпеки відносяться:

по-перше, забезпечення стійкості основних параметрів платіжно-розрахункової системи;

по-друге, реальність цілей бюджетної політики та її відповідність національним інтересам;

по-третє, розширення можливостей держави здійснювати зовнішню і внутрішню політику на основі забезпечення достатніми фінансовими ресурсами;

по-четверте, найбільш оптимально залучати та використовувати позикові кошти для фінансування бюджетних видатків;

по-п’яте, попереджати порушення бюджетного законодавства з метою сприяння стійкому соціально-економічному розвитку держави [6, с. 37].

Із огляду на вказане, держава здатна виконувати всі ті соціальні, політичні, економічні функції та завдання, які покладені на неї, лише за умови забезпечення високого рівня бюджетної безпеки в країні.

Вагомою складовою бюджетної безпеки держави є національна безпека, яку можна визначити як захищеність життєво важливих інтересів

особистості, суспільства і держави в різних сферах життєдіяльності від зовнішніх і внутрішніх загроз, що забезпечує стійкий розвиток країни. Водночас на законодавчому рівні закріплено поняття національної безпеки, якою визнається захищеність державного суверенітету, територіальної цілісності, демократичного конституційного ладу та інших національних інтересів України від реальних та потенційних загроз [7].

У результаті дестабілізованої воєнно-політичної ситуації та економічної кризи проблема бюджетної безпеки нашої держави постійно загострюється. Не врегулювання органами державної влади вказаних проблем, а також не правильні шляхи їх вирішення спричиняють виникнення загроз бюджетній безпеці України. Основними є такі: досить часта зміна бюджетного і податкового законодавства, а також неоднозначність його тлумачення; нестабільність політико-економічної ситуації в державі; інфляційні процеси; тінізація економічних процесів; використання коштів державного бюджету в Україні спрямовується переважно на споживання, а не на розвиток; непрогнозованість та нестабільність ключових параметрів бюджету; наявність прихованого бюджетного дефіциту, який поступово збільшується за рахунок бюджетної заборгованості за різними видами бюджетних виплат; відсутність ефективної системи контролю за витрачанням бюджетних коштів, що часто призводить до недофінансування найбільш пріоритетних бюджетних програм розвитку; недосконале, неуніфіковане, пронизане прогалинами та колізіями законодавство, що регулює бюджетні правовідносини як на рівні держави, так і на рівні органів місцевого самоврядування.

Підсумовуючи вищевикладене, варто зауважити, що недоліків у функціонуванні національної системи забезпечення бюджетної безпеки значно більше, ніж переваг і можливостей, а задля зміцнення та протидії загрозам бюджетній безпеці країни пропонуємо забезпечити дотримання термінів і узгодженість етапів бюджетного процесу, проводити поступову детінізацію економіки, здійснювати оптимізацію видаткової частини бюджету, поліпшувати інвестиційний клімат і постійну державну підтримку для залучення додаткового капіталу в економіку, створювати ефективну систему контролю над раціональним використанням бюджетних коштів, удосконалювати бюджетну і податкову системи відповідно до вимог Європейського Союзу, посилювати контроль над вчасним прийняттям державного бюджету та дотриманням термів

перебігу бюджетного процесу, а також удосконалювати систему контролю над цільовим використанням державних коштів. Варто пам'ятати, що реалізація зазначених заходів неможлива без ефективного механізму забезпечення бюджетної безпеки, під яким прийнято розуміти сукупність дій, заходів впливу, спрямованих на своєчасне попередження, виявлення та ліквідацію загроз бюджетній безпеці країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Колісник О. Я. Бюджетна безпека у забезпеченні стратегії соціально-економічного розвитку держави: автореф. дис. к-та екон. наук: 08.00.08. Тернопіль, 2009. 22 с.

2. Svitlana Kuznetsova. Synergistic Development of Accounting, Finance and Government in the Chaotic Environment: Integrated Reporting, Money Theory and Financial Crises Diagnostic. *Journal of Finance and Accounting. Special Issue: Synergy of Accounting, Finance and Management in Chaotic Environment*. Vol. 2. 2014. № 1. Pp. 1-7.

3. Куценко Т. Ф. Гарантування бюджетної безпеки як стратегічний пріоритет сучасних економічних реформ в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету.* 2015. № 7. С. 79-83.

4. Методичні рекомендації щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29.10.2013 № 1277. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ME131588.html. (дата звернення 26.10.2021).

5. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI (зі змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення 26.10.2021).

6. Зверук Л. А., Білик О. Г. Бюджетна безпека як важливий пріоритет розвитку бюджетної системи України. *Інтернаука. Серія: Економічні науки.* 2017. № 2. С. 35-39.

7. Про національну безпеку України: Закон України від 21.06.2018 № 2469-VIII. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19?lang=en (дата звернення: 26.10.2021).

УДК 336.221.4(477)

Олександр Габрись,
аспірант кафедри господарського права та процесу
Науковий керівник:
Наталія Никитченко,
д-р юрид. наук, професор,
завідувач кафедри господарського права та процесу,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ЗЛОВЖИВАННЯ ПРОЦЕСУАЛЬНИМИ ПРАВАМИ У ПРОЦЕДУРІ БАНКРУТСТВА НА ЕКОНОМІЧНУ БЕЗПЕКУ УКРАЇНИ

З моменту виникнення процесу вирішення спорів між особами, який регулювався державою, надання певного кола прав, якими вони користались під час руху цього процесу, виникає бажання особи використовувати ці права не за призначенням, з метою спричинити для іншої сторони спору негативні наслідки. Існування подібного явища мало місце ще за часів у Римській імперії, де правова думка сягнула високого для тих часів розвитку. Минуло багато часу, однак проблема зловживання процесуальними правами не втрачає своєї актуальності і на даний час.

Ключові слова: *процедура банкрутства, зловживання процесуальними правами, економічна безпека.*

Alexander Habrys,
Graduate student of the Educational and Scientific Institute of Law
Scientific leader:
Natalia Nykytchenko,
Doctor of Law, Professor,
Head of the Department of Business Law and Procedure,
University of the SFS of Ukraine

THE IMPACT OF THE ABUSE OF PROCEDURAL RIGHTS IN THE BANKRUPTCY PROCEDURE ON THE ECONOMIC SECURITY OF UKRAINE

From the moment of the process of resolving disputes between persons regulated by the state, granting a certain range of rights that they enjoyed

during the process, a person wants to use these rights for other purposes, in order to cause negative consequences for the other party. The existence of such a phenomenon took place in the days of the Roman Empire, where legal thought reached a high level for those times. Much time has passed, but the problem of abuse of procedural rights does not lose its relevance today.

Keywords: *bankruptcy procedure, abuse of procedural rights, economic security.*

На сьогоднішній день, в умовах нестабільної економічної ситуації, що склалася в Україні, боржники все частіше стають неспроможними в розрахунках зі своїми кредиторами, що негативно впливає на економічну безпеку країни.

Слід відзначити, що в світі питання побудови безпечного життєвого середовища стоять дуже гостро, що пов'язано як із світовою пандемією так і з діяльністю людини вцілому. В Україні на основі Стратегії національної безпеки України «Безпека людини – безпека країни», затвердженої Указом Президента України від 14 вересня 2020 р. № 392, розроблено Стратегію економічної безпеки, яка визначає основні напрями побудови економіки країни з метою її ефективного розвитку й інтеграції в європейський економічний простір.

Під забезпеченням національної економічної безпеки України в наукових працях, як правило, розуміють цілеспрямовану діяльність державних і суспільних інститутів, а також громадян щодо виявлення та попередження загроз економічній безпеці особи, суспільства і держави та протидії цим загрозам як обов'язкову і неодмінну умову захисту національних економічних інтересів [1, с. 189].

Відповідно встановлення викликів та загроз сталому економічному розвитку України, дослідження стану економіки країни, удосконалення інструментів захисту прав і законних інтересів суб'єктів господарювання сприяє створенню ефективної системи забезпечення економічної безпеки держави.

Аналіз наукових праць юристів, економістів і соціологів, практики господарювання свідчить про такі виклики та загрози, які є актуальними нині для національної економіки:

– економічна криза, що охопила світове господарство як наслідок диспропорції матеріального виробництва, спричиненої коронавірусною

хворобою (COVID-19); так, за оцінками ООН світова економічна криза може стати найглибшою з часів «Великої депресії» 1929–1933 років [2];

– розбалансування державних фінансів, про що свідчить непрогнозований дефіцит бюджету: за даними Міністерства фінансів України державний бюджет на 2021 рік, який Верховна Рада ухвалила 15 грудня, має дефіцит 5,5 % ВВП (за законом має бути не більш 3% ВВП), а надходження до державної скарбниці будуть щонайменше на 247 мільярдів гривень меншими за витрати, отже, кожну п’яту бюджетну гривню доведеться позичати або «друкувати» [3];

– корупція в сфері економіки, фінансові шахрайства, непослідовність та незавершеність реформ, що перешкоджають виведенню української економіки з депресивного стану, унеможливлюють її стале і динамічне зростання, підвищують уразливість до загроз, підживлюють кримінальне середовище, зокрема в сфері обігу грошей та міжнародних розрахунків, і підривають фінансову безпеку держави [4];

– застаріла матеріальна база основних галузей виробництва і суттєві технологічні зміни в енергетиці та біотехнологіях;

– недостатній захист права приватної власності, повільний розвиток ринкових відносин у ключових сферах, відсутність інвестицій в її оновлення та розвиток, несанкціоноване втручання у її функціонування, відсутність захисту прав інвесторів та кредиторів.

Згадані вище виклики та загрози безпосередньо впливають на платоспроможність суб’єктів господарювання, а отже і можливість своєчасного та повного виконання господарських зобов’язань.

Нова редакція Кодексу України з процедур банкрутства створила низку переваг як для кредитора так і для боржника, зокрема [5]:

- можливість задоволення кредиторських вимог;
- можливість забезпеченому кредитору викупити майно банкрута у разі обставин, які свідчать про відсутність проведення аукціону;
- можливість впливу на процедуру шляхом оскарження дій арбітражного керуючого та його усунення;
- можливість впливати на рішення боржника шляхом участі у зборах або комітеті кредиторів;
- підвищений контроль за майновим станом боржника;
- можливість бути ініціатором щодо визнання правочинів боржника недійсними задля наповнення ліквідаційної маси;
- отримання повної інформації про майновий стан боржника.

– можливість задовольнити свої вимоги за допомогою солідарної відповідальності керівника боржника чи субсидіарної відповідальності осіб, уповноважених на управління боржником;

– можливість спростувати необґрунтовані вимоги кредиторів до боржника;

– можливість впливу на продаж майна боржника у разі виявлення обставин проведення незаконного аукціону.

Таким чином, належним чином сучасні процедури банкрутства є одним з ефективних засобів забезпечення економічної безпеки України, дозволяють кредиторам та боржникам захищати свої права та законні інтереси та уникати зловживання процесуальними правами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лекарь С. Правове регулювання економічної безпеки в Україні. Підприємництво, господарство і право. 2019. № 12. С. 186–191.

2. Уряд схвалив Стратегію економічної безпеки до 2025 року // *Економічна правда*: сайт. 10.03.2021. URL: https://www.epravda.com.ua/news/2021/03/10/671791/.

3. Державний бюджет України // Мінфін: сайт. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/ (дата звернення 01.11.2021).

4. Reznik O., Kovalchuk A., Getmanets O., Nastyuk V., Andriichenko N. Financial security of the state. *Journal of Security and Sustainability Issues*. 2020. Vol. 9, No. 3. Pp. 843–852.

5. Жуков Сергій. Процедури банкрутства: можливості для боржників та кредиторів. *Юридична газета*: сайт, 2020. URL: https://yur-gazeta.com/publications/practice/bankivske-ta-finansove-pravo/proceduri-bankrutstva-mozhlivosti-dlya-borzhnikiv-ta-kreditoriv.html. (дата звернення 01.11.2021).

УДК 343.9

Ірина Завидняк,
канд. юрид. наук., доцент,
докторант кафедри кримінального
процесу та криміналістики,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ СУЧАСНОГО ЕТАПУ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА ПІД ЧАС РОЗСЛІДУВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ЗЛОЧИНІВ ТРАНСНАЦІОНАЛЬНОГО ХАРАКТЕРУ

Розпочатий у 1990-х роках минулого століття етап розвитку правового регулювання міжнародного співробітництва у боротьбі з економічною злочинністю транснаціонального характеру триває й донині. Він характеризується такими тенденціями, як: удосконалення правового регулювання окремих категорій транснаціональних економічних злочинів; врегулювання кожного напряму міжнародного співробітництва при розслідуванні злочинів транснаціонального характеру; розширення та поглиблення правового регулювання міжнародного співробітництва у кримінальній процесуальній сфері на внутрішньодержавному, двосторонньому та регіональному рівнях. Важливою обставиною, яка позитивно вплинула на ступінь регулювання правових основ міжнародного співробітництва не тільки під час розслідування економічних злочинів транснаціонального характеру, а й цілому у сфері кримінального процесу, стало підписання під егідою ООН Конвенцій про боротьбу з окремими видами злочинів, які, на відміну від більш ранніх міжнародно-правових документів, містять конкретні норми кримінального процесуального характеру. Конкретизація зобов'язань держав у кримінальній процесуальній сфері стає характерною й для регіональних конвенцій про боротьбу з окремими категоріями злочинів.

Ключові слова: *міжнародне співробітництво, економічні злочини, транснаціональний характер, правове регулювання, конвенція.*

Iryna Zavydnyak,
PhD, Associate Professor,
Doctoral student of the Department of
Criminal Procedure and Criminalistics,
University of SFS of Ukraine

FEATURES OF THE CURRENT STAGE OF LEGAL REGULATION OF INTERNATIONAL COOPERATION IN INVESTIGATION OF ECONOMIC CRIMES OF A TRANSNATIONAL CHARACTER

The stage of development of legal regulation of international cooperation in the fight against transnational economic crime, which began in the 1990s, continues to this day. It is characterized by such tendencies as: improvement of legal regulation of certain categories of economic crimes of transnational character; settlement of each direction of international cooperation in the investigation and detection of transnational crimes; expansion and deepening of legal regulation of the criminal procedural sphere of international cooperation at the domestic, bilateral and regional levels. An important factor that positively affected the degree of regulation of the legal framework of international cooperation not only in the investigation of economic crimes of a transnational nature, but also in the criminal process as a whole, was the signing under the auspices of the United Nations of Conventions for Combating Crimes in contrast to earlier international legal instruments, contain specific rules of criminal procedure. The concretization of the obligations of states in the criminal procedure sphere is also becoming characteristic of regional conventions on combating certain categories of crimes.

Keywords: *international cooperation, economic crimes, transnational character, legal regulation, convention.*

Починаючи з 90-х років минулого тисячоліття, міжнародна спільнота приділяє не аби яку увагу економічним злочинам транснаціонального характеру, які постійно прогресують, видозмінюються й завдають шкоди усе більшій кількості соціально-економічним інститутам. Тому, в останні роки міжнародне співробітництво при розслідуванні злочинів даної категорії поповнилось новими напрямами, пов’язаними із створенням правових основ взаємодії різних країн у сферах розшуку,

арешту й конфіскації одержаних злочинним шляхом грошових коштів та майна, розслідування економічних злочинів, вчинених з використанням сучасних комп'ютерних технологій, розслідування економічних злочинів у сфері оподаткування, використанні засобів відеоконференцзв'язку при проведенні процесуальних дій під час розслідування цих злочинів.

З огляду на це, основними тенденціями у сфері міжнародного співробітництва при розслідуванні економічних злочинів транснаціонального характеру, з початку 1990-х років, є: 1) вдосконалення регулювання на міжнародно-правовому і, особливо, внутрішньодержавному рівнях процесу надання правової допомоги при розслідуванні злочинів; 2) формування у національному законодавстві правової бази щодо нових напрямів та форм міжнародного співробітництва при розслідуванні транснаціональних злочинів.

Україна, із здобуттям незалежності у серпні 1991 року, стрімко почала заповнювати прогалини, які утворились за попередні десятиліття. Перш за все, це спостерігається у розширенні міжнародно-правової бази щодо міжнародного співробітництва під час кримінальних проваджень. У значній мірі, увага приділяється міжнародному співробітництву під час розслідування економічних злочинів транснаціонального характеру та запобіганню транснаціональній економічній злочинності зокрема. Так, у останні роки, враховуючи усі загальносвітові тенденції, вбачається збільшення міжнародно-правових документів, які покликані врегулювати саме ці питання.

Конвенція держав – членів Співдружності Незалежних Держав про правову допомогу і правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах від 21.01.1993 р. стала першим багатостороннім документом у даній сфері, укладеним на пострадянському просторі [1]. Але, необхідно зазначити, що даний міжнародно-правовий документ містить істотні недоліки. До них слід віднести те, що у питаннях видачі, взаємної правової допомоги у кримінальних справах вона копіює аналогічні двосторонні договори, що діяли до неї. При розробці Конвенції, очевидно, не бралося до уваги те, що між країнами пострадянського простору існує близькість правових систем, що дозволяє на вищому рівні взаємодії вирішувати багато спільних завдань під час кримінального провадження. У силу цього, до Конвенції не були включені такі важливі форми правової допомоги, як: сприяння у наданні затриманих або інших осіб для надання свідчень або надання допомоги у проведенні

розслідувань; надання інформації, речових доказів, відповідних документів та матеріалів, включаючи банківські, фінансові, юридичні; проведення оглядів; здійснення заходів, пов'язаних із накладенням арешту, конфіскацією та передачею майна, одержаного злочинним шляхом; надання будь-якого іншого виду допомоги, яка не суперечить законодавству запитуваної держави.

Значною мірою, ці прогалини були заповнені після ратифікації Європейської конвенції про видачу (1957) та додаткових протоколів до неї, Європейської конвенції про взаємну правову допомогу у кримінальних справах (1959) та додаткового протоколу до неї; Конвенції Ради Європи про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом, та про фінансування тероризму (2005).

Особлива роль у врегулюванні міжнародного співробітництва країн під час розслідування та розкриття економічних злочинів транснаціонального характеру належить двостороннім договорам, оскільки у них міститься обсяг зобов'язань щодо надання допомоги з урахуванням домовленостей між державами. Аналіз двосторонніх міжнародних договорів України щодо протидії економічним злочинам транснаціонального характеру показує, що найбільшого поширення набули двосторонні угоди з таких питань, як: уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням; співробітництво у сфері оподаткування; боротьба з організованою злочинністю; боротьба з виготовленням та збутом підроблених фінансово-банківських документів, грошей та цінних паперів; запобігання незаконним фінансово-банківським операціям, відмиванню грошей, нажитих злочинним шляхом, контрабанді; розшук осіб, які ухиляються від кримінальної відповідальності та покарання; видача правопорушників; передача засуджених осіб для відбування покарання в країні, громадянами якої вони є [2, с. 130].

Як бачимо, двосторонні міжнародних договори про правову допомогу у кримінальних визначають обсяги та види правової допомоги при розслідуванні злочинів, підстави та порядок отримання міжнародної правової допомоги при проведенні процесуальних дій за кордоном, можливість застосування норм кримінального процесуального законодавства запитуючої сторони під час виконання запиту тощо.

Так, стосовно міжнародного співробітництва у боротьбі з економічними злочинами транснаціонального характеру необхідно відмітити Угоду між Державною податковою адміністрацією України і

Міністерством внутрішніх справ Словацької Республіки про співробітництво та обмін інформацією в галузі боротьби проти ухилень від сплати податків, незаконних фінансових операцій та інших економічних злочинів від 21.11.2001р.; Конвенцію між Урядами України та Білорусі про уникнення подвійного оподаткування та запобігання ухилення від сплати податків стосовно податків на доходи і майно від 24. 12.1993 р.; Договір про співробітництво між Урядом України і Урядом Республіки Хорватія у боротьбі з тероризмом, контрабандою, зловживаннями наркотиками, організованою та іншою злочинністю від 26.10. 1993 р.; Договір між Україною та Республікою Панама про взаємну правову допомогу в кримінальних справах від 4.11.2003 р.; Договір між Україною та Федеративною Республікою Бразилія про видачу правопорушників від 21.10. 2003 р., Договір між Україною та Єгиптом про видачу правопорушників від 10.10.2004 р.

Аналіз сукупності двосторонніх міжнародних договорів України у сфері міжнародного співробітництва під час розслідування економічних злочинів транснаціонального характеру свідчить про те, що до переліку передбачених ними форм взаємної правової допомоги у кримінальних справах даної категорії входять: 1) отримання показань та заяв від окремих осіб (включаючи обвинувачених, підозрюваних, свідків, потерпілих, експертів); 2) сприяння у наданні затриманих або інших осіб для надання свідчень або надання допомоги у проведенні розслідувань; 3) вручення документів, пов'язаних із провадженням у кримінальній справі; 4) проведення обшуків та оглядів; 5) надання інформації, речових доказів, оригіналів або засвідчених копій відповідних документів та матеріалів, включаючи банківські, фінансові, юридичні та ділові; 6) встановлення особи та місцезнаходження осіб; 7) проведення експертиз; 8) визначення або виявлення доходів, власності, коштів або інших речей, їх передача для доказових цілей, а також здійснення заходів, пов'язаних із накладенням арешту, конфіскацією та передачею майна, одержаного злочинним шляхом; 9) надання будь-якої іншої допомоги, яка не суперечить внутрішньому законодавству запитуваної держави.

Втім, слід відмітити, що двосторонні договори часто містять значні прогалини у правовому регулюванні, особливо у частині, що стосується окремих видів взаємної правової допомоги під час розслідування певних видів економічних злочинів транснаціонального характеру. Так, зміст двосторонніх договорів свідчить, про те, що: двосторонні договори

укладені Україною не дозволяють отримувати та надавати всебічну взаємну правову допомогу у кримінальних справах щодо економічних злочинів транснаціонального характеру; значна їх частина не забезпечує перспективу розширення кола форм правової допомоги, що надаються залежно від конкретних обставин справи та стану кримінального процесуального законодавства; для двосторонніх договорів України характерна відсутність у них норм про нові напрями міжнародного співробітництва при розслідуванні економічних злочинів транснаціонального характеру, а саме про взаємодію при розслідуванні економічних злочинів, вчинених із використанням сучасних комп'ютерних технологій, а також про використання засобів відеозв'язку при проведенні процесуальних дій; правове регулювання міжнародного розшуку, арешту та конфіскації активів отриманих злочинним шляхом, здійснюється лише шляхом згадування у деяких із них норм найзагальнішого характеру, без достатньої процесуальної деталізації.

Також, слід наголосити на тому, що чинне законодавство України унеможливлює застосовування міжнародних договорів щодо видачі правопорушників та передачі засуджених осіб за вчинення окремих видів економічних злочинів. Відповідно до міжнародного та національного законодавства екстрадиція правопорушників здійснюється за умови, якщо за законом хоча б за один із злочинів, у зв'язку з якими запитується видача, передбачено покарання у вигляді позбавлення волі не менше як один рік, а однією з умов передачі засуджених осіб є набрання законної сили вироку суду у виді позбавлення волі (наприклад, відповідно до ст. ст. 200 та 212 КК України покарання у виді позбавлення волі не передбачено). У зв'язку з цим, ряд двосторонніх міжнародних договорів неможливо застосувати під час розслідування певної категорії транснаціональних економічних злочинів.

Незважаючи на певні недоліки та прогалини у міжнародно-правових документах у сфері взаємодії та співробітництва під час кримінальних проваджень, аналізуючи досягнуті на сьогоднішній день результати, слід констатувати, що Україна за останні двадцять років фактично ліквідувала розрив, що накопичився за попередні роки, й вийшла на рівень інших країн світу у поточному формуванні міжнародно-правової бази міжнародного співробітництва під час кримінального провадження. Значним кроком у формуванні внутрішньодержавної правової бази у даній сфері стало прийняття Кримінального процесуального кодексу України у

2012 році. До кодексу увійшли у вигляді самостійного розділу «Міжнародне співробітництво під час кримінального провадження» п’ять глав, норми яких покликані регламентувати міжнародне співробітництво під час кримінального провадження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конвенція про правову допомогу і правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах від 22 січня 1993 року. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/997_009.

2. Цимбал П.В., Завидняк І.О., Завидняк В.І. Процесуальні аспекти міжнародного співробітництва при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 172 с.

УДК 343.9

Володимир Завидняк,
д-р юрид. наук, доцент,
професор кафедри кримінального
процесу та криміналістики,
Університет ДФС України

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

Економічна безпека суб'єктів господарювання, як одного з об'єктів національної безпеки, передбачає, що його економічна діяльність і розвиток знаходяться у правовому полі, яке встановлюють, регулюють і контролюють законодавчі та нормативно-правові акти держави. Більш того, існує двосторонній зв'язок між економічною безпекою держави та економічною безпекою суб'єктів господарювання, який через канали загальноприйнятного правового регулювання та контролю має забезпечити оцінку реального стану економічної безпеки, визначати міру відповідності нормативно-правових актів реаліям розвитку суб'єктів господарювання, якісно та своєчасно корегувати правове поле при появі нових викликів і загроз у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Ключові слова: *нормативно-правова база, економічна безпека.*

Volodymyr Zavydniak,
Dr. jurid. Science, Associate Professor,
Professor of the Department of
Criminal Procedure and Criminalistics,
University of SFS of Ukraine

REGULATORY AND LEGAL PRINCIPLES FOR ENSURING ECONOMIC SECURITY

The economic security of economic entities, as one of the objects of national security, presupposes that its economic activity and development are in the legal field, which is established, regulated and controlled by legislative and regulatory acts of the state. Moreover, there is a bilateral link between the economic security of the state and the economic security of economic entities,

which through the channels of generally accepted legal regulation and control should provide an assessment of the real state of economic security, determine the degree of compliance with regulations, qualitatively and timely adjust the legal field in the event of new challenges and threats in the internal and external environment.

Keywords: *regulatory framework, economic security.*

З точки зору методології та практики забезпечення економічної безпеки важливими є ст. 8 Конституції України, яка указує, що її норми є нормами прямої дії, положення ст. 17 Конституції України, згідно з якими функції забезпечення економічної безпеки України безпосередньо визначаються як одна з найважливіших функції держави, ст. 13 Конституції України гарантує рівність усіх суб'єктів права власності перед Законом і забезпечує захист прав суб'єктів права власності і господарювання, ст. 42 забезпечує захист конкуренції у підприємницької діяльності, обмежує монопольну діяльність [2]. Економічну безпеку суб'єктів господарювання забезпечують також Кодекси України: Цивільний, Господарський, Податковий, Кримінальний, Повітряний, Морський, Про працю, укази Президента України, постанови ВР України, нормативні акти місцевих органів влади та підприємств

Україна, із здобуттям незалежності у серпні 1991 року, стрімко почала заповнювати прогалини, які утворились за попередні десятиліття. Перш за все, це спостерігається у розширенні міжнародно-правової бази щодо міжнародного співробітництва під час кримінальних проваджень. У значній мірі, увага приділяється міжнародному співробітництву під час розслідування економічних злочинів транснаціонального характеру та запобіганню транснаціональній економічній злочинності зокрема. Так, у останні роки, враховуючи усі загальносвітові тенденції, вбачається збільшення міжнародно-правових документів, які покликані врегулювати саме ці питання.

Основні загрози правовому забезпеченню економічної безпеки становлять: недостатня правова захищеність інтересів суб'єктів господарювання в договірній документації, здійснення власних політичних та інших цілей партіями (суспільними рухами), що перебувають при владі, часта зміна нормативно-правових актів з питань власності, господарського і трудового права, оподаткування, порушення юридичних прав підприємства і його працівників, порушення норм

патентного права, низька кваліфікація працівників юридичної служби, інші.

Нормативно-правове забезпечення системи економічної безпеки є визначальним у формуванні його напрямків, форм та способів організації. Водночас нерегламентованість необхідних нормативно-правових норм або їх повна відсутність поряд із зростанням сучасних глобалізаційних викликів та деструктивних загроз потребує постійної адаптації та реформування, які можливі за вдосконаленням відповідного нормативно-правового забезпечення та жорстокого контролю за дотриманням законодавчих норм. У Законі України «Про основі національної безпеки України» від 19 червня 2003р. у переліку загроз національної безпеці України, у економічної сфері зокрема, окреслені серед інших у нормативно-правовому забезпеченні:ослаблення державного регулювання і контролю у сфері економіки; нестабільність у правовому регулюванні відносин у сфері економіки, в тому числі фінансової політики держави, відсутність ефективної програми запобігання фінансовим кризам, переваження у діяльності управлінських структур особистих, корпоративних, регіональних інтересів над загальнонаціональними [1].

До цього часу не розроблена Концепція законодавства у сфері економічної безпеки та відповідно Програма підготовки нормативно-правових актів, яка має систематизувати нормативно-правові акти, усунути прогалини, неузгодженості та безсистемність, у нормативно-методичної базі відсутні методичні підходи до діагностики ефективності реалізації державної політики у сфері економічної безпеки на всіх ієрархічних рівнях.

Так, для здійснення цільової діагностики економічної безпеки підприємства, ключовими з’являються методики, які відображені у чинній нормативно-правовій базі і надалі закладаються в основу методичних положень стосовно оцінювання стану економічної безпеки на рівні держави, регіону, підприємства. Тому виникає необхідність в аналізуванні існуючої правової бази у сфері економічної діагностики. Вихідною базою дослідження шляхів поліпшення нормативно-методичного забезпечення кількісного вимірювання економічної безпеки слугує «Методика розрахунку рівня економічної безпеки України», яка є «підґрунтям та дороговказом адаптації методологічних засад, що розроблені відносно рівня держави, до рівня підприємств» [2].

Таким чином, у нормативно-методологічному забезпеченні економічної безпеки суб'єктів господарювання мають місце суперечності, економічні некоректності і невідповідності у індикаторах, методиках їхнього розрахунку та порогових значень [3].

Чинне нормативно-правове забезпечення економічної безпеки держави, суб'єктів господарювання в основному сформовано, проте воно недостатньо цілеспрямовано, неповне, практично на всіх рівнях нормотворче реагування на ринкові зміни запізніле та неадекватне. Важливими напрямами оптимізації цієї сфери визначено активізація нормотворчої діяльності на всіх рівнях. Зокрема, необхідно розробити Концепцію законодавства у економічний безпеці, Програму підготовки нормативно-правових актів, Програму заходів щодо забезпечення економічної безпеки, негайно здійснити узгодження між розробниками нормативних документів. Реалізація цих напрямів дозволить зміцнити правовий режим економічної безпеки держави, суб'єктів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про національну безпеку України: Закон України від 21.06.2018 № 2469-VIII. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19#n355 (дата звернення: 18.11.2021)

2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29.10.2013 № 1277. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1277731-13 (дата звернення: 18.11.2021)

3. Цимбал П.В., Завидняк І.О., Завидняк В.І. Процесуальні аспекти міжнародного співробітництва при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: монографія. Ірпінь: УДФСУ, 2021. 172 с.

УДК 343.9

Олена Кузьменко,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри кримінального процесу та криміналістики,
Університет ДФС України

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРИЗНАЧЕННЯ ДЕЯКИХ ВИДІВ ЕКСПЕРТИЗ ПІД ЧАС ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ЕКОНОМІКИ

У тезах проведено аналіз деяких актуальних питань призначення окремих видів експертиз під час досудового розслідування кримінальних правопорушень у сфері економіки. Окрема увага приділена проблемним питанням щодо процесуального порядку призначення та проведення експертиз. Крім того, виділено та обґрунтовано перспективи впровадження нових видів експертиз під час розслідування економічних кримінальних правопорушень.

Ключові слова: *судова експертиза, досудове розслідування, кримінальне правопорушення у сфері економіки, призначення експертизи.*

Olena Kuzmenko,
PhD, Associate Professor,
Associate Professor of the Department
of Criminal Procedure and Forensic Science,
University of SFS of Ukraine

CURRENT ISSUES OF APPOINTMENT OF CERTAIN TYPES OF EXAMINATIONS DURING THE PRE-TRIAL INVESTIGATION OF CRIMINAL OFFENSES IN THE FIELD OF ECONOMY

The thesis analyzes some topical issues of the appointment of certain types of examinations during the pre-trial investigation of criminal offenses in the field of economics. Particular attention is paid to problematic issues regarding the procedural order of appointment and examination. In addition,

the prospects for the introduction of new types of expertise in the investigation of economic criminal offenses are highlighted and substantiated.

Keywords: *forensic examination, pre-trial investigation, criminal offense in the field of economics, appointment of examination.*

Актуальність дослідження зумовлена об'єктивними закономірностями розвитку наукових знань, які можна використати під час досудового розслідування кримінальних правопорушень в сфері економіки. Потреба у широкому застосуванні у слідчій та судовій практиках наукових досягнень знаходить конкретне відображення у розширенні кола спеціальних знань, що можуть бути використані під час досудового розслідування. Аналіз можливостей застосування нових видів експертиз зумовлює необхідність у дослідженні цього інституту, у визначенні ролі експертної діяльності під час розслідування економічних кримінальних правопорушень, а також у підвищенні впливу судових експертиз на ефективність досудового розслідування вказаних правопорушень.

Мета дослідження полягає у розгляді та аналізі деяких питань призначення та проведення окремих видів судових експертиз під час досудового розслідування кримінальних правопорушень в сфері економіки.

Матеріали та методи дослідження. Матеріалами дослідження є законодавство України, напрацювання вчених у сфері криміналістики, у галузі кримінального провадження, у експертній діяльності тощо.

Результати та обговорення. Призначення та проведення судових експертиз під час розслідування кримінальних правопорушень в сфері економіки є доволі важливою формою використання спеціальних знань у кримінальному провадженні. За допомогою експертиз під час розслідування кримінальних правопорушень в сфері економіки слідчий, експерт та інші учасники розслідування можуть установити ті фактичні дані, які іншим шляхом (візуальним, шляхом проведення експериментів, інших процесуальних дій) встановити неможливо, проте які мають вагоме, а іноді й вирішальне, для розслідування значення [1, с. 7].

У багатоскладовому комплексному процесі розслідування кримінальних правопорушень зазначеної категорії встановлення фактів доказового значення відбувається шляхом безпосереднього сприйняття слідчим слідової картини, а також завдяки науково-дослідному вивченню

якостей об'єктів дослідження та встановлення взаємозв'язку між ними, тобто проведенню судової експертизи.

Так, наприклад, під час розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних із привласненням, розтратою майна або заволодінням ним шляхом зловживання службовим становищем, а також інших кримінальних правопорушень у сфері господарської та службової діяльності переважно досліджують фінансово-господарські документи, з'ясовують питання виробничого характеру. Зокрема, призначають і проводять такі види судових експертиз: судово-економічні (планово-економічну, фінансово-економічну), судово-бухгалтерські (експертизи бухгалтерських операцій на промислових підприємствах, у бюджетних організаціях, на підприємствах торгівлі, у будівельних організаціях тощо); судово-товарознавчу; судово-технологічну; криміналістичні (почерко-знавчу, техніко-криміналістичну експертизу документів); інженерно-технічні; судово-агропромислові тощо [2, с. 183].

Фінансово-економічну експертизу призначають для перевірки правильності дотримання встановлених вимог, що регулюють фінансові, економічні й договірні відносини організації з партнерами (наприклад, постачальниками продукції в конкретні установи та організації на конкурсній основі), проведення операцій із цінними паперами, відповідність фінансових операцій бюджетним вимогам тощо.

Проведення судово-товарознавчої експертизи передбачає з'ясування якості виготовлених промислових і продовольчих товарів, продукції, майна, установлення їх сорту, виробника, відповідності вимогам зберігання й інших типових питань, а саме: 1) найменування товару, розшифровування його маркування; 2) відповідність вимогам умов зберігання, транспортування певного товару (продукції); 3) імовірність фактичної природної втрати товару (продукції) в певних умовах їх зберігання, транспортування тощо; 4) підприємство, на якому виготовлено певну продукцію; 5) вартість продукції (одиниці товару) з урахуванням відсотка його зносу; 6) відповідність маркувальних позначок товару (продукції) їх сорту і якості; 7) правильність технології виготовлення певного товару (продукції) [2, с. 185].

Слід також зазначити, що існує необхідність у призначенні криміналістична експертиза документів експертизи, яка виникає при дослідженні різноманітних документів, в яких знайшли відображення як факти реєстрації підприємств, так і обставини укладання господарських

угод. На зміну поліграфічним способам друкування при підробці документів (плоскому друкуванні, фотоцинкографії, ручного набору друкарського шрифту при виготовленні кліше печаток), прийшло використання новітнього електронного і електро-фотографічного обладнання. В підприємницькій діяльності широко використовуються документи, виготовлені за допомогою комп'ютерної і копіювально-розмножувальної техніки, а також кліше печаток і штампів, виготовлені за технологією зарубіжних фірм. Нормативними актами, які регулюють порядок замовлення і виготовлення печаток і штампів, встановлюється тільки розмір їх рамок, але не регламентується конфігурація шрифту і його розміри, які добираються довільно або з урахуванням вимог замовника [3, с. 213].

Крім того, предметом діагностичних досліджень у судовому почеркознавстві під час розслідування кримінальних правопорушень у сфері економіки є установлення фактичних даних відповідно до потреб судової та слідчої практики експертом-почеркознавцем у межах компетенції експерта на основі відповідних методик. Так, відповідно до п. 1.1 глави 1 розділу І Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень для проведення вказаних почеркознавчих досліджень рукописних записів та підписів надаються лише оригінали документів [4]. Проте дослідження оригіналів документів часто утруднюється їх доставкою, транспорту-ванням та іншими чинниками. Тому проблемою, яка наразі потребує вирішення, є проведення почеркознавчої експертизи за фото-, відео- та іншими копіями.

Щодо експертизи документів варто зазначити, що останні негативні зміни у соціально-політичній та економічній ситуації в Україні викликали збільшення кількості кримінальних правопорушень, пов'язаних із виготовленням та подальшим використанням підроблених документів, цінних паперів, документів суворого обліку та звітності, паперових грошових знаків тощо. Так, С. М. Науменко відзначає, що документів різного виду існує безліч, також існують різні класифікації документів, тому автор розглядає питання ID документів: «Сама назва, ID – identification documents, говорить про те, що це документи які посвідчують та ідентифікують особу, тому їхній захист від підробки традиційно вважається одним з найкращих» [5, с. 278].

Порядок призначення експертиз при розслідуванні кримінальних правопорушень у сфері економіки включає ряд організаційних та процесуальних етапів, до яких потрібно віднести таке: визначити, яку саме експертизу необхідно призначити; які питання перед експертом необхідно поставити; які матеріали необхідно надати; вибір експерта або групи експертів при комісійній експертизі; винесення постанови про призначення експертизи; ознайомлення підозрюваного чи обвинуваченого з постановою про проведення експертизи та роз'яснення йому прав; направлення документа про призначення експертизи та необхідні матеріали до експертної установи; вручення копії постанови експерту [6, с. 267].

Крім того, висновок експерта може відобразити реальну документальну картину вчинення економічного правопорушення та в обґрунтуванні можна знайти інформацію щодо вчинення або невчинення певної дії. Важливо, щоб висновок відповідав не тільки процесуальним вимогам, а й містив правдиві відомості. Саме в такому випадку суд зможе прийняти доказ та посилатись на нього при винесенні рішення.

Висновки. Отже, особливості підготовки і проведення зазначених експертиз обумовлюється специфікою об'єктів дослідження, якими виступають документи, в яких відобразилися обставини фінансово-господарської діяльності підприємства та поведінка людей – учасників укладання господарських угод, а також коло питань, що входять у предмет доказування.

Саме тому, ми пропонуємо певні рекомендації щодо вирішення актуальних питань призначення деяких видів експертиз під час досудового розслідування кримінальних правопорушень у сфері економіки: 1) нормативно врегулювати проведення почеркознавчої експертизи за фото-, відео- та іншими копіями; 2) запровадити експертизу електронних документів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Головченко Л. М. Про необхідність вдосконалення законодавства про судово-експертну діяльність в Україні. *Криминалистика и судебная экспертиза*. 2013. Вып. 58 (1). С. 5-12.

2. Давиденко В. С. Спеціальні знання в розслідуванні економічних злочинів. *Юридичний часопис Національної академії внутрішніх справ*. 2016. № 2. С. 178-188.

3. Варчук О. Г. Використання спеціальних знань при розслідуванні економічних злочинів. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія: Право*. 2014. № 1106, Вип. 17. С. 212-215.

4. Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, затверджені Наказом Міністерства юстиції України від 8 жовтня 1998 року № 53/5 (в редакції наказу Міністерства юстиції України від 30 грудня 2004 року № 144/5). *Офіційний вісник України*. 2005. № 5. Ст. 325.

5. Науменко С. М. Стосовно питання підробки документів. *Криміналістика і судова експертиза*. 2018. Вип. 63 (1). С. 278-285.

6. Муляр Г. В., Ховпун О. С. Особливості розслідування економічних злочинів у сфері інформаційних технологій. *Держава і право. Серія: Юридичні науки*. 2019. Вип. 83. С. 342-354.

УДК 340.13(094)

Дмитро Кумков,
старший викладач кафедри
адміністративного права і процесу та митної безпеки,
Університет ДФС України

ДО ПИТАННЯ ПРО ВИЗНАЧЕННЯ ДЖЕРЕЛ МИТНОГО ПРАВА

Публікація присвячена розкриттю питання про визначення джерел митного права. Запропоновано класифікацію джерел. До них віднесено також рішення Європейського Суду з прав людини, правові позиції Конституційного Суду України, правові прецеденти, акти «м'якого» права.

Ключові слова: *митне право, джерела, митна політика.*

Dmitry Kumkov,
Senior lecturer of the Department of Administrative Law
and Process and Customs Security,
University of SFS of Ukraine

ON THE QUESTION OF DETERMINATION OF SOURCES OF CUSTOMS LAW

The publication is devoted to the disclosure of the issue of determining the sources of customs law. The classification of sources is offered. It is proposed to include the decisions of the European Court of Human Rights, legal positions of the Constitutional Court of Ukraine, legal precedents, acts of «soft» law.

Keywords: *customs law, sources, customs policy.*

Актуальність. Необхідність перегляду існуючих наукових підходів щодо визначення джерел митного права обумовлена, насамперед, європейським вектором руху України, який закріплено у преамбулі Конституції України [1]. Реалізація цього стратегічно важливого напрямку розбудови взаємовідносин України у міжнародному правовому просторі визначає поступову трансформацію системи джерел права, що стосується

усіх галузевих юридичних наук, визначаючи пріоритет соціо-гуманітарних цінностей за умови дотримання загальнообов'язкових правил, закріплених чинним законодавством. Вказане стосується і митного права, призначення якого безпосередньо пов'язане із врегулюванням відносин у сфері реалізації державної митної політики. Відзначаючи широкий за обсягом зміст таких відносин, слід зауважити, що відокремлення джерел митного права має переважно відносний характер і не може розглядатись у відриві (автономно) від інших джерел права.

Мета дослідження – визначити науковий підхід щодо класифікації джерел митного права.

Матеріали та методи. В основу визначення джерел митного права покладено системний підхід, який, будучи впроваджений у наукові розробки, дозволяє проаналізувати проблему у взаємозв'язку із зовнішніми і внутрішніми чинниками впливу на її виникнення та існування. Системний підхід дозволяє чітко виокремити проблему, яка набуває значення правового явища із притаманною тільки йому структурою. Застосування вказаного підходу до вивчення джерел митного права визначає необхідність їх розгляду як системи, яка не існує автономно, але гармонійно входить до структури системи права і законодавства України. Розвиток системи джерел митного права безпосередньо пов'язаний із розвитком міжнародних відносин у митній сфері, учасником яких є Україна.

Результати та обговорення. Джерела митного права доцільно розглядати як цілісну систему офіційних форм (способів) зовнішнього вираження норм митного права.

До основних джерел митного права запропоновано віднести: нормативно-правові акти; нормативно-правові договори; практику Європейського Суду з прав людини; правові позиції Конституційного Суду України; правовий прецедент; норми «м'якого» права.

Серед наведеного переліку джерел митного права виділено, у першу чергу, нормативно-правові акти та нормативно-правові договори.

Домінуючими джерелами митного права є нормативно-правові акти. Їх ознаки сформульовані на підставі загальних ознак нормативно-правових актів [2, с. 343-346] із врахуванням особливостей відносин у сфері реалізації державної митної політики як предмету регулювання нормами митного права. Джерела митного права: мають офіційний

характер (прийняті уповноваженим суб'єктом нормотворення за нормативно встановленою процедурою та мають правову форму); є офіційними письмовими документами, які відповідають нормативно визначеним вимогам до їх форми (щодо назви, реквізитів, структури); встановлюють, змінюють або скасовують формально обов'язкові правила поведінки у сфері реалізації державної митної політики; вчиняють регулюючий вплив на поведінку неперсоніфікованих суб'єктів, які беруть участь у реалізації державної митної політики; є загальнообов'язковими щодо адресатів їх приписів; розраховані на невизначену кількість застосувань; втрата чинності відбувається шляхом прийняття іншого нормативно-правового акту такої або вищої юридичної сили, в якому прямо передбачено відповідну норму, або в самому нормативно-правовому акті встановлено термін його чинності чи момент втрати чинності.

Виходячи з наведеного переліку ознак, доцільно запропонувати таке визначення нормативно-правових актів як джерел митного права – це офіційні документи, прийняті уповноваженим суб'єктом у межах компетенції у визначених законодавством формі та порядку, в яких містяться норми митного права.

Не належать до джерел митного права індивідуальні нормативні акти (накази, в яких урегульовано конкретні питання митної діяльності – кадрові призначення, накази організаційно-розпорядчого змісту, в яких закріплено обов'язок вчинити певні дії посадовою особою митного органу та інші).

Слід приєднатись до наукового погляду вчених, які вказують про неналежність до нормативно-правових актів рішень та висновків Конституційного Суду України, міжнародних договорів, ратифікованих Верховною Радою України, хоча вони й набувають нормативно-правовий характер [2, с. 345].

У Постанові Кабінету Міністрів України від 23.04.2001 №376 зазначено склад Єдиного державного реєстру нормативно-правових актів та користування ним. До нього включаються: нормативно-правові акти, видані починаючи з дня прийняття Акта проголошення незалежності України (24 серпня 1991 р.), – опубліковані та неопубліковані, у тому числі з обмежувальними грифами, закони України, постанови Верховної Ради України, укази і розпорядження Президента України, декрети, постанови і розпорядження Кабінету Міністрів України, рішення і

висновки Конституційного Суду України, зареєстровані в Мін'юсті нормативно-правові акти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, а також інших органів, акти яких відповідно до законодавства підлягають державній реєстрації, незареєстровані акти органів державної влади, які підлягають включенню до Реєстру відповідно до законодавства, Національного банку, нормативно-правові акти, видані (прийняті) Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку на виконання Закону України «Про спрощення процедур реорганізації та капіталізації банків», а також міжнародні договори України [3]. Цей перелік містить акти, які мають бути піддані державній реєстрації, проте не усі належать до нормативно-правових актів у теоретико-правовому значенні цього терміну. Мова йде про: рішення і висновки Конституційного Суду України, міжнародні договори України.

Нормативно-правові акти як джерела митного права класифікуються, насамперед, за юридичною силою:

а) Конституція України та закони про внесення змін до Конституції України;

б) кодекси та закони України (Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI; Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI; Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV (в редакції з 15.12.2017), інші процесуальні кодекси, в тому числі – Кодекс України про адміністративні правопорушення; Закон України «Про Митний тариф України» від 04.06.2020 № 674-IX; Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII; Закон України «Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» від 16.09.2014 № 1678-VII та інші);

в) нормативні укази Президента України (зокрема, Указ Президента України «Про затвердження Угоди між Україною та Королівством Іспанія про співробітництво та взаємну допомогу в митних справах» від 27.09.2021 № 482/2021; Указ Президента України «Про заходи щодо протидії контрабанді та корупції під час митного оформлення товарів» від 09.07.2019 № 505/2019 та ін.);

г) постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України (зокрема, Постанова КМУ «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» від

06.03.2019 № 227; Постанова КМУ «Про затвердження форми митної декларації для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних з провадженням підприємницької діяльності» від 21.05.2012 № 431; Постанова КМУ «Про затвердження Порядку здійснення фото-, відеофіксації митних та інших формальностей, які проводяться контролюючими органами» від 08.06.2016 № 370; Розпорядження КМУ «Про віднесення держав до переліку офшорних зон» від 23.02.2011 №143-р та ін.);

д) нормативно-правові акти Міністерства фінансів України, інших центральних органів виконавчої влади, які спрямовані на урегулювання відносин у сфері реалізації державної митної політики (зокрема, наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Класифікатора Державної митної служби України, її територіальних органів та їх структурних підрозділів» від 26.11.2019 №495; наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій» від 20.09.2012 №1011; Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення та видачі митницею сертифіката з перевезення (походження) товару EUR.1 або EUR-MED» від 02.03.2021 № 139 та ін.).

Наступний вид джерел митного права – нормативно-правові договори. Ними визначено дво- або багатосторонні угоди між уповноваженими суб'єктами, які містять норми митного права.

До нормативно-правових договорів слід віднести, насамперед, двосторонні міжнародні договори міждержавного та міжурядового характеру (див. лист ДМСУ «Щодо міжнародних договорів з питань співробітництва у митній сфері» від 27.10.2009 N 22/1-1010, в якому наведено перелік міжнародних договорів міждержавного та міжурядового характеру з питань співробітництва у митній сфері станом на 26 жовтня 2009 року; офіційний веб-сайт Державної прикордонної служби України, в якому станом на жовтень 2021 року 44 міжнародних договорів України, що регламентують співробітництво з питань митної справи між Україною та суміжними державами (Білорусь, Молдова, Польща, Росія, Румунія, Словаччина, Угорщина) [4].

Висновки. Розвиток підходів на формування системи джерел митного права являє собою перспективний напрямок наукових

досліджень, враховуючи закріплену у Конституції України норму про незворотність європейського та євроатлантичного курсу України. Система джерел митного права, у такому значенні, не тільки охоплює нормативно-правові акти, які, безумовно, складають основний вид джерел, але й до них доцільно віднести практику Європейського Суду з прав людини, а також норми «м'якого» права, якими охоплено міжнародні конвенції, угоди, інші форми актів міжнародного законодавства, які стосуються регулювання відносин у митній сфері (Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18 травня 1973 року, до якої Україна приєдналась відповідно до Закону України від 15.02.2011 № 3018-VI; Конвенція про тимчасове ввезення (м. Стамбул, 1990 рік); Угода про заснування Світової організації торгівлі від 15.04.1994 (Марракеська угода) (дата набрання чинності для України відповідно до Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі від 05.02.2008, який ратифіковано Законом України № 250-VI від 10.04.2008) та інші). Про правовий прецедент як джерело митного права доцільно вказувати, зважаючи на правові позиції Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду, а також рішення у типових і зразкових справах адміністративної юрисдикції. Зокрема, доцільно вказати про Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду (актуальна практика) від 13.10.2021, в якому вказано про такі справи: застосування спеціального строку звернення до суду з позовом про оскарження рішень щодо застосування заходів у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії щодо України; про митне оформлення товару з формально нижчим рівнем митної вартості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text

2. Велика українська юридична енциклопедія: у 20т.: Загальна теорія права/ редкол.: О. В. Петришин (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права імені В.М. Корецького НАН України; Нац. юрид. ун-т імені Ярослава Мудрого. 2017. Т. 3. 952 с.

3. Про затвердження Порядку ведення Єдиного державного реєстру нормативно-правових актів та користування ним: Постанова Кабінету

Міністрів України від 23.04.2001 № 376. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/376-2001-%D0%BF#Text.

4. Перелік міжнародних договорів України, що регламентують співробітництво з питань митної справи між Україною та суміжними державами / Офіційний веб-сайт Державної прикордонної служби України. URL: https://dpsu.gov.ua/ua/Mizhnarodni-dogovori-Ukraini-shcho-reglamentuyut-spivrobitnictvo-z-pitan-mitnoi-spravi-mizh-Ukrainoyu-ta-sumizhnimi-derzhavami/.

УДК 343.13

Володимир Лисенко,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри кримінального процесу
та криміналістики;
Юрій Комишнюк,
аспірант кафедри кримінального процесу
та криміналістики,
Університет ДФС України

РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ДЕРЖАВИ

Наведено характеристику діяльності з розслідування злочинів, пов'язаних з фінансовими ресурсами держави, особливості їх доказування та проблеми, які виникають у процесі їх розслідування. Злочини з фінансовими ресурсами держави вчиняються у сфері господарської діяльності або під її прикриттям, тому є досить складними за своєю структурою і змістом. Окрема увага приділяється особливостям проведення слідчих (розшукових) дій, призначенню та проведенню експертиз.

Ключові слова: *докази, доказування, досудове розслідування, фінансові ресурси держави, слідчі (розшукові) дії.*

Volodymyr Lysenko,
Doctor of Legal Sciences, Professor,
Professor of the Department of
Criminal Procedure and Criminalistics;
Yurii Komyshniuk,
Graduate student of the Department of
Criminal Procedure and Criminalistics,
University of SFS of Ukraine

INVESTIGATION OF CRIMES RELATED TO THE FINANCIAL RESOURCES OF THE STATE

Description of activities on investigation of crimes related to financial resources of the state, peculiarities of their proof and problems arising in the

process of their investigation is given. Crimes with state financial resources are committed in the sphere of economic activity or under its cover, therefore they are quite complex in structure and content. Special attention is paid to the peculiarities of conducting investigative (search) actions, the appointment and conduct of examinations.

Keywords: *evidence, evidence, pre-trial investigation, financial resources of the state, investigative (search) actions.*

Актуальність: рівень фінансової безпеки в Україні знижується, фінансова злочинність зростає, тому виявлення і розслідування злочинів з фінансовими ресурсами держави стає актуальною проблемою. З метою належної протидії злочинам фінансово-економічного спрямування в Україні створюється новий орган, якому буде підслідна така категорія злочинів. Науковий інтерес до таких злочинів викликаний гострою необхідністю усунення прогалин законодавства у цій сфері.

Мета дослідження: розгляд особливостей розслідування злочинів, пов’язаних з фінансовими ресурсами держави, потребує реальної підготовки службових осіб, отримання нових спеціальних знань, належного рівня професійної діяльності для розслідування таких кримінальних правопорушень.

Розслідувати злочини у сфері фінансових ресурсів держави для слідчих досить складно. Злочини, вчинені у сфері фінансових ресурсів держави дуже різноманітні. Тому єдина методика їх розслідування відсутня. Однак подібність за низкою ознак, істотних з погляду методики розслідування, дозволяє розглядати їх усіх як криміналістично однорідну групу злочинів. В основі планування розслідування злочинів з фінансовими ресурсами держави– злочинні технології збагачення, що означає вчинення організованими групами комплексів взаємопов’язаних злочинів з використанням легальних форм господарської діяльності, та використання підприємства як засобу злочину [1, с. 18].

Процес розслідування злочинів, пов’язаних з фінансовими ресурсами держави може бути ускладнений такими проблемами: вони можуть вчиняються не однією особою, а декількома, оскільки різновид злочинів, пов’язаних з фінансовими ресурсами держави за своїм характером має мати чітко продуманий план дій; обов’язкова наявність інтелектуального елементу вчиненого діяння; епізодів злочинної діяльності може бути декілька тощо. Особи, які вчиняють злочини,

пов’язані з фінансовими ресурсами держави, здебільшого наділені владними повноваженнями, перебуваючи на посаді та виконуючи свій різновид функціональних обов’язків.

Такий напрям в розслідування злочинів є пріоритетним напрямом діяльності правоохоронних органів. З метою підвищення ефективності досудового розслідування та недопущення помилок в доказуванні такої категорії проваджень необхідно приділити увагу особливостям процесу розслідування.

У процесі досудового розслідування збір доказів є основним етапом, що формує основу доказування в кримінальному провадженні. Джерела доказів – це кримінальні процесуальні форми отримання, фіксації, збереження, передачі, залучення до сфери кримінального процесуального доказування фактичних даних про юридично значимі події законодавчо визначеними суб’єктами та законодавчо встановленими кримінальними процесуальними нормами. Доказами у свою чергу виступають фактичні дані, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню. До процесуальних джерел доказів необхідно віднести показання, речові докази, документи, висновки експертів [3].

Процес доказування злочинів, пов’язаних з фінансовими ресурсами держави має свої особливості: 1) порядок збору доказової інформації (тимчасовий доступ до речей та документів, який проводиться тільки на підставі ухвали слідчого судді; проведення профільних експертиз – економічних, бухгалтерських, товарознавчих тощо); 2) різновидом доказів є специфічний вид документів фінансово-господарської діяльності, які можуть бути знищені суб’єктом господарювання; 3) встановлення злочинного умислу особи; 4) відстеження використання грошових коштів (майновий характер злочину); 5) визначення повноважень службових осіб.

Для пошуку доказової інформації слідчий або прокурор, які здійснюють досудове розслідування, повинні володіти знаннями у сфері економіки, фінансів, бухгалтерського обліку тощо. Цьому сприяє також здійснення комплексу дій, спрямованих на збір доказів. До таких процесуальних дій можна віднести: слідчі (розшукові) дії (допит, огляд, обшук, освідування особи, пред’явлення для впізнання, слідчий експеримент, експертиза) та негласні слідчі (розшукові) дії (аудіо-, відеоконтроль особи, аудіо-, відеоконтроль місця, контроль за вчиненням

злочину, зняття інформації з електронних інформаційних систем тощо), тимчасовий доступ до речей та документів, проведення експертиз та інше [4, с. 206-207].

Тимчасовий доступ до речей та документів застосовується у разі необхідності вилучення ряду документів, які відображають зміст діяльності суб'єкта господарювання. Це можуть бути договори, угоди, товарно-транспортні накладні, видаткові накладні тощо. Зазначена процесуальна дія при розслідуванні економічних злочинів може належати до першочергових, оскільки існує ризик знищення документації. Отримані документи використовуються для призначення експертизи та отримання відомостей щодо подальшого планування розслідування.

Залучення експерта та використання його спеціальних знань у сфері економіки допоможе встановити шкоду, яка завдана злочином. До різновидів експертизи відносять: економічну, експертизу документів бухгалтерського, податкового обліку й звітності, експертизу документів фінансово-кредитних операцій, будівельно-технічну, товарознавчу та інші [2, с. 25].

У кримінальних провадженнях щодо злочинів, які вчиняються у сфері фінансових ресурсів держави, обов'язково проводиться комплекс слідчих (розшукових) дій та негласних слідчих (розшукових) дій щодо з'ясування обставин вчинення кримінальних правопорушень. Допити осіб, проведення обшуків та оглядів є обов'язковими процесуальними діями в рамках розслідування. У свою чергу, негласні слідчі (розшукові) дії можуть проводитись лише щодо тяжких або особливо тяжких злочинів, але їх проведення є важливим інструментарієм отримання доказової інформації.

Процес доказування щодо злочинів у сфері фінансових ресурсів держави полягає у зборі, фіксації, перевірці та оцінці доказів на стадії досудового розслідування кримінальних правопорушень. Важливим в цьому напрямі є вміння аналізувати дані документів обліку та звітності суб'єктів господарювання, які свідчать про зміст фінансово-господарських операцій. Вимогами сьогодення є також правильне вилучення інформації, що міститься в електронному вигляді та її відповідний аналіз і використання у доказовому процесі. Для ефективної протидії вчиненню злочинів, пов'язаних з фінансовими ресурсами держави, є нагальна потреба спеціальної підготовки та перепідготовки кадрів, розробки комплексних методик розслідування таких кримінальних правопорушень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волобуєв А.Ф. Особливості відкриття кримінальних проваджень щодо економічних злочинів. *Актуальні проблеми кримінального та процесу*: матеріали ІІІ Всеукраїнської наук.-практ. конференції (м. Кривий Ріг, 16 червня 2017 р.). 287 с.

2. Дії працівників поліції у разі виявлення економічних злочинів: методичні рекомендації / Кубецька О. М., Лазарєв В. О., Неклеса О. В., Палешко Я. С., Санакоєв Д. Б. Дніпро: Дніпроп. держ. ун-т. внутр. справ, 2020. 76 с.

3. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № № 4651-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#n1081 (дата звернення: 24.10.2021).

4. Пчеліна О. В. Тактичні завдання розслідування економічних злочинів. *Право і Безпека*. 2010. № 5 (37). С. 205-208.

УДК 343.9.024

Ольга Нікітіна,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти,
Університет ДФС України

ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ, ЯКІ ПЕРЕДБАЧЕНІ СТ. 206 КРИМІНАЛЬНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ, В УМОВАХ ВІЙСЬКОВОГО КОНФЛІКТУ

У статті розглянуто концептуальні заходи запобігання кримінальним правопорушенням щодо протидії законній господарській діяльності в умовах військового конфлікту, сформульовано підходи до узгодженої діяльності держаних та громадських суб'єктів з метою забезпечення економічної безпеки держави, що сприятиме національній безпеці України.

Ключові слова: *господарська діяльність, протидія, законність, військовий конфлікт, запобігання.*

Olha Nikitina,
applicant of the third (educational and scientific)
level of higher education,
University of SFS of Ukraine

PREVENTION OF CRIMINAL OFFENSES PROVIDED FOR IN ARTICLE 206 OF THE CRIMINAL CODE OF UKRAINE IN CONDITIONS OF MILITARY CONFLICT

The article considers conceptual measures to prevent criminal offenses to combat legitimate economic activity in a military conflict, formulates approaches to the coordinated activities of state and public actors to ensure the economic security of the state, which will contribute to the national security of Ukraine.

Keywords: *economic activity, counteraction, legality, military conflict, prevention.*

Актуальність. В умовах військового конфлікту на Сході України є достатньо важливим і необхідним підтримання економічної безпеки держави, що сприятиме забезпеченню, на належному рівні, національної безпеки України. Особливо це стає гостро актуальним, коли значно збільшуються кримінальні правопорушення у сфері господарської діяльності. Так, якщо у 2012 р. за ст. 206 КК було зареєстровано 5 злочинів, то у 2013 р. – 78, а вже починаючи з 2014 р. вони збільшуються майже у два рази: 2014 р. – 122; 2015 р. – 120; 2016 р. – 127; 2017 р. – 189; 2018 р. – 161; 2019 р. – 158 [1].

Мета. Структурно-функціональний аналіз кримінологічних аспектів запобігання протидії законній господарській діяльності в умовах військового конфлікту.

Матеріали і методи. Теоретичні методи дослідження: аналіз наукової фахової літератури та статистичних даних для визначення зовнішніх та внутрішніх детермінант, що сприяють кримінальним правопорушенням, які передбачені ст. 206 КК України в умовах військового конфлікту.

Емпіричні методи полягають у спостереженні та інтелектуальній обробці інформації засобів мас-медіа, соціальних джерел, опитуванні, проведенні індивідуальних та групових співбесід із різними верствами населення, у тому числі переселенців з окупованих територій.

Результати. Запобігання злочинності у регіонах України (Prevention of crime in regions of Ukraine) – це об’єктивно обумовлена кримінологічна стратегія і один із головних напрямків регіональної кримінальної та кримінологічної політики, що включає в себе кримінологічний аналіз (кримінологічний менеджмент), прогнозування, планування й програмування запобігання злочинності відповідними (визначеними) суб’єктами в регіонах. Діяльність державних, правоохоронних органів та громадських організацій із запобігання та протидії злочинності, являє собою взаємопов’язано-узгоджену модель очікуваних змін соціального середовища, свідомості й поведінки суб’єктів правовідносин, що роблять соціально невигідним вчинення злочинів у результаті реалізації цілеспрямованого впливу заходів кримінальної та кримінологічної політики.

Економічні злочини (Economic crimes) – протиправні, суспільно небезпечні, передбачені кримінальним законом правопорушення, які спрямовані на відносини власності (майнові відносини) та існуючий

порядок здійснення господарської діяльності. Кримінальні правопорушення проти власності (Crimes against property) – протиправні, суспільно небезпечні, передбачені кримінальним законом правопорушення, які спрямовані на відносини власності (майнові відносини). Кримінальні правопорушення у сфері господарської діяльності (Crimes in the sphere of economic activity) – протиправні, суспільно небезпечні, передбачені кримінальним законом правопорушення, які спрямовані проти існуючого порядку здійснення господарської діяльності.

Матеріальна шкода вважається великою, якщо вона у п'ятсот і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Основним безпосереднім об'єктом є встановлений порядок здійснення господарської діяльності, а також право громадян на свободу підприємницької діяльності. Додатковим обов'язковим об'єктом є психічна недоторканність особи. Елементами об'єктивної сторони злочину є висунення протиправної вимоги, поєднаної з погрозою застосування насильства над потерпілим або близькими йому особами, пошкодження чи знищення їхнього майна. Вимога може полягати у категорично висловленій пропозиції: 1) припинити займатися господарською діяльністю; 2) обмежити таку діяльність; 3) укласти угоду; 4) не виконувати укладену угоду.

Стаття 206 КК України охороняє лише господарську діяльність, яка має законний характер. Тому висунення вимог про припинення діяльності, якою потерпілий відповідно до закону не може і не повинен займатись (наприклад, про припинення діяльності, яка може здійснюватись лише за наявності ліцензії, за відсутності її у потерпілої особи) не утворює складу даного злочину.

Вимога припинити господарську діяльність передбачає, зокрема, вимогу: ліквідувати юридичну особу, діяльність якої контролює (або ж на діяльність якої істотно впливає) потерпілий; продати (передати) її іншим особам; подати до відповідного органу заяву про анулювання реєстрації потерпілого як індивідуального підприємця. Цим поняттям охоплюється також вимога перестати здійснювати господарську діяльність. Форма вимоги, а також час припинення такої діяльності не мають значення для кваліфікації діяння.

Вимога обмежити господарську діяльність передбачає, зокрема, вимогу: зменшити обсяг промислового виробництва, торговельних операцій, послуг, припинити таку діяльність у певних пунктах чи

регіонах, припинити заняття окремими видами господарської діяльності або хоча б одним із таких окремих видів, розірвати або обмежити ділові зв'язки з певними партнерами.

Вимога укласти угоду (цивільно-правовий договір, трудовий договір чи будь-яку іншу угоду), виконання якої може призвести до матеріальної шкоди або обмежити законні права чи інтереси того, хто займається господарською діяльністю, може, зокрема, стосуватися угоди: яка у разі її виконання прямо призведе до заподіяння потерпілому чи іншим особам майнової шкоди; про повну чи часткову передачу потерпілим належних йому прав щодо управління юридичною особою (наприклад, угода про продаж, іншу платну уступку акцій акціонерного товариства, частки в статутному фонді іншого господарського товариства); про продаж чи іншу оплатну. Також про передачу засобів виробництва, приміщень чи іншого майна, необхідного для ведення підприємницької діяльності; про відмову потерпілого чи відповідної юридичної особи від ведення певних видів діяльності, від діяльності у певних пунктах чи регіонах, обмеження обсягів такої діяльності; про продаж потерпілим чи організацією, яку він представляє, своєї продукції лише певним особам; про прийняття небажаної потерпілому особи на певну посаду на відповідному підприємстві. Особливо потрібно відзначити, що вимога не виконувати укладеної угоди має місце у разі, коли винний висловлює пропозицію потерпілому відмовитися від виконання відповідної угоди, що може призвести до матеріальної шкоди або обмежити законні права чи інтереси потерпілого чи іншої особи, яка займається господарською діяльністю.

Дія статті 206 КК України поширюється не лише на випадки, коли від потерпілого вимагають дій на шкоду його особистим інтересам, а й на ті ситуації, коли від потерпілого (наприклад, директора відповідної фірми, який не є її власником) вимагають вчинення дій, які зашкодять інтересам певної юридичної особи. За приписами статті 206 КК України мають кваліфікуватися і ті випадки, коли суб'єкт висуває відповідні вимоги, поєднані із зазначеними вище погрозами щодо особи, яка неспроможна виконати ці вимоги, помилково вважаючи, що вона наділена більшими повноваженнями або має більший, ніж це є насправді, вплив на власників чи суб'єкта господарської діяльності [2].

Що стосується запобігання злочинності, то відповідні державні органи влади, правоохоронні органи та ЗСУ на чолі з Міністерством оборони України, в умовах військового конфлікту, повинні очолити разом

з іншими суб'єктами у підконтрольних та неконтрольованих регіонах реалізацію державної правової політики у сфері забезпечення законної господарської діяльності, головним змістом яких є: розробка проектів законів України, інших нормативно-правових актів, господарських договорів (контрактів), забезпечення захисту законних інтересів суб'єктів законної господарської діяльності, що спрямовані на неухильне дотримання, правильне виконання, використання, застосування та запобігання кримінальним правопорушенням, які передбачені ст. 206 КК України, а також невиконанню вимог законів та нормативно-правових актів, інших нормативних документів, з метою встановлення порядку здійснення господарської діяльності та захисту права громадян на свободу підприємницької діяльності.

Варто зазначити, що правове забезпечення здійснюється в межах правової роботи, під якою розуміється комплекс організаційних заходів, поєднаних з використанням правових засобів, що здійснюються як державними органами так і органами військового управління, військового командування, їх юридичними службами, командирами, органами з гуманітарних питань, спрямованих на реалізацію законної господарської діяльності в умовах військового конфлікту [3].

Міжнародний кодекс поведінки державних посадових осіб, ухвалений резолюцією 51/59 Генеральної Асамблеї ООН 12 грудня 1996 року, містить принципи виконання державними посадовими особами своїх обов'язків, які на наш погляд є необхідними для реалізації кримінологічного менеджменту в законній господарський діяльності, особливо для підтримки потреб бізнесу та особистої безпеки, а саме принципи:

– виявляти абсолютну відданість державним інтересам своєї країни, представленим демократичними інститутами влади;

– виконувати свої обов'язки і функції компетентно й ефективно відповідно до законів або адміністративних положень і з повною доброчесністю;

– забезпечити ефективне і вміле розпорядження державними ресурсами, за які вони відповідальні;

– бути уважними, справедливими і неупередженими під час виконання своїх функцій, зокрема, у своїх відносинах з громадськістю;

– не надавати неправомірну перевагу будь-якій групі осіб або окремій особі;

– не допускати дискримінації щодо будь-якої групи осіб або окремої особи або не зловживати іншим чином наданими їм повноваженнями та владою;

– не використовувати своє офіційне становище для невиправданого здобування особистої користі або особистої та фінансової користі для своїх сімей.

Висновки. Завдання запобігання «Протидія законній господарській діяльності» (ст. 206 КК) полягають у: виявленні, характеристиці та прогнозуванні загроз безпеці, які пов'язані із впливом криміногенних факторів, кримінальних проявів; вивченні та розробці системних заходів щодо причин та умов, які сприяють нанесенню матеріального та морального збитків суб'єктам підприємництва; аналізі та прогнозуванні кримінологічних ризиків при здійсненні підприємницької діяльності; визначенні уразливих ресурсів суб'єктів підприємницької діяльності від зовнішніх та внутрішніх загроз; створенні системного механізму та умов оперативного реагування на загрози безпеці законній господарській діяльності; покращенні інфраструктури безпеки суб'єктів підприємницької діяльності, в тому числі, шляхом їхньої участі в інтеграції зусиль різних заінтересованих суб'єктів щодо протидії кримінальним загрозам; ефективному запобіганні загроз щодо персоналу та посягань на ресурси шляхом застосування правових, соціально-економічних, організаційно-управлінських, виробничо-технічних, фінансових та виховних заходів; створенні умов для максимально можливого відшкодування завданої шкоди, яка здійснюється неправомірними діями фізичних та юридичних осіб, послабленні негативного впливу наслідків, що вплинули на досягнення стратегічних цілей суб'єктів підприємницької діяльності.

Поряд з цим запобіганню кримінальним правопорушенням у сфері протидії законній господарській діяльності активно заважає кримінальний менеджмент, який проявляється в ефективному управлінні злочинними організаціями. В умовах військового конфлікту кримінальний менеджмент збільшується, коли зменшується кримінологічний менеджмент. В умовах військового конфлікту на Сході України розпочалися тотальне рейдерство та криміналізація бізнесу, формування приватних військових (напіввійськових) формувань, які по суті виводяться із правового поля. І у разі не спроможності державою забезпечити безпеку людини, суспільства та бізнесу, такі «послуги» починає надавати криміналітет. В умовах

військового конфлікту відбувається «диверсифікація» кримінального менеджменту в кримінологічний і навпаки. Передбачення таких можливостей, вчасне виявлення та блокування загроз криміналізації сфери економічної безпеки, як складової національної безпеки є стратегічною задачею держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінально-правове регулювання в Україні: реалії та перспективи (аналітичні матеріали) / М.В. В'юник, М.В. Карчевський, О.Д. Арганова; упоряд. Ю.В. Баулін. Харків: Право, 2020. 212 с.

2. Кримінальний кодекс України: чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 1 вересня. 2021 року. К: ПАЛИВОДА А. В., 2021. 304 с. UPL: https//zaron.rada.gov.ua.

3. Дідківська Г.В. Соціальна обумовленість удосконалення норм Кримінального кодексу України в контексті міжнародної співпраці щодо запобігання злочинності. *Концептуальні засади нової редакції Кримінального кодексу України*: матер. міжнар. конф., м. Харків, 17–19 жовт. 2019 р. / редкол.: В.Я. Тацій (голов. ред.), А.П. Гетьман, Ю.В. Баулін та ін. Харків, 2019. С. 51–53.

УДК 338.2

Сергій Рєзнік,
здобувач третього (освітньо-наукового)
рівня вищої освіти
Науковий керівник:
Вікторія Гурочкіна,
д-р екон. наук, доцент,
в.о. директора ННІ ЕОМС,
професор кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

СУЧАСНИЙ СТАН ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УКРАЇНІ

Розкрито сутність економічної безпеки. Проаналізовано загрози економічній безпеці країни, зокрема охарактеризовано загрози економічній безпеці України та шляхи їх усунення. Розкрито аспекти політичної нестабільності України та наведені конкретні причини її виникнення. Проаналізовано фактори фінансової нестабільності країни та оцінено з практичної точки зору їх прояв. Окреслена важливість інвестиційної привабливості для посилення економічної безпеки країни та охарактеризовано перспективи збільшення інвестиційної привабливості України. Проаналізовано загрози економічної безпеки, які можуть виникати у зовнішньоторговельній сфері та розкрито на прикладі України. Сформовані висновки щодо стану економічної безпеки в Україні та напрямів його покращення.

Ключові слова: *економіка, економічна безпека, загрози економічний безпеці, державний борг, інвестиційна привабливість.*

Serhii Rieznik
Third-level student (educational-scientific)
of higher education
Scientific leader:
Viktoriya Hurochkina,
Doctor of Economics, Associate Professor,
Acting Director of the Institute of
economics, taxation and customs business,
Professor of the Department of Economics,
University of SFS of Ukraine

CURRENT STATE OF ECONOMIC SECURITY IN UKRAINE

The essence of economic security is revealed. Threats to the country's economic security are analyzed, in particular, threats to Ukraine's economic security and ways to eliminate them are described. Aspects of Ukraine's political instability are revealed and specific reasons for its emergence are given. The factors of financial instability of the country are analyzed and their manifestation is estimated from the practical point of view. The importance of investment attractiveness for strengthening the economic security of the country is outlined and the prospects of increasing the investment attractiveness of Ukraine are described. The threats to economic security that may arise in the foreign trade sphere are analyzed and revealed on the example of Ukraine. Conclusions on the state of economic security in Ukraine and areas for improvement have been formed.

Keywords: *economy, economic security, threats to economic security, public debt, investment attractiveness.*

Сутність економічної безпеки можна визначити як стан економіки й інститутів влади, за якого забезпечуються гарантований захист національних інтересів, соціальна спрямованість політики, достатній оборонний потенціал навіть за несприятливих умов розвитку внутрішніх та зовнішніх процесів. Іншими словами, економічна безпека – це не тільки захищеність національних інтересів, але і готовність і здатність інститутів влади створювати механізми реалізації і захисту національних інтересів розвитку вітчизняної економіки, підтримки соціально політичної стабільності суспільства, саме тому дослідження цієї теми є актуальним сьогодні в умовах, що вимагають прискореного розвитку задля завоювання конкурентоспроможного становища [1]. Метою дослідження є проаналізувати сучасний стан економічної безпеки в Україні, виявити загрози економічній безпеці та сформувати напрями їх подолання. Протягом дослідження були використані аналітичний, описовий, статистичний, порівняльний та інші методи, а також матеріали наукових статей економічних інтернет-форумів, дані офіційних статистичних сайтів.

Усі загрози економічній безпеці країни нерозривно пов'язані з загрозами у фінансово-банківській сфері, проаналізувавши які, можна чітко охарактеризувати сучасний стан економічної безпеки в Україні:

1. Політична нестабільність. Останніми роками в Україні зафіксований справжній «бум» появи нових партій. В Україні станом на 1 січня 2021 року зареєстровано 365 політичних партій. Із них 16 – упродовж минулого року [2]. Поступово загострюється ситуація з пошуком необхідної кількості голосів для ухвалення рішень в парламенті, тобто відбувається «криза коаліції». А саме від стабільної діяльності коаліційної більшості залежить стабільність роботи уряду. Олігархічні війни з владою також є чинником політичної нестабільності в країні, що підсилюються значними медійними можливостями і тих, і інших. Ще один фактор – напруга в суспільстві щодо недоліків у реформі Національної поліції: якість роботи з розкриття злочинів не демонструє вражаючої позитивної динаміки, рівень злочинності зростає. Наприклад, досі не розкритті злочини з приводу розстрілу на вулиці Інститутській у лютому 2014 року, загибель 5 поліцейських під час затримання злочинців у Княжичах. Все це стало причиною зниження курсу гривні , адже політична нестабільність створює невизначеність щодо майбутнього країни і служить підставою для ажіотажного попиту на валюту. Резонансні політичні новини завжди відображаються на динаміці фінансових ринків, що призводить до зміщення кривої прибутковості державних облігацій, а також розгойдує курс національної валюти.

2. Нестійкість фінансової системи, що призводить до зростання внутрішнього та зовнішнього боргу країни. Ні для кого не секрет, що нині Україна переживає не найкращі часи у розвитку та функціонуванні економіки. Цьому сприяє сукупність багатьох причин: загострена ситуація на Сході країни, унаслідок чого відбулася фактично ліквідація величезних центрів національного виробництва, демобілізація великої частини коштів з державного бюджету на відновлення та фінансування української армії, збільшення витрат на енергоресурси, фінансування заходів щодо боротьби з пандемією, спричиненою вірусною хворобою Covid-19 тощо. Зовнішній борг України представлений на рис. 1.

З рисунка ми бачимо, що розмір зовнішнього боргу України зріс у 2021 р. порівняно з 2019 р. приблизно на 6,5% та становив 53184,60 грн. Україна має повернути до 2036 року близько 11,69 млрд доларів, і це тільки МВФ [4].

Україні без додаткових інвестицій, від міжнародних організацій, у тому числі МВФ, доволі проблематично буде погасити свій зовнішній борг без погіршення економічної ситуації в сучасних умовах.

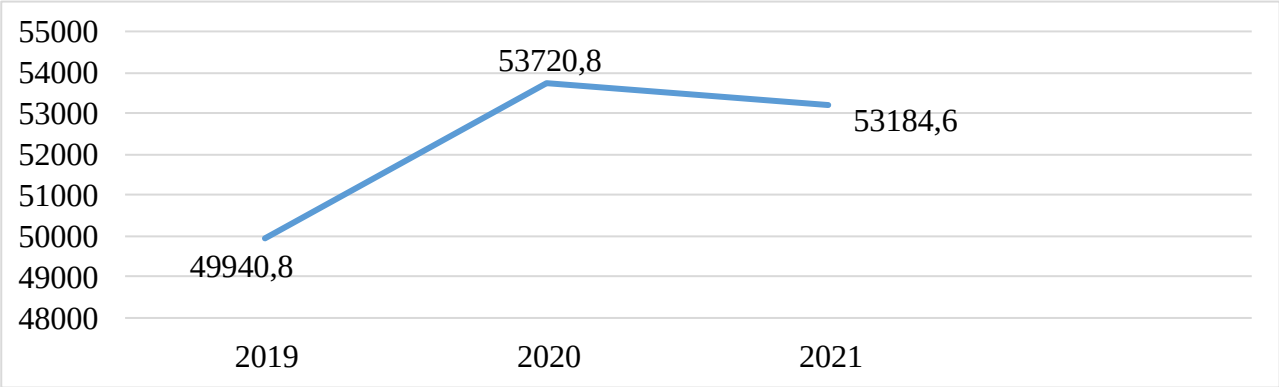


Рис. 1. Обсяг зовнішнього боргу України протягом 2019–2021 рр.
Джерело: розроблено автором на основі джерела [3]

Небезпечним збільшення розмірів державного боргу є тим, що є ризики повторення грецького сценарію. Так, в Греції розмір держборгу перевищив 135% ВВП країни і сталася криза. Євросоюз узяв на себе вирішення проблем Греції. У нас же членства немає, тому наше становище набагато складніше [5].

3. Інвестиційна привабливість України. Одним із механізмів збільшення економічної безпеки Україні, шляхом пришвидшення списання державного боргу, є інвестиційні вливання. Індекс інвестиційної привабливості України у 2021 році зріс з 2,4 до 2,84 – у Мінекономіки кажуть, що майже розробили всю підзаконну нормативну базу для супроводу проєктів зі значними інвестиціями. Крім того, Міністерство продовжує роботу по реалізації Закону України «Про індустріальні парки». Готуються комплексні зміни законодавства, що направлені на створення додаткових стимулів для резидентів та керуючих компаній індустріальних парків. Питання створення регіональної мережі індустріальних парків та надання їм державної підтримки суб'єктам є один із пріоритетних напрямів розвитку регіонів. Станом на сьогодні до Реєстру вже включено 50 індустріальних парків. Проте лише у 25 із них визначено керуючі компанії, а у 8 є учасники. Ми маємо створити мережу індустріальних парків, що існують не лише на папері. Це має бути по-справжньому дієвий інструмент залучення інвестицій, соціального та економічного розвитку [5].

4. Диспропорції у зовнішньоекономічній сфері. Основною формою зовнішньоекономічних відносин є міжнародна торгівля, участь у якій для окремої країни характеризується її зовнішньою торгівлею.

Найголовнішим індикатором успішного ведення зовнішньої торгівлі є сальдо зовнішньоторговельного обороту. В Україні спостерігається негативне сальдо ЗТО товарів протягом 2018-2020 рр., що свідчить про значне переважання вартісного значення імпортних операцій над експортними. Натомість сальдо ЗТО послуг протягом 2018-2020 є позитивним. Однак загальне сальдо ЗТО набуває негативного показника [7]. Причиною негативного сальдо ЗТО товарів в Україні є те, що вона перетворюється на сировинний додаток більш розвинених країн світу. У статтях експорту переважає сировина, а не готова продукція. Світовій економіці потрібно переважно українська сировина, сільськогосподарська продукція чи складові частини для розвитку власної промисловості, адже високорозвинені країни вміють активно їх трансформувати в готову продукцію. Українські ж галузі переробної, легкої, харчової промисловості неконкурентоспроможні на світовому ринку через застарілу технічну оснащеність і як наслідок низьку якість виготовленої продукції. Такий експорт не приносить нашій країні високий дохід, адже додана вартість на сировину є катастрофічно низькою. Споживацька політика нашої держави проявляється в тому, що ми готові купувати все, чого не вистачає, а не виготовляти самі. Вітчизняним підприємствам немає чого продавати на зовнішній ринок, відповідно і імпорт буде нижчим, ніж експорт.

Отже, аналізуючи найглобальніші загрози економічної безпеки України, можна сміливо стверджувати, що ніякої мови про економічну безпеку в Україні не може й бути найближчим часом. Адже зважаючи на нестабільну ситуацію у державі, зважаючи на те, що Україна знаходиться на межі дефолту, то для усунення усіх загроз знадобиться кілька десятків років і кардинальна трансформація політичної, фінансової, інвестиційної та зовнішньоекономічної сфери країни найближчим часом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Архірейська Н. В. Дослідження системних підходів щодо оцінки категорії «економічна безпека». *Ефективна економіка*. 2013. № 8. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2235 (дата звернення: 29.11.2021).

2. В Україні – понад 300 політичних партій, за минулий рік з’явилися ще 16. 2021. URL: https://www.ukrinform.ua/rubric-polytics/

3182931-v-ukraini-ponad-300-politicnih-partij-za-minulij-rik-zavilisa-se-16.html (дата звернення: 29.11.2021).

3. Державний борг України. *Мінфін.* 2021. URL: https://index.minfin./com.ua/finance/debtgov/ (дата звернення: 29.11.2021).

4. МВФ назвав суму боргу, яку Україна має погасити у 2021 році. 2021. URL:https://lb.ua/economics/2021/01/06/474709_mvf_nazvav_sumu_/borgu_yaku_ukraina_maie.html (дата звернення: 29.11.2021).

5. Бицька М. Не наші гроші: як Україна повертатиме борги. 2018. URL: https://www.0332.ua/news/1911127/ne-nasi-grosi-ak-ukraina-povertati/me-borgi (дата звернення: 29.11.2021).

6. У першій половині 2021 року в Україні зріс індекс інвестиційної привабливості. *Міністерство економіки України.* 2021. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/u-pershij-polovini-2021-roku-v-ukrayini-zris-indeks-investicijnoyi-privablivosti (дата звернення: 29.11.2021).

7. Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2019–2020 рр. *Держстат.* 2021. URL: http://www.ukrstat.gov.ua (дата звернення: 29.11.2021).

УДК 336.74

Марина Рудая,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансових розслідувань,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ВИЗНАЧЕННЯ ЗБИТКІВ БАНКІВ

У статті розглянуто особливості проведення експертних досліджень з визначення збитків банків в Україні. Досліджено основні завдання, що в межах компетенції експерта-економіста щодо визначення питань підтвердження матеріальної шкоди (збитків) банків.

Ключові слова: *збитки, матеріальна шкода, втрата активів, доходи, банки.*

Maryna Rudaia,
candidate of economic Sciences (Ph. D.),
docent, associate professor of the department
of financial investigations,
University of the SFS of Ukraine

PECULIARITIES OF EXPERT RESEARCH ON DETERMINATION LOSSES BANKS

The article considers the peculiarities of conducting expert research to determine the losses of banks in Ukraine. The main tasks within the competence of the expert economist to determine the issues of confirmation of material damage (losses) of banks are studied.

Keywords: *losses, material damage, lost profits, loss of assets, income, banks.*

На сьогодні відсутня єдина методика з питань підтвердження матеріальної шкоди (збитків) банків, яка б у систематизованому вигляді дозволяла проводити дослідження на основі узагальнення практики призначення і провадження економічних експертиз, надавала практичні рекомендації по вирішенню питань, що стосуються документального

підтвердження: розміру матеріальної шкоди (збитків) банків дані яких, викладені в акті перевірки, який містить розрахунок матеріальної шкоди (збитків), виконаний на підставі даних первинних документів, договірної документації та даних облікових бухгалтерських регістрів, при цьому дані облікових регістрів зіставляються з даними фінансової та податкової звітності.

На вирішення економічної експертизи ставиться питання щодо документального підтвердження розміру матеріальної шкоди (збитків) банків. Відповідно до методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, до основних завдань експертизи документів фінансово-кредитних операцій по визначенню є розміру матеріальної шкоди (збитків) банків слід віднести:

− визначення суми збитків, пов'язаних із порушенням правил кредитування, визначених у положеннях про кредитування та інших документах банку (необгрунтована видача кредиту);

− визначення суми збитків та/або втраченої вигоди, в результаті порушень нарахування та сплати відсотків;

− визначення документальної обґрунтованості завдання збитків, внаслідок прийняття у якості застави (забезпечення) об'єктів, вартість і характеристики яких не відповідають об'єктам застави;

− визначення документальної обґрунтованості завдання збитків банку в результаті списання службовими особами банками на користь інших банків;

− визначення документальної обґрунтованості завдання збитків в результаті взаємодії з банками-нерезидентами.

Головними завданнями дослідження, що в межах компетенції експерта-економіста є документальне підтвердження розрахунку завданої матеріальної шкоди (збитків) банків, визначеної або контролюючими органами в межах їх компетенції. Відповідно до Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, затверджених наказом Міністерства юстиції № 53/5, проведення ревізійних дій (визначення експертами-економістами будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктом контролю) не належить до завдань економічної експертизи. Таким чином, не входить до компетенції експертів економістів встановлення збитків і вони в рамках своєї експертної діяльності не мають права це здійснювати.

Лише встановити, чи документально підтверджується наявність і розмір збитків, раніше встановлений контролюючим органом.

Слід зазначити, що до компетенції судових експертів не належить встановлення протиправності поведінки суб'єктів дослідження внаслідок дій яких були завдані збитки. Протиправність поведінки є обов'язковою ознакою будь-якого порушення, що тягне за собою цивільно-правову відповідальність. Протиправність поведінки у договірних правовідносинах означає будь-яке невиконання або неналежне виконання договору, що тягне за собою заподіяння шкоди, якщо інше не передбачено законом. Питання протиправності є юридичним, і може бути вирішене лише слідчим або судом.

Однак спеціальні знання експертів-економістів можуть використовуватися судом і слідством для документального підтвердження фактів невиконання або неналежного виконання певною особою закону або договору. Відповідні висновки експертів є тим доказом, ґрунтуючись на якому суд або слідство в подальшому мають змогу вирішувати питання щодо наявності у таких порушеннях ознак протиправності і, відповідно, виникнення у порушника зобов'язання з відшкодування збитків.

Невиконання зобов'язань визначається в науково-практичній літературі як нездійснення боржником жодної з передбачених зобов'язанням дій. Неналежне виконання зобов'язань визнається як часткове невиконання певного зобов'язання за договором, так і таке виконання, що не відповідає тим чи іншим умовам договору.

У справах, пов'язаних з відшкодуванням збитків банків, при встановленні протиправності поведінки певної особи, суб'єкта на дослідження експертів-економістів можуть бути поставлені питання щодо документального підтвердження виконання зобов'язання а) належній особі; б) належною особою; в) належним предметом; д) у належному місці; г) у належні строки. Належною особою, на користь якої повинне бути виконане зобов'язання, є особа, на яку законом або договором покладено обов'язок з прийняття виконання відповідного зобов'язання. Такою особою може бути як безпосередньо сторона договору, так і інша, визначена договором, особа.

Належною особою, на яку покладено виконання зобов'язання, може бути не тільки сторона договору, але і третя особа, якщо це передбачено встановленими правилами, а також якщо ця третя особа пов'язана з однією із сторін адміністративною підлеглістю чи відповідним договором.

Належним предметом виконання зобов'язання є та річ, робота або послуга, яку в силу зобов'язання боржник повинен передати, виконати або надати кредитору. Вимоги до предмету договору визначаються вимогами закону, договору, а за їх відсутності – вимогам, що звичайно висуваються до відповідних речей, робіт, послуг.

Вирішуючи питання щодо документального підтвердження відповідності визначеному договором предмету виконання, експерт повинен брати до уваги можливість встановлення предмету виконання в альтернативних зобов'язаннях або у факультативних зобов'язаннях.

Альтернативними визнаються зобов'язання, в яких існує не один, а декілька предметів, причому передача будь-якого із зазначених предметів є належним виконанням договору. До вирішення питання щодо додержання стороною договору умов щодо предмету виконання у альтернативних зобов'язаннях, експерт повинен перед усе встановити, яка із сторін має право вибору.

Належний строк виконання зобов'язань також визначається законом чи договором, або виходячи з суті зобов'язання. Розрізнюють зобов'язання с визначеним строком виконання і зобов'язання, у яких строк виконання визначеним моментом пред'явлення вимоги.

До визначених строків виконання у практиці правозастосування прийнято відносити строки, визначені календарною датою, закінченням відповідного періоду часу, а також вказівкою на відповідну подію, яка обов'язково має настати. Такі зобов'язання повинні бути виконані у день, визначений зобов'язанням, або в будь-який момент межах встановленого строку.

До зобов'язань, у яких строк виконання визначеним моментом пред'явлення вимоги, прирівнюються також зобов'язання, у яких строк виконання зовсім не встановлений.

Належним способом виконання зобов'язання визнається встановлений законом, договором або такий, що витікає з суті зобов'язання, порядок вчинення боржником дій по виконанню зобов'язання.

Відсутність у експертів-економістів повноважень щодо встановлення протиправності поведінки накладає обмеження на вирішення ними питань, пов'язаних із встановленням причинного зв'язку між протиправною поведінкою і шкодою, що виникла у потерпілого. Причинний зв'язок між протиправною поведінкою особи і шкодою, що виникла у потерпілого, виражається у тому, що:

а) перше передує другому у часі;

б) перше породжує друге.

Виходячи зі змісту причинного зв'язку, участь експертів-економістів у його виявленні полягає у встановленні на підставі наданих для проведення дослідження документів того, що:

а) встановлене слідством або виявлене у ході експертизи порушення закону або договору передувало у часі виникненню шкоди у потерпілої особи;

б) інші події, з якими може бути пов'язане настання шкоди, не відбувалися.

Вирішення завдань, пов'язаних із документальним підтвердженням розміру майнової шкоди (завданих збитків) потребує систематизації предметів та об'єктів дослідження, з якими мають справу судові експерти-економісти. Предметом дослідження є сутність питання, що виноситься на вирішення судового експерта-економіста. Оскільки до компетенції експерта належить документальне підтвердження суми завданих збитків та/або упущеної вигоди, то до об'єктів дослідження відносяться документи, які можуть свідчити по причини і розмір збитків.

Експертні дослідження питань, пов'язаних з підтвердженням розміру матеріальної шкоди (збитків) банків проводяться за допомогою методів документальної перевірки і зіставлення, економічного аналізу та моделювання.

Дослідження документів передбачає:

– перевірку наданих на дослідження документів за формою та змістом, а саме, встановлюється якісність складення документа, правильність заповнення реквізитів документів; вивчається зміст відображених в документах операцій.

– арифметичну перевірку, що полягає у встановленні правильності арифметичних підрахунків, виведених підсумків;

– нормативну перевірку, що встановлює відповідність відображення господарських операцій в бухгалтерському і податковому обліку вимогам чинних законодавчих та нормативних актів, правильність складання бухгалтерських проводок і відображення операцій на рахунках і в регістрах бухгалтерського та податкового обліку і фінансової звітності.

Із застосуванням економічного аналізу та моделювання проводиться розрахунок упущеної вигоди (недотриманих доходів). В результаті проведених економічних досліджень експертами визначається та обґрунтовується розмір недоотриманого доходу (упущеної вигоди).

Таким чином, виникає необхідність в розробленні методики по проведенню досліджень підтвердження розміру матеріальної шкоди (збитків) банків дозволить суттєво зменшити трудомісткість та строки проведення експертних досліджень. Слід зазначити, що методика узагальнить алгоритм проведення економічної експертизи питань щодо спричинення матеріальних збитків, а також питань, пов'язаних з визначенням наявності та суми збитків у цивільно-правових та трудових відносинах на основі узагальнення практики призначення і провадження економічних експертиз.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінальний кодекс України: закон України від 5 квітня 2001 року № 2341-III (із змінами і доповненнями) // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14

2. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз. Наказ Міністерства юстиції України від 08.10. 1998 р. № 53/5 // БД «Законодавство України» / ВР України. URL:.https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98

3. Господарський Кодекс України № 436 IV від 16.01.2003 р. (із змінами і доповненнями) // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15

4. Цивільний кодекс України №435-IV від 16.01.2003 р. (із змінами і доповненнями) // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15

5. Постанова Правління Національного банку України від 13.04.2020 № 49 "Про затвердження Положення про визначення критеріїв для списання знецінених фінансових активів банків України за рахунок оціночних резервів під очікувані кредитні збитки" https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0361500-04#Text

УДК 342.352/354

Олена Рябченко,
д-р юрид. наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України,
професор кафедри адміністративного права і
процесу та митної безпеки;
Лілія Винниченко-Кумкова,
канд. юрид. наук, доцент,
директор Навчально-наукового центру
організації освітнього процесу,
Університет ДФС України

СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПІДГОТОВКИ ЮРИДИЧНИХ КАДРІВ ДЛЯ ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ: АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ

У публікації обґрунтовано необхідність вдосконалення підготовки професійних юристів для Державної митної служби України; визначено основні проблеми, які потребують першочергового вирішення; запропоновано конкретні стратегічні напрямки вдосконалення існуючої системи підготовки за спеціальністю 081 «Право» для Державної митної служби України, які сформульовані із врахуванням існуючого правового, організаційного, ресурсного забезпечення.

Ключові слова: *митна служба, юридичні кадри, підготовка.*

Olena Riabchenko,
Doctor of Law, Professor,
Honored Science and Technology Figure of Ukraine,
Professor of the Department of Administrative Law and
Process and Customs Security;
Liliya Vynnychenko-Kumkova,
PhD, Associate Professor,
Director of the Educational and Scientific Center
for the Organization of the Educational Process,
University of SFS of Ukraine

STRATEGIC DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF TRAINING OF LEGAL STAFF FOR THE STATE CUSTOMS SERVICE OF UKRAINE: CURRENT ISSUES DEFINITION AND IMPLEMENTATION

The publication substantiates the need to improve the training of professional lawyers for the State Customs Service of Ukraine; identified the main problems that need to be addressed as a matter of priority; specific strategic directions of improvement of the existing system of training in the specialty 081 «Law» for the State Customs Service of Ukraine are proposed, which are formulated taking into account the existing legal, organizational, resource provision.

Keywords: *customs service, legal staff, training.*

Актуальність. Відповідно статті 575 Митного кодексу України, професійна освіта у сфері митної справи являє собою систему, до елементів якої належить, зокрема, підготовка фахівців з вищою освітою, що може здійснюватися за окремими напрямами за державним замовленням [1]. Як невід'ємна складова державної митної політики фахова юридична підготовка має бути спрямована на набуття спеціалізованих знань у сфері права, опанування відповідними уміннями і навичками, формування здатності інтегрувати знання та розв'язувати складні задачі, пов'язані із застосуванням правових норм, зокрема в сфері забезпечення митної безпеки, що дозволить здійснювати належну правореалізацію у митній сфері із дотриманням вимог законності, уникнути помилкового застосування чинного митного законодавства, зменшити строк адаптації до умов практичної діяльності. Організація фахової юридичної підготовки має враховувати загальносвітові фундаментальні цінності та конституційно закріплений євроінтеграційний вектор руху України, бути спрямована на формування глибокого розуміння майбутніми фахівцями природи, змісту та завдань правової діяльності у митній сфері та меж її правового регулювання в умовах комплексності та невизначеності, здатності прогнозувати події, приймати рішення та передбачати їх можливі наслідки.

Моніторинг існуючого стану справ щодо якості фахової юридичної підготовки у напрямку забезпечення митної безпеки свідчить про її вкрай недостатній рівень. Наразі в Україні ринок освітніх послуг у цій сфері

представлений фахівцями у галузях економіки та правоохоронної діяльності. Разом з тим, одним із шляхів вирішення системної проблеми захисту митних інтересів України є належне кадрове забезпечення фахівцями-юристами, які опановують усі аспекти майбутньої професійної діяльності, набувають відповідні уміння й навички щодо розв'язання складних завдань шляхом здійснення правозастосування суворо на підставі, у межах та спосіб, передбачені чинним законодавством.

Мета дослідження – запропонувати стратегічні напрямки вдосконалення підготовки юридичних кадрів для Державної митної служби України.

Матеріали та методи. Нормативною основою визначення стратегічних напрямків є Закон України «Про вищу освіту», Митний кодекс України, Указ Президента України «Про цілі сталого розвитку до 2030 року», постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, зокрема – Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції підготовки фахівців за дуальною формою здобуття освіти», накази Міністерства освіти і науки України, підзаконні нормативно-правові акти інших центральних органів виконавчої влади. Формування стратегічних напрямків вдосконалення підготовки юридичних кадрів для Державної митної служби України здійснене у контексті основних засад проектних документів щодо розвитку юридичної освіти – Концепції розвитку юридичної освіти, проект якої широко обговорюється у юридичних колах і передбачає трансформацію підходів до підготовки правників із уніфікацією контролю набутих фахових юридичних знань, відповідно вимог Закону України «Про вищу освіту», а також зазначених у проектних документах актах міжнародного права, зокрема: Міжнародний пакт про громадянські та політичні права, Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод, Рекомендація Комітету Міністрів Ради Європи № R(2004)4 про Європейську Конвенцію з прав людини в університетській освіті та професійному навчанні, Спільна декларація про Європейський простір вищої освіти, прийнята в Болоньї 19 червня 1999 року, Рекомендація Комітету Міністрів Ради Європи № R(2007)6 про відповідальність держави за вищу освіту та наукові дослідження [2; 3].

Результати та обговорення. Згідно з договором про співробітництво від 17.06.2020 № 4/06/20, укладеним між Державною митною службою України (далі – ДМСУ) та Університетом державної фіскальної

служби України (далі – Університет), передбачена співпраця за напрямами вдосконалення освітньо-професійних програм за фаховим спрямуванням ДМСУ, проходження студентами Університету виробничої, переддипломної та інших видів практик в апараті ДМСУ, її територіальних органах тощо. У 2021 році освітньо-професійна програма «Митна безпека», спрямована на підготовку бакалаврів права, була успішно акредитована у встановленому законодавством порядку та під час акредитації визнано її унікальність.

Поряд із цим під час моніторингу якості підготовки за цією освітньо-професійною програмою було виявлено ряд проблемних питань, які потребують негайного вирішення з метою її розвитку у напрямку забезпечення ДМСУ фахово підготовленими юридичними кадрами: а) обмеженість взаємодії із ДМСУ з питань підготовки кадрів юридичного напрямку; б) організація направлення на практику (усі види) переважно із використанням ресурсів суто Університету; в) неможливість ознайомлення здобувачів вищої освіти із існуючими інформаційними системами ДМСУ; г) недостатньо розвинена матеріальна база у частині забезпечення практичної підготовки.

Враховуючи вищезазначене, запропоновано наступні стратегічні напрямки вдосконалення підготовки юридичних кадрів для ДМСУ: а) проведення спільних комунікативних заходів з питань вдосконалення існуючих освітніх програм та розробки й впровадження нових та за результатами їх проведення презентація опрацьованих положень на офіційних сторінках Університету та ДМСУ з метою отримання зауважень і рекомендацій; б) залучення практичних працівників ДМСУ до проведення занять; в) створення робочих груп щодо підготовки навчально-методичної літератури; г) запровадження державного замовлення на підготовку юридичних кадрів для ДМСУ на базі Університету; д) гарантування проходження здобувачами вищої освіти, які навчаються на ОП «Митна безпека», виробничої, переддипломної та інших видів практик в апараті ДМСУ та її територіальних органах; д) організація комп’ютерного класу та отримання демо-версій автоматизованих систем ДМСУ; е) участь ДМСУ у організації вступної кампанії; ж) запровадження короткострокових курсів підготовки до вступу на державну службу із попереднім анкетуванням здобувачів вищої освіти щодо готовності роботи у ДМСУ.

Крім того, враховуючи перспективу ухвалення Концепції розвитку юридичної освіти, необхідне запровадження підготовки магістрів-юристів з митного напрямку.

У результаті співпраці фахівців ДМСУ та Університету прийнято рішення про доцільність організації такої підготовки. Робочою групою підготовлено проект освітньо-професійної програми «Правове забезпечення митної безпеки» за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 081 «Право», якою передбачено навчання із застосуванням методик максимальної активізації здобувачів, а до викладання планується залучати висококваліфікованих науково-педагогічних працівників та фахівців-практиків. Перелік компонент цієї освітньої програми дозволяє досягнути програмних результатів навчання, зокрема – обґрунтовано формулювати свою правову позицію, вміти оцінювати докази, наводити переконливі аргументи; генерувати нові ідеї та використовувати сучасні технології у наданні правничих послуг; аналізувати взаємодію міжнародного права та міжнародно-правових систем з правовою системою України на основі усвідомлення основних сучасних правових доктрин, цінностей та принципів функціонування права; обґрунтовувати правову позицію на різних стадіях правозастосування тощо.

Освітня програма «Правове забезпечення митної безпеки» відрізняється від існуючих освітніх програм практичною спрямованістю, орієнтацією на потреби держави у висококваліфікованих фахівцях з митної безпеки, залученням до викладання професійно спрямованих дисциплін спеціалістів-практиків. Вона відповідає вимогам потенційного роботодавця – Державної митної служби України – до змісту підготовки та ресурсного забезпечення її реалізації, має комплексний підхід до підготовки фахівців у сфері забезпечення митної безпеки, з вміннями та навичками ідентифікації правової проблеми, встановлення правових способів її вирішення за умови гармонізації впливу правової системи Європейського Союзу на правову систему України. Після ліцензування надання освітніх послуг за цією освітньою програмою, перспективне запровадження дуальної форми освіти. На проект цієї освітньої програми була отримана схвальна рецензія від ДМСУ.

Висновки. Вдосконалення підготовки юридичних кадрів для ДМСУ не повинно мати ситуативний, фрагментарний характер і бути побудоване із врахуванням лише поточних чинників впливу на неї. Застосування

системного підходу до вдосконалення такої підготовки потребує формування стратегічних напрямків, на визначення яких впливають чинники зовнішнього і внутрішнього характеру. Серед зовнішніх чинників першочерговими слід відзначити: зміну ідеології підготовки правників, презентовану у проектах актів концептуального характеру (проекти Концепції розвитку юридичної освіти, Концепції вдосконалення правничої освіти для фахової підготовки правника відповідно до європейських стандартів вищої освіти та правничої професії); необхідність вирішення загальнодержавного завдання забезпечення та захисту митних інтересів України; гостру потребу вирішення проблеми кадрового забезпечення ДМСУ фахівцями-юристами; існуюча перевага на ринку надання освітніх послуг підготовці фахівців-митників з економічної та правоохоронної галузей знань. До внутрішніх чинників слід віднести, у першу чергу, необхідність постійного розвитку співпраці із ДМСУ; організаційні аспекти здійснення належної фахової підготовки; запровадження нових її форм, адаптованих до вимог правничої професії, зокрема – у митній сфері.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. *Офіційний вісник України*. 2012. № 32 (04.05.2012). ст. 1175

2. Концепція розвитку юридичної освіти. Офіційний веб-сайт Міністерства освіти і науки України. URL: https://mon.gov.ua/ua/osvita/visha-osvita/koncepciya-vdoskonalennya-pravnichoyi-yuridichnoyi-osviti-dlya-fahovoyi-pidgotovki-pravnika.

3. Матеріали Робочої групи з розроблення Концепції вдосконалення правничої освіти для фахової підготовки правника відповідно до європейських стандартів вищої освіти та правничої професії. *Офіційний веб-сайт Міністерства освіти і науки України*. URL: https://mon.gov.ua/ua/osvita/visha-osvita/koncepciya-vdoskonalennya-pravnichoyi-yuridichnoyi-osviti-dlya-fahovoyi-pidgotovki-pravnika.

УДК 330.341.1:338.2](477)

Ольга Соколова,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри економіки підприємства,
Університет ДФС України

КОНКУРЕНТНІ СТРАТЕГІЇ ТА ПРОГРАМИ ЗМІЦНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ АКТИВІЗАЦІЇ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

Вплив глобалізаційних процесів висуває нові вимоги до забезпечення національної безпеки держави та її сталого розвитку. Зазначено, що у структурі національної безпеки України одне з центральних місць займає економічна безпека, яка протистоїть внутрішнім і зовнішнім загрозам, гарантує незалежність країни, підтримує сталий розвиток суспільства, конкурентоспроможність у світовій системі господарювання. Охарактеризовано сутність та принципи системи документів державного стратегічного планування у сфері економічної безпеки. Висвітлено генезис організаційно-правових засад у сфері економічної безпеки України. Доведено, що тривалий час економічна безпека України реалізувалася в рамках Стратегії забезпечення національної безпеки, а також опосередковано через низку інших стратегічних та програмних документів в економічній сфері. Розглянуто чинну Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року. Запропоновано рекомендації з підвищення ефективності забезпечення економічної безпеки України в умовах глобалізації.

Ключові слова: *національна економіка, економічна безпека, національні економічні інтереси, державне стратегічне планування, глобалізація.*

Olga Sokolova,
PhD, Associate Professor of the Department of Economics of the Enterprise, University of SFS of Ukraine

COMPETITIVE STRATEGIES AND PROGRAMS FOR STRENGTHENING ECONOMIC SECURITY OF UKRAINE IN THE CONTEXT OF ACTIVATION OF GLOBALIZATION PROCESSES

The impact of globalization processes makes new demands on the national security of the state and its sustainable development. It is noted that in the structure of national security of Ukraine one of the central places is occupied by economic security, which resists internal and external threats, guarantees the independence of the country, supports sustainable development of society, competitiveness in the world economic system. The essence and principles of the system of documents of the state strategic planning in the field of economic security are characterized. The genesis of organizational and legal principles in the field of economic security of Ukraine is highlighted. It has been proved that for a long time Ukraine's economic security has been implemented within the framework of the National Security Strategy, as well as indirectly through a number of other strategic and program documents in the economic sphere. The current Strategy of economic security of Ukraine for the period up to 2025 is considered. Recommendations for improving the effectiveness of Ukraine's economic security in the context of globalization are proposed.

Keywords: *national economy, economic security, national economic interests, state strategic planning, globalization.*

Актуальність. В умовах активізації глобалізаційних процесів дедалі більшої гостроти набуває проблема забезпечення економічної безпеки, яка характеризує можливості тої чи іншої країни протистояти дестабілізуючій дії різноманітних внутрішніх і зовнішніх загроз, підтримувати сталий розвиток суспільства та конкурентоспроможність у світовій системі господарювання. Сформована за роки незалежності клановo-олігархічна модель економічної системи призвела до низької конкурентоспроможності вітчизняної економіки, а низька ефективність

державного управління у сфері економічної безпеки та наслідки фінансово-економічних потрясінь упродовж 1990–2000 рр., 2008–2009 рр., 2014 р. і по нинішній час у сукупності зумовили низку руйнівних для національної безпеки суспільно-політичних та економічних криз. Протягом 2010-2019 років значення інтегрального показника економічній безпеки України відповідало критичній зоні (< 50 %), а за підсумками першого півріччя 2020 року – 41% [2]. Передумовою подальшого розвитку України та зайняття нею гідного положення в глобалізаційному світі є забезпечення національних економічних інтересів, що вимагає проактивної державної політики з реалізації стратегічного курсу у сфері забезпечення економічної безпеки.

Метою дослідження є розроблення рекомендацій з підвищення ефективності забезпечення економічної безпеки України в умовах глобалізації.

Матеріали та методи. Досягнення поставленої мети здійснено за допомогою таких методів дослідження: аналізу та синтезу, логічного узагальнення та стратегічного аналізу, системного аналізу та наукової абстракції.

Результати та обговорення. В умовах активізації глобалізаційних процесів дедалі більшої гостроти набуває проблема забезпечення економічної безпеки, яка характеризує можливості тої чи іншої країни протистояти дестабілізуючій дії різноманітних внутрішніх і зовнішніх загроз, підтримувати сталий розвиток суспільства та конкурентоспроможність у світовій системі господарювання. Система документів державного стратегічного планування у сфері економічної безпеки включає стратегії, програми, плани та інші нормативно-правові акти, розраховані відповідно на довго-, середньо- та короткострокові періоди реалізації.

Стратегія економічної безпеки держави – це доктринальний декларативний нормативно-правовий акт, який розробляється на довгостроковий період і визначає стратегічні цілі забезпечення економічної безпеки та економічного розвитку країни. Програма та план забезпечення економічної безпеки держави – це нормативно-правові акти, які розробляються на середньостроковий та короткостроковий періоди відповідно на виконання Стратегії економічної безпеки держави та деталізують її положення в частині заходів, джерел та обсягів необхідних ресурсів, термінів, відповідальних виконавців та ін.

Розробці державних стратегічних, програмних та планових документів має передувати державне прогнозування економічного і

соціального розвитку на довгостроковий та середньостроковий період, а також може передувати розроблення відповідних концепцій стратегічно-програмних документів. До участі у розроблені державних стратегічних та програмних документів можуть залучаються крім представників органів державної влади і науковців також і представники ділових кіл, громадськості та ін.

Основними принципами розроблення документів державного стратегічного планування економічного спрямування є:

- цілісність (формування «логічних ланцюгів» щодо системи документів – від прогнозних до звітних; системи стратегічних цілей та тактичних заходів їх досягнення; тощо);
- індикативність (представлення стратегічних цілей та результатів їх реалізації у вигляді конкретних прогнозних та планових значень);
- конкурентність (врахування глобалізаційних процесів та стратегічних цілей інших країн в аналогічних або дотичних напрямах економічної політики);
- відповідальність (забезпечення відповідальності учасників за ефективність розроблення та виконання завдань та заходів, спрямованих на досягнення стратегічних цілей) [7, с. 112].

Залежно від часу реагування на потенційні та реальні ризики і загрози державні інститути у сфері забезпечення економічної безпеки реагують на їх випередження або по мірі їх виникнення. В першому випадку ризики та загрози нейтралізують заздалегідь або ж їх негативний вплив мінімізується шляхом вжиття системних заходів, що дозволяє утримувати індикатори системи економічної безпеки в збалансованому (оптимальному) або прогнозованому стані. В разі непрогнозованого виникнення ризиків і загроз та розбалансування індикаторів (їх виходу за порогові та критичні точки) плануються та реалізуються додаткові компенсаційні заходи.

Відповідно до світового досвіду, економічна безпека розглядається як складова частина національної безпеки держави. В більшості країн на рівні стратегічного планування це проявляється у прийнятті стратегічних та програмних документів щодо забезпечення національної безпеки держави в цілому, окремі положення яких стосуються її економічної безпеки. Наприклад, перша Стратегія національної безпеки в США була розроблена в 1947 р., а з 1986 р. вона регулярно оновлюється, зокрема в 2010 р., 2015 р. та 2018 р.

В Україні за період незалежності сформувалася система документів державного стратегічного планування, яка включає державні стратегії, секторально-галузеві стратегії, регіональні стратегії, державні цільові програми і плани їх реалізації. Відмітимо, що, відповідно до законодавства, державні цільові програми включають загальнодержавні програми та інші цільові програми (метою останніх є розв'язання окремих проблем розвитку галузей економіки, адміністративно-територіальних одиниць).

Відповідно до рішень Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) у 1998 р. під керівництвом заступника Міністра економіки за участі держслужбовців та науковців була створена робоча група з розроблення проектів Стратегії забезпечення економічної безпеки України та Національної програми забезпечення економічної безпеки України на період до 2005 року [5]. Розроблений цією групою проект Указу Президента України «Про затвердження Стратегії забезпечення економічної безпеки України» виносився декілька разів на порядок денний засідань КМУ, зокрема Урядового комітету з питань економічної політики в квітні та липні 2001 р., однак так і не був прийнятий. Через це роботу над розробкою зазначеної Програми так і не було розпочато. У 2005 р. сама робоча група була ліквідована разом з низкою інших робочих груп комісій та рад і розроблені нею документи більше не опрацьовувалися в КМУ та інших органах.

Окремими групами науковців було розроблено у 1999 р. Концепція економічної безпеки України [1], у 2003 р. – Методичні рекомендації щодо оцінки рівня економічної безпеки України. Зазначені та інші напрацювання слугували основою затверджених Міністерством економіки України Методики оцінки рівня економічної безпеки України (2007 р.) та на її зміну Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України (2013 р.).

Отже, довгий час організаційні та правові засади забезпечення економічної безпеки України розглядалися як один із складових напрямів забезпечення національної безпеки. Так, Указом Президента України від 6 травня 2015 року було введено в дію рішення Ради національної безпеки і оборони України «Про Стратегію національної безпеки України» на період до 2020 року [4]. В ній були визначені цілі та загрози національній безпеці, в т. ч. в економічній сфері, а також напрями державної політики національної безпеки, одним із яких є забезпечення економічної безпеки.

З метою забезпечення національних інтересів України щодо сталого розвитку економіки, громадянського суспільства і держави для досягнення зростання рівня та якості життя населення, додержання конституційних прав і свобод людини і громадянина Президент України видав Указ «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [6]. Зазначимо, що Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року є орієнтирами для розроблення проектів прогнозних і програмних документів, проектів нормативно-правових актів з метою забезпечення збалансованості економічного, соціального та екологічного вимірів сталого розвитку України.

Наступним кроком у реалізації пріоритетів національних економічних інтересів став Указ Президента України від 11 серпня 2021 року, який ввів у дію рішення Ради національної безпеки і оборони «Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року» (далі – Стратегія).

У контексті забезпечення національних економічних інтересів України реалізація Стратегії зорієнтована на:

- створення стійкої, конкурентоспроможної, соціально відповідальної ринкової економіки та умов для випереджаючого розвитку науково-технічного потенціалу країни, сталого нарощування національного багатства та факторів виробництва;

- досягнення Цілей сталого розвитку України на період до 2030 року, рівня життя населення та соціально-політичної стабільності, притаманних економічно розвиненим країнам;

- зайняття Україною у світовому розподілі праці та міжнародних економічних відносинах місця, яке відповідає її природним, трудовим та інтелектуальним ресурсам, економічному та геополітичному потенціалу;

- забезпечення гарантованого захисту національної економіки в умовах виникнення або посилення внутрішніх та зовнішніх загроз [4]. Згідно з документом, стратегічний курс у сфері забезпечення економічної безпеки має два взаємопов’язаних напрями: розвиток та безпека.

Висновки. Аналіз Стратегій і програм у сфері економічної безпеки дозволяє констатувати, що в України почала вибудуватися цілісна система нормативно-правових актів щодо забезпечення економічної безпеки держави. Позитивним кроком є введенням в дію спеціального програмного документа Стратегії економічної безпеки України на період до 2025 року, прийняття Закону України «Про Бюро економічної безпеки України». Водночас чимало напрямків економічної безпеки потребують

більш системного підходу до вирішення накопичених проблем, наприклад, домінування виробництв середньо-низького і низького технологічного рівня, переважання в експорті сировинної продукції тощо. Для зміцнення економічної безпеки України в контексті активізації глобалізаційних процесів вважаємо за доцільним доповнити Стратегію відповідними програмами регіонального та галузево-секторального спрямування, де чітко будуть прописані джерела, обсяги фінансування, етапи реалізації проектів та відповідальні виконавці. Розроблення програмних документів має відбуватися в діалозі із науковим та експертним середовищем.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Геєць В.М. Концепція економічної безпеки України. К.: Логос, 1999. 55 с.

2. Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. *Офіційний сайт.* URL: https://http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA.

3. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 6 травня 2015 року «Про Стратегію національної безпеки України»: Указ Президента України від 26.05.2015 р. №287/2015. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/287/2015#Text.

4. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 11 серпня 2021 року «Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року»: Указ Президента України від 26.05.2015 р. № 287/2015 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/347/2021#Text.

5. Про склад робочої групи з розроблення проектів Стратегії забезпечення економічної безпеки України та Національної програми забезпечення економічної безпеки України на період до 2005 року: Розпорядження КМУ від 25.05.1998 р. № 345-р. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/345-98-р.

6. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року. Указ Президента України від 30.09.2019 р. №722/2019. URL: https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825.

7. Семенченко А.І. Методологія стратегічного планування у сфері державного управління забезпеченням національної безпеки України: монографія. К.: НАДУ, 2008. 425 с.

УДК 342.9:349.41(477)

Михайло Цимбалюк,
д-р. юрид. наук, професор,
заслужений юрист України,
народний депутат України,
перший заступник голови Комітету Верховної Ради України
з питань соціальної політики та захисту прав ветеранів

НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ: ПИТАННЯ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

У дослідженні представлено результати аналізу нормативного забезпечення економічної безпеки, як системи взаємопов'язаних елементів, що перебувають у стійких структурних та функціональних зв'язках. Окреслено перспективи вдосконалення нормативного забезпечення економічної безпеки.

Ключові слова: *економічна безпека, нормативні акти, система, зв'язки.*

Mykhailo Tsymbaliuk,
Doctor of Law, Professor,
Honored Lawyer of Ukraine,
People's Deputy of Ukraine,
First Deputy Chairman of the Verkhovna Rada Committee
on Social Policy and Protection of Veterans' Rights

The study presents the results of the analysis of the normative provision of economic security as a system of interconnected elements in stable structural and functional connections. Prospects of improvement of normative provision of economic security are outlined.

Keywords: *economic security, regulations, system, relations.*

Актуальність. Економічна безпека держави є комплексним поняття зі складним соціальним змістом, що вимагає наукової розробки її належного правового забезпечення. Своєю чергою і останнє поняття можна уявити як систему елементів (нормативних, організаційних,

інституційних), що поєднані різноманітними зв'язками. Не применшуючи роль інших елементів системи правового забезпечення економічної безпеки України зазначимо, що саме нормативне забезпечення є тією складовою, що вимагає посиленої уваги вчених й практиків.

Нормативна основа економічної безпеки визначає види і правовий статус суб'єктів забезпечення економічної безпеки України, обов'язкові правила поведінки суб'єктів права, визначає правові засоби та організаційні заходи, що можуть бути вжиті публічною адміністрацією для запобігання та припинення посягань на стан економічної безпеки, протидії її загрозам. Від так теоретичні та практичні аспекти вдосконалення нормативного забезпечення економічної безпеки України на сучасному етапі є одним із актуальних питань і завдань юридичної науки.

Відповідно, метою цього дослідження є вивчення сучасного стану нормативного забезпечення економічної безпеки та встановлення напрямів його вдосконалення.

Матеріали та методи. Нормативне забезпечення економічної безпеки розглянуто, як ієрархічно побудовану систему нормативно-правових актів суб'єктів владних повноважень. Зазначимо, що саме в нормативності правових актів полягає відмінність нормативного забезпечення від правового забезпечення. Останнє в інструментальній частині може бути представлене й індивідуальними актами, актами-діями, адміністративними договорами тощо.

Результати та обговорення. Нормативні акти у сфері економічної безпеки можуть бути систематизовані за юридичною силою (ієрархією). У такому випадку можемо представити їх систему на національному рівні таким ланцюгом: Конституція України – Закони України – постанови Верховної Ради України – укази Президента України – нормативні акти центральних органів виконавчої влади. Такий аналіз дозволяє виявити лише відповідність підзаконних нормативних актів у сфері економічної безпеки законам України, а також відповідність останніх Конституції України.

Більший дослідницький інтерес становить аналіз нормативних актів у сфері економічної безпеки за функціями, що виконуються ними у правовому регулюванні економічної безпеки. У літературі за функціями у правовому регулюванні правові акти пропонують поділяти на: регламентаційні, правонаділяючі, компетенційні, статутні, структурні,

акти планування, програмні акти [1, с. 73]. Кожен з цих актів виконує власну роль у побудові комплексного нормативного забезпечення економічної безпеки.

Так, регламентаційними нормативними актами встановлюються, уточнюються правила та процедури реалізації владних повноважень суб'єктів забезпечення економічної безпеки України. Зі свого боку правонаділяючі нормативні акти визначають правомочності фізичних і юридичних осіб у сфері економічної безпеки [2, с. 280].

Так, регламентаційним актом може бути названо Закон України від 6 грудня 2019 року № 361-IX «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [3], зі свого боку правонаділяючим може бути названо Порядок оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду контролюючими органами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 21.10.2015 № 916 [4]. Насправді, відмінність між цими двома видами нормативних актів може бути знайдена на рівні підзаконного нормативного регулювання. Законодавчі акти, як правило, містять й норми, що визначають компетенцію суб'єктів владних повноважень у сфері економічної безпеки України й норми про права і обов'язки фізичних і юридичних осіб у сфері економічної безпеки. Однак при розробці проєктів нормативних актів необхідно враховувати необхідність кореляції регламетаційних та правонаділяючих норм, інакше кажучи повноваженню владного суб'єкта повинен відповідати обов'язок фізичної або юридичної особи щодо виконання розпорядження, а праву фізичної або юридичної особи – повноваження суб'єкта владних повноважень щодо реалізації такого права.

Компетенційними актами визначається сфера відповідальності, основні завдання та повноваження, управлінські зв'язки всередині органу публічної адміністрації та його організаційно-правову форму, структурними актами визначається територіальний та функціональний устрій органів публічної адміністрації, розподіл повноважень тощо, статутними – порядок управління та функціонування публічної інституції [1, с. 74].

Прикладом компетенційних актів може бути Закон України від 28 січня 2021 року № 1150-IX «Про Бюро економічної безпеки України» [5], Положення про Національну комісію з цінних паперів та фондового

ринку, затвердженого Указом Президента України від 23 листопада 2011 року № 1063/2011 [6]. Структурним актом може бути названо Постанову Кабінету Міністрів України від 3 листопада 2021 р. № 1135 «Про утворення територіальних органів Бюро економічної безпеки» [7]. Важливо зауважити, що компетенційні нормативні акти суб'єктів владних повноважень, що виконують правоохоронні функції й уповноважені на застосування заходів державно-правового примусу до фізичних і юридичних осіб повинні мати форму законів. Структурні ж акти мають форми постанов Кабінету Міністрів України. Варто визнати недоліком національну практику встановлення граничної чисельності працівників державних органів, уповноважених на захист економічних інтересів держави на законодавчому рівні, оскільки згідно зі ч. 5 ст. 21 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» затверджує граничну чисельність працівників міністерств та інших центральних органів виконавчої влади віднесено до компетенції Кабінету Міністрів України [8]. Статутні акти наразі не входять до структури нормативного забезпечення економічної безпеки.

Акти планування та програмні акти є атиповими нормативними актами. Такі акти не викликають безпосереднього настання юридичних наслідків у вигляді виникнення, зміни, припинення суб'єктивних прав та юридичних обов'язків, та відповідно правовідносин, що, однак не означає втрату ними ознак нормативності [1, с. 75].

Програмні акти виконують прогностичну функцію і містять переважно норми-ідеї, норми-принципи, норми-цілі, норми-завдання, а в окремих випадках і доктринальні положення [1, с. 76].

Програмним актом у сфері економічної безпеки варто назвати Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року, затверджену Указом Президента України від 11 серпня 2021 року № 347/2021 (далі – Стратегія) [9].

Акти планування справляють реальний організаційний вплив на суспільні відносини у сфері економічної безпеки. Їх невиконання може зумовлювати настання дисциплінарної відповідальності для посадових осіб, відповідальних за реалізацію планів-заходів. Важливо зауважити, що акти планування можуть мати як загально державну дію (наприклад, Плани заходів щодо реалізації концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну податкову і митні політику [10]), так і локальну дію, тобто стосуватись конкретного переліку осіб

(наприклад, плани-графіки проведення планових заходів державного (нагляду) контролю тощо [1, с. 79]).

Акти-програми та акти-плани відіграють значну роль у нормативному забезпеченні економічної безпеки, оскільки дозволяють встановити на майбутнє розвиток правових засобів, що застосовуються з метою протидії її загрозам. Важливо зауважити, що саме у програмних актах доцільно здійснювати апробацію правничої термінології. Так, на сьогодні відсутнє нормативне визначення поняття «економічна безпека». Легальне закріплення цього поняття доцільно здійснити у Стратегії. Під час реалізації основних положень Стратегії, розробці на її основі нормативного забезпечення практики та науковці зможуть всебічно оцінити та вдосконалити поняття економічної безпеки, розробити його належну та логічно несуперечливу нормативну дефініцію.

У підсумку констатуємо такі основні властивості нормативного забезпечення економічної безпеки: наявність широкого кола суб'єктів правотворчої діяльності; необхідність врахування взаємного впливу великої кількості нормативних актів; використання переважно підзаконних нормативних актів; предметом правового регулювання є відносини між державою та фізичними і юридичними особами, що вимагає посиленої уваги до встановлення відповідності (кореляції) прав і обов'язків учасників правовідносин у сфері економічної безпеки.

Ці особливості повинні бути враховані розробниками законодавчих та підзаконних актів у сфері економічної безпеки, оскільки дозволять уникнути колізій і прогалин у нормативному матеріалі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біла В.Р. Нормативні акти публічної адміністрації: питання класифікації. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2019. № 4. С. 71–81

2. Біла В.Р. Правові форми публічного адміністрування в України: дис.. … докт .юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2020. 447 с.

3. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 6 грудня 2019 року № 361-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text.

4. Порядок оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду контролюючими органами, затвердженого наказом: наказ

Міністерства фінансів України від 21.10.2015 № 916. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1617-15#Text.

5. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України 28 січня 2021 року № 1150-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text.

6. Положення про Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку, затвердженого: Указ Президента України від 23 листопада 2011 року N 1063/2011. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1063/2011#Text.

7. Про утворення територіальних органів Бюро економічної безпеки: Постанову Кабінету Міністрів України від 3 листопада 2021 р. № 1135. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-utvorennya-teritorialnih-organiv-a1135.

8. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27 лютого 2014 року № 794-VII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18#n217.

9. Стратегія економічної безпеки України на період до 2025 року: Указ Президента України від 11 серпня 2021 року № 347/2021. URL: https://www.president.gov.ua/documents/3472021-39613.

10. Деякі питання реалізації концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну податкову та митну політику: розпорядження Кабінету Міністрів України від 5 липня 2019 р. № 542-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/542-2019-%D1%80#Text.

УДК 343.98

Галина Чигрина,
канд. юрид. наук, доцент,
професор кафедри фінансових розслідувань,
Університет ДФС України

ПРОЦЕСУАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Визначено комплекси процесуальних дій, які застосовуються під час досудового розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності для формування системи доказів у кримінальному провадженні.

Ключові слова: *кримінальне правопорушення у сфері господарської діяльності, доказ, система доказів, доказування, процесуальна дія, комплекс процесуальних дій.*

Halyna Chyhryna,
Ph.D. in Law, Associate Professor,
Professor of Department of Financial Investigations,
University of SFS of Ukraine

PROCEDURAL FRAMEWORK FOR PRE-TRIAL INVESTIGATION OF CRIMINAL OFFENSES IN THE SPHERE OF ECONOMIC ACTIVITIES

Sets of procedural actions used in the pre-trial investigation of criminal offenses in the field of economic activity for the formation of a system of evidence in criminal proceedings.

Keywords: *criminal offense in the field of economic activity, proof, evidence system, proving, procedural action, complex of procedural actions.*

З метою удосконалення методики досудового розслідування кримінальних правопорушень, вчинених у сфері господарської діяльності, нами проаналізовані виправдувальні вироки у кримінальних справах,

внесені до Єдиного державного реєстру судових рішень [1] за період часу з січня по листопад 2021 року. Всього виявлено 17 виправдувальних вироків у кримінальних провадженнях зазначеної категорії, ухвалених іменем України судами першої інстанції на території нашої держави.

Вивчення змісту виправдувальних вироків дозволяє виявити причини ухвалення судами таких рішень:

1) відсутня належна взаємодія між слідчими, прокурорами та експертними службами і заінтересованість у кінцевому результаті (не відчувається командної роботи співробітників прокуратури та органів досудового розслідування під час досудового розслідування кримінальних правопорушень);

2) низький рівень теоретичної підготовки фахівців, які здійснюють доказування (слідчих, прокурорів) та відсутність досвіду застосування під час проведення процесуальних дій отриманих теоретичних знань, тягнуть за собою відсутність системного підходу до збирання доказів та нерозуміння важливості дотримання процесуальної форми під час проведення процесуальних дій.

Враховуючи виявлені причини ухвалення виправдувальних вироків, пропонуємо комплекси процесуальних дій, які дозволяють під час досудового розслідування кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності сформувати належну систему доказів у кримінальному провадженні.

Формуючи систему доказів у кримінальному провадженні, необхідно враховувати, що чинний Кримінальний процесуальний кодекс України (далі – КПК України) визначає докази у кримінальному провадженні як «фактичні дані» та містить чотири види «процесуальних джерел доказів», допустимих для використання у процесі доказування: показання, документи, речові докази та висновки експертів (ст. 84 КПК України) [2].

Збирання доказів та формування процесуальних джерел доказів відбувається під час досудового розслідування. Не є виключенням і розслідування кримінальних правопорушень, вчинених у сфері господарської діяльності.

Вдало визначений та застосований під час досудового розслідування комплекс процесуальних дій, дозволяє побудувати систему доказів, оцінивши які, суд приймає справедливе рішення у кримінальній справі.

Вивчення слідчої та судової практики, а також власний багаторічний досвід досудового розслідування кримінальних правопорушень, вчинених у сфері господарської діяльності, дозволяють зробити висновки про те, що:

- основними джерелами фактичних даних (доказів) є документи та інші речі (предмети) матеріального світу, які містять (на своїй поверхні, у своєму змісті тощо) сліди вчиненого кримінального правопорушення та/або використовувалися як знаряддя вчинення кримінального правопорушення;

- документи та інші речі (предмети) матеріального світу завжди є підґрунтям для створення системи доказів під час досудового розслідування кримінального правопорушення у сфері господарської діяльності;

- порушення процесуальної форми отримання документів (речей, предметів), тягне за собою визнання судом недопустимими та неналежними не тільки цих документів (речей, предметів), а також і процесуальних джерел доказів, сформованих на підставі (з використанням) таких документів (речей, предметів), тобто всієї створеної органами досудового розслідування системи доказів.

Враховуючи викладене, нами сформовані та пропонуються наступні *комплекси процесуальних дій*, які, за умови суворого дотримання процесуальної форми, дозволяють ефективно (у розумні строки) доказувати факти вчинення кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності:

- тимчасовий доступ до речей та документів – огляд речей і документів, вилучених під час тимчасового доступу – визнання оглянутих речей і документів, вилучених під час тимчасового доступу, речовими доказами (цей комплекс процесуальних дій дає можливість сформувати такі процесуальні джерела доказів, як *речові докази* та *документи*);

- обшук – огляд речей і документів, вилучених під час обшуку – визнання оглянутих речей і документів, вилучених під час обшуку, речовими доказами (цей комплекс процесуальних дій дає можливість сформувати такі процесуальні джерела доказів, як *речові докази* та *документи*);

- тимчасовий доступ до речей та документів (обшук) – призначення експертизи (експертиз), предметом якої (яких) є речі та документи, вилучені під час тимчасового доступу (обшуку) (цей комплекс

процесуальних дій дає можливість сформувати такі процесуальні джерела доказів, як *висновок експерта* та *документи*);

- допит (*обов'язково* з використанням речей і документів, вилучених під час тимчасового доступу чи/та обшуку) та фіксування показань допитаної особи у протоколі та/чи на відео (цей комплекс процесуальних дій дає можливість сформувати таке допустиме для використання у процесі доказування джерело доказів як *показання свідка*).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: https://reyestr.court.gov.ua/ (дата звернення: 22.10.2021).

2. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI (із змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text (дата звернення: 22.10.2021).

ПАНЕЛЬ 8. ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ

УДК 346.544.4(477)

Анна Амеліна,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри цивільно-правових дисциплін,
Університет ДФС України

ДЕЯКІ АСПЕКТИ РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ «РОБОТИ» ТА «ПОСЛУГИ» У СФЕРІ НАДАННЯ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ

У тезах доповіді акцентується увага на договорах про надання фінансових послуг. Автор визначає, що основною істотною умовою договорів про надання послуг є предмет, а саме послуга. Автор у тезах характеризує ознаки послуги. Крім того, розмежовуються поняття «послуга» та «роботи» щодо договорів про надання фінансових послуг.

Ключові слова: *послуга, роботи, надання фінансових послуг, договори, зобов'язання.*

Anna Amelina,
PhD, Associate Professor of the
Department of Civil Law,
University of SFS of Ukraine

SOME ASPECTS OF THE DISTINCTION OF THE CONCEPTS OF "WORK" AND "SERVICES" IN THE FIELD OF PROVISION OF FINANCIAL SERVICES

The abstracts of the report focus on financial service agreements. The author determines that the main essential condition of contracts for the provision of services is the subject, namely the service. The author in the abstracts characterizes the features of the service. In addition, the distinction between "service" and "work" in relation to contracts for the provision of financial services.

Keywords: *service, works, provision of financial services, contracts, obligations.*

Актуальність. Становлення України як правової держави, інтеграція до європейської спільноти, перехід до ринкової економіки, необхідність залучення іноземних інвестицій потребують належного правового регулювання договірних відносин, особливо у сфері надання фінансових послуг.

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування розмежування понять «роботи» та «послуги» у сфері надання фінансових послуг.

Результати та обговорення. Сформульовані у тезах висновки базуються на загальних засадах досягненнях науки цивільного і господарського права та на результатах досліджень таких вчених, як: О.А. Беляневич, М.І. Брагінський. В.В. Вітрянский, В.А. Васильєва, Л.К. Веретельник, О.С. Іоффе, В.В. Луць, В.С. Мілаш, Д.І. Степанов, А.А. Стелякова.

Варто відзначити, що договори про надання послуг – новий інститут для Цивільного кодексу України (далі – ЦК України).

Загальні положення про договори з надання послуг регулюються главою 63 ЦК України «Послуги. Загальні положення (ст. 301- 907)[1]. Також ЦК України містить глави про окремі види послуг (гл. 64-74). Такий підхід до регулювання договірних відносин з надання послуг і тому передбачає, що положення глави 63 ЦК України можуть застосовуватись до всіх договорів про надання послуг, якщо це не суперечить суті зобов'язань (ч. 2 ст. 901 ЦК України) [1].

За договором про надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу, яка споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором (ч. 1 ст. 901 ЦК України)[1].

В юридичній літературі є визначення зобов'язань з надання послуг: «зобов'язання з надання послуг може бути визначено як такі цивільні відносини, через які виконавець зобов'язаний вчинити ті або інші дії, результат яких не має упредметненого виразу і не може бути гарантований, а замовник зобов'язаний сплатити вказані послуги» [2, с. 173].

Істотною умовою договорів про надання послуг є предмет, яким є послуга. ЦК України не розкриває зміст цього поняття, а аналіз існуючих нормативних визначень категорії «послуга» свідчить про відсутність одностайності щодо її розуміння. Спільними між ними є те, що послуга розглядається як діяльність, або її результат, який спрямований на задоволення потреб замовника, тобто приносить користь.

О. В. Голіна зазначає, що «із змісту визначення договору про надання послуг, яке міститься у ЦК України можна виділити певні ознаки послуги, такі, як послугою є вчинення певних дій чи діяльності; послуга надається у відповідності до завдання замовника; послуга споживається у процесі її надання (що свідчить про її нематеріальний характер); послуга є благом, вартість якого підлягає оцінці»[3, с. 326]. ЦК України також надає особливого значення особі виконавця, передбачаючи у ч. 1 ст. 902 ЦК його обов'язок надати послугу особисто[1]. У випадках, встановлених договором, виконавець має право покласти виконання договору про надання послуг на іншу особу, якщо інше не передбачено чинним законодавством або самим договором, залишаючись відповідальним в певному обсязі перед замовником за порушення договору. Тому ще однією ознакою послуги, визначено внаслідок аналізу законодавства є те, що вона безпосередньо пов'язана з особою виконавця[1].

Ключовою відмінністю роботи від послуги, на якій акцентують у літературі, є речовий результат роботи і відсутність такої послуги. Терміни «послуга» і «робота» використовуються як тотожні, оскільки з філософських позицій і робота, і послуга є корисні види діяльності [4, с. 51]. Характерною ознакою послуги, як предмету договору з надання послуг якраз є те, що діяльність послугодавця не виражається у речовому результаті та те, що послугодавець не гарантує досягнення передбачуваного результату. Цілком слушною є думка А. А. Телестакової щодо недоречності поділу послуг на матеріальні і нематеріальні, скільки матеріальні послуги нічим не відрізняються від робіт [2, с. 173].

Я. Дворжак зазначає, що «основним критерієм, що дозволяє відмежувати відносини з надання послуг від інших правовідносин, є корисна дія праці як діяльності із задоволення різних потреб»[5, с. 50-51]. Ця діяльність має нематеріальний характер, незалежно від подальшого відбиття в матеріальних предметах споживання, що мають короткостроковий або довгостроковий період використовування або спрямованості на особисте задоволення [5, с. 50-51].

Якщо звернутися до етимології слова «послуга», то під ним розуміється: 1. «Дія, вчинок, що дає користь, допомогу іншому»; 2. Діяльність підприємств, організацій та окремих осіб, виконувана для задоволення будь-чиїх потреб, обслуговування». Це значення відображає правовий аспект поняття послуги [6, с. 356].

Проте слід зазначити, що всім послугам властива спільна ознака – результату передує здійснення дій, які не мають матеріального змісту, тому при наданні послуг продається не сам результат, а дії, які до нього привели.

ЦК України дещо суперечливий в питанні, чи вважати договір про надання послуги відшкодувальним або безвідплатним.

О.С. Іоффе тісно пов'язує поняття і поділяє їх залежно від характеру діяльності на три основні групи: зобов'язання, спрямовані на надання фактичних послуг (договір зберігання); зобов'язання, спрямовані на надання послуг юридичного характеру (договори доручення і комісії); зобов'язання, що поєднують послуги юридичні і фактичні (договір експедиції) [7, с. 490]. За цим же критерієм А. Є. Шерстобитов запропонував виділити ще одну групу зобов'язань, до яких слід віднести позику та кредит, факторинг, банківський вклад, банківський рахунок, безготівкові розрахунки, страхування [8, с. 3].

Висновок. Таким чином, єдиного погляду на класифікацію договорів про надання послуг у доктрині цивільного права не має. Варто відзначити, що ототожнення робіт і послуг у законодавстві породжує на практиці цілу низку питань, пов'язаних із якістю надання послуги та відповідальністю послугонадавача. Тому слід відмітити, що правове регулювання правовідносин з надання послуг на сьогодні є недостатньо врегульованим, що відстає від потреб реального господарського обороту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № № 435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/card2#Card (дата звернення 19.10.2021 р.).

2. Телестакова А.А. Окремі питання визначення критеріїв класифікації договорів про надання послуг. *Часопис Київського університету права.* 2011. № 1. С. 172-175.

3. Голіна О. В. Питання класифікації договорів про надання послуг у господарській сфері. *Вчені записки Таврійського національного*

університету імені В. І. Вернадського. Серія: Юридичні науки. Том 26(65). 2013. № 2-1. (Ч.1). С. 324-331.

4. Шаблова Е.Г. Услуга как объект гражданских прав. *Российский юридический журнал.* 2001. № 3 С. 48-56.

5. Дворжак Я. Гражданско-правовое регилирование услуг в ЧССР: пер. с чешск.; под ред. Е. А. Суханов. 1989.

6. Цивільний кодекс України: Наук.практ. коментар / За ред. Є.О. Харитонова. Х.: Одіссей, 2006. С. 815.

7. Йоффе О. С. Обязательственное право. М.: Юридическая литература, 1975. 880 с.

8. Шестобитов А. Е. Обязательства по оказанию фактических и юридических услуг. Гражданское право. / под ред. Е.А. Суханова. Т. 2. Полутом 2. М.: БЕК. 2002. 704 с.

УДК 347.73:336.22(477)

Наталія Атаманчук,
д-р юрид. наук, доцент,
провідний науковий співробітник,
Київський регіональний центр
Національної академії правових наук України

УЧАСТЬ ІНСТИТУТІВ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА У ФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Проаналізовано механізми участі інститутів громадянського суспільства у виробленні та реалізації податкової політики в Україні такі як: консультації, роботу у складі громадських рад, громадські експертизи діяльності органів виконавчої влади. Проаналізовано звіти про результати публічного громадського обговорення проєктів наказів Міністерства фінансів України протягом січень-жовтень 2021 року, що дозволило дійти висновків про низьку кількість і активність самих учасників обговорення, неврахування більшості пропозицій громадськості, зниження ефективності таких обговорень.

Ключові слова: *податкова політика, громадянське суспільство, інститути громадянського суспільства.*

Natalia Atamanchuk,
Doctor of Law, Associate Professor, Leading researcher
Kyiv Regional Center of the
National Academy of Legal Sciences of Ukraine

PARTICIPATING OF INSTITUTES OF CIVIL SOCIETY IS IN FORMING OF TAX POLITICS

The mechanisms of participation of institutes of civil society are analysed in making and realization of tax politics in Ukraine such as: consultations, work in composition public advices, public examinations of activity of executive bodies. Reports are analysed on the results of public public discussion of projects orders of Ministry of finance of Ukraine during 2021, that allowed to

come to the conclusions about a subzero amount and activity of participants of discussion, untaking into account of most suggestions of public, decline of efficiency of such discussions.

Keywords: *tax politics, civil society, institutes of civil society.*

Актуальність. Конституцією України, окрім закріпленого зобов'язання кожного сплачувати податки і збори у порядку і розмірах, встановлених законом (ст. 67), визначається право громадян України на свободу об'єднання у громадські організації для здійснення захисту своїх прав і свобод та задоволення політичних, економічних, соціальних, культурних та інших інтересів (ст. 36) [1].

Функціонування інститутів громадянського суспільства, через які громадяни та суспільні групи забезпечують самоорганізацію, представництво, реалізацію і захист прав та інтересів є важливою ознакою сталості громадянського суспільства. До таких інститутів належать громадські об'єднання, релігійні організації, благодійні організації, творчі спілки, професійні спілки та їх об'єднання, організації роботодавців та їх об'єднання, асоціації, органи самоорганізації населення [2].

На сьогодні, особливого значення набуває участь інститутів громадянського суспільства у виробленні та реалізації податкової політики. Оскільки, як слушно зазначає А. Нікітішин «від ефективності та оперативності заходів податкової політики, шляхом використання її фіскального, економічного та соціального потенціалу, залежить не лише суспільний добробут в цілому, але й індивідуальний, який передбачає задоволення потреб кожного члена суспільства, а ефективна система оподаткування дозволяє віднайти оптимальний баланс між індивідуальними та суспільними інтересами» [3, с. 185].

Метою дослідження є вивчення форм участі інститутів громадянського суспільства у процесі формування та реалізації податкової політики, аналіз проблемних аспектів та пошук шляхів удосконалення податкового законодавства.

Матеріали та методи. Для досягнення поставленої мети було використано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання, а саме: діалектичний, порівняльно-правовий, статистичний тощо. Автором вивчається практика застосування податкового законодавства, використовується довідкова література, статистичні матеріали.

Результати та обговорення. В Україні практикуються такі основні механізми участі громадянського суспільства у виробленні державної податкової політики як: звернення до органів державної влади; участь у громадських слуханнях; проведення громадських експертиз; участь у прийнятті рішень у сфері регуляторної політики; участь у роботі громадських рад та інших дорадчо-консультативних органів; участь у реалізації політики через конкурси соціальних проектів тощо [4, с. 10].

Аналізуючи участь інститутів громадянського суспільства у виробленні та реалізації саме податкової політики в Україні розглянемо таку як: консультації з громадськістю щодо проектів нормативно-правових актів, роботу у складі громадських рад, громадські експертизи діяльності органів виконавчої влади.

Зауважимо, що співпраця з інститутами громадянського суспільства, забезпечення *проведення консультацій з громадськістю*, зокрема через громадську раду, з питань реалізації державної податкової політики є одним із завдань Державної податкової служби України (далі – ДПС України), визначених Положенням [5]. При цьому, *громадська рада* є тимчасовим консультативно-дорадчим органом, утвореним для сприяння участі громадськості у формуванні та реалізації державної, регіональної політики. Відповідно до наказу ДПС України від 23.01.2020 № 24 [6] до складу Громадської ради при ДПС входить 84 представника інституту громадянського суспільства. Громадська рада при ДПС здійснює свою діяльність відповідно до Типового положення про громадську раду, затвердженого постановою Кабінету міністрів України № 996 [7].

Що ж до проведення консультацій з громадськістю, то відповідно до Орієнтованого плану проведення ДПС України консультацій на 2021 рік [8], вони здійснюються протягом року шляхом зустрічей з представниками громадськості та бізнес-спільноти, електронних консультацій з оприлюдненням на офіційному веб-порталі ДПС, тощо.

На думку Янушевич Я. «участь інститутів громадянського суспільства у формі громадських консультацій має певні недоліки, зокрема: небажання органів державної податкової та митної служби враховувати пропозиції інститутів громадянського суспільства; низька якість пропозицій від інститутів громадянського суспільства; відсутність належної кваліфікації осіб, відповідальних за проведення консультацій та врахування їх результатів» [9, с. 159].

Проведення громадської експертизи як форма участі інститутів громадянського суспільства у формуванні податкової політики визначається складовою механізму демократичного управління державою. При цьому передбачається проведення інститутами громадянського суспільства, громадськими радами оцінки діяльності органів виконавчої влади, ефективності прийняття і виконання такими органами рішень, підготовку пропозицій щодо розв'язання суспільно значущих проблем для їх врахування органами виконавчої влади у своїй роботі [10]. Так, постановою Кабінету міністрів України від 5 листопада 2008 р. № 976 [10] затверджено Порядок сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади, який визначає процедуру сприяння проведенню інститутами громадянського суспільства та громадськими радами громадської експертизи діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади.

Поділяємо думку С. Левченко про те «головним результатом реформування податкової політики в Україні має бути створення системи податкових органів, яка розглядає громадянина не лише як клієнта і споживача публічних послуг, але й як повноправного учасника процесу формування та реалізації такого виду політики» [11, с. 10].

У процесі дослідження даного питання науковий інтерес становить вплив інститутів громадянського суспільства на законотворчість суб'єктів владних повноважень, а саме врахування владою пропозицій щодо удосконалення законодавчих та регуляторних актів у сфері оподаткування. Оскільки, Закон України «Про громадські об'єднання» [12, ст. 21] визначає право громадських об'єднань брати участь у порядку, визначеному законодавством, у розробленні проектів нормативно-правових актів, що видаються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування і стосуються сфери діяльності громадського об'єднання та важливих питань державного і суспільного життя.

Поділяємо думку Лекарь С.І., Прокопенко І.А. про те, що «…врахування громадської думки у розробленні проектів нормативно-правових актів, насамперед в сфері оподаткування, не забезпечуються повною мірою» [13, с. 148-149].

На жаль, аналіз звітів про результати проведення публічного громадського обговорення проєктів на сайті ДПС [14] свідчать про низьку кількість і активність самих учасників обговорення. Зокрема, в період

січень-жовтень 2021 року із 25 винесених на обговорення проєктів регуляторних актів, взято участь у обговоренні та подано пропозиції тільки до 6. В обговоренні 19 проєктів наказів фізичні та юридичні особи не брали участь, відповідно, пропозиції та зауваження не надходили, не було запропоновано альтернативних рішень/проєктів. У цілому такі проєкти наказів ДПС вважає підтриманими.

Окрім того, більшість пропозицій громадськості щодо удосконалення законодавчих та регуляторних актів з питань оподаткування залишаються не врахованими, що знижує ефективність таких обговорень. Вважаємо, що саме відсутність необхідних спеціальних знань, навиків спілкування з державними органами влади серед громадян і більшості громадських організацій, короткі строки на розгляд регуляторних актів, в сукупності зумовлюють малоефективність та формальність такого публічного громадського обговорення.

Основними напрями підвищення ефективності механізмів впливу інститутів громадянського суспільства на удосконалення державної податкової політики в Україні, на думку Л. Кашпур є: участь громадськості в удосконаленні нормативно-правової бази, що регулює податкові відносини; участь громадськості у запобіганні та протидії корупції в державних органах, що здійснюють реалізацію податкової політики; сприяння ІГС формуванню довіри платників податків до податкових органів; формування позитивного іміджу та підвищення соціальної відповідальності податкових органів в Україні [4, с. 16].

Висновки. Виклики сьогодення зумовлюють залучення громадськості до вироблення та прийняття державно-управлінських рішень, зокрема, і у сфері податкової політики. В той же час, недосконаліть чинного законодавства створює штучні бар’єри для реалізації громадських ініціатив, утворення та діяльності окремих видів організацій громадянського суспільства, розгляду та врахування громадських пропозицій органами державної влади, органами місцевого самоврядування. Покращення громадської участі у формуванні податкової політики передбачає, насамперед, поширення інформації про можливості такої участі інститутів громадянського суспільства, сприяння впровадженню законів і норм щодо громадської участі.

Упровадження різноманітних форм і методів участі інститутів громадянського суспільства у процесі вироблення та реалізації податкової політики сприяє, з одного боку, ефективному й безперешкодному

здійсненню громадянами своїх прав і законних інтересів у податковій сфері, з іншого – зміцненню надійності та підвищенню якості й ефективності функціонування податкової системи держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 20.10.2021).

2. Про Національну стратегію сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні на 2021—2026 роки: проект Указу Президента. URL: https://docs.google.com/document/d/1N9y3XeZ_W5eFE3aKNTm5KHTS2FEmqd8h/edit (дата звернення: 20. 10.2021)

3. Нікітішин А. О. Податкова політика як складова забезпечення суспільного розвитку. *Економічний вісник університету.* 2021. Вип. 48. С. 182-190.

4. Кашпур Л. М. Удосконалення податкової політики в умовах розвитку громадянського суспільства в Україні: автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр.; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. Київ, 2016. 20 с.

5. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: постанова Кабінету міністрів України від 06.03.2019 № 227. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15 (дата звернення: 20. 10.2021).

6. Склад Громадської ради при Державній податковій службі України: наказ ДПС України від 23.01.2020 № 24 (зі змінами). URL: https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/gromadska-rada/sklad-gromadskoi-radi/ (дата звернення: 20. 10.2021).

7. Про забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації державної політики: постанова Кабінету міністрів України від 03.11.2010 № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-2010-%D0%BF#Text (дата звернення: 20. 10.2021).

8. Орієнтовний план проведення Державною податковою службою України консультацій з громадськістю на 2021 рік. Офіційний сайт ДПС України. URL: https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/dpa-i-gromadskist/orientovniy-plan-konsultatsiy-iz-grom/ (дата звернення: 20. 10.2021).

9. Янушевич Я.В. Інституційний механізм забезпечення сфери оподаткування в Україні: теорія та практика: монографія. Запоріжжя: Видавничий дім «Гельветика», 2020. 358 с.

10. Про затвердження Порядку сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади: постанова Кабінету міністрів України від 05.11.2008 № 976. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976-2008-%D0%BF#Text (дата звернення: 20. 10.2021).

11. Левченко С. О. Механізми реформування податкової політики в контексті впровадження нових моделей публічного управління: автореф. Національний університет цивільного захисту України. Харків, 2019. 20 с.

12. Про громадські об'єднання: Закону України від 22 березня 2012 року № 4572-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#n293 (дата звернення: 20. 10.2021).

13. Лекарь С.І., Прокопенко І.А. Вплив громадської думки на політику держави в сфері оподаткування. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2021. Випуск 1. С. 141-155.

14. Звіти про публічне громадське обговорення. Офіційний сайт ДПС України. URL: https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/dpa-i-gromadskist/gromadske-obgovorennya/zviti-pro-publichne-gromadske-obgovor/zviti-pro-publichne-gromadske-obgovor (дата звернення: 20.10.2021).

УДК 347.73:336.22(477)

Ірина Березенко,
доктор філософії,
юрисконсульт,
Державна установа «Науково-методичний центр
вищої та фахової передвищої освіти»

ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

Здійснено аналіз щодо формування доходів до бюджету. Виділені недоліки, які можуть негативно вплинути на результати реалізації фіскальної політики. Усе це в сукупності генерує виклики, ризики та загрози фіскальній політичній стійкості, а отже потребує належного розв'язання та реагування з боку держави.

Ключові слова: *фіскальна політика, доходи, оподаткування.*

Irina Berezenko,
PhD, lawyer,
Scientific and metodologicfl center for higer and pre-higer education

FISCAL POLICY: OF THE REALITY OF TODAY

An analysis of the formation of budget revenues. There are shortcomings that may negatively affect the results of fiscal policy. Taken together, these generate challenges, risks and threats to fiscal stability, and therefore need to be properly addressed and addressed by the state.

Keywords: *fiscal policy, income, taxation.*

Особливості розвитку економіки України призвели до необхідності впровадження дієвої внутрішньої політики держави, яка повинна бути спрямована на забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України, зміцнення демократичних засад суспільного і державного життя, забезпечення верховенства права, економічної і політичної незалежності держави [1].

В умовах обмеженого фіскального простору та загрози повторення світової фінансової кризи [2] особливої актуальності набуває розвиток фіскальної політики, значимість якої важко переоцінити.

Удосконалення фіскальної політики України в сучасних умовах має бути спрямоване на побудову сучасної конкурентоспроможної соціально-орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої до ЄС; реалізацію модернізаційного проекту економіки знань за умови збільшення сукупних податкових надходжень до всіх рівнів бюджетів та державних цільових фондів; проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу [3].

Фундаментальною першопричиною вразливості фіскальної стійкості в частині формування фіскальної політики в Україні є слабка функціональність податкової системи, до прикладу:

1) мінімізації та ухилення від оподаткування. Оцінки експертів та представників державної влади щодо втрат доходів бюджету внаслідок контрабанди та «сірого» імпорту коливаються на рівні 100 млрд грн на рік [4].

2) зловживання спрощеною системою оподаткування. За даними Державної служби статистики України, у I кварталі 2020 р. понад 3,4 млн осіб працювали без оформлення трудових відносин [5]. З початком карантину їх кількість зросла і станом на кінець I півріччя 2020 р. становила 36,2 тис. осіб, що на 1,2 тис. осіб більше червня 2019 р. 13 Зафіксовані протилежні випадки, коли на підприємстві одній чи декільком особам дирекції (наприклад, інваліду із пільгою по ЄСВ) нараховується мільйонна заробітна плата, яка потім розподіляється між іншими працівниками «у конвертах» [6].

3) необліковані готівкові доходи від продажу товарів, надання послуг, виконання робіт без використання касового апарату. Із ситуацією, коли продавець не видавав жодного чеку за придбані товари або послуги, стикалися 60 % українців (29 % – часто, 31 % – час від часу). Такі товари, як правило, не мають дійсних первинних документів про походження. Замість фіскального чеку покупцю видають товарний або його прототип. Ця схема приховування реального обсягу виручки від реалізації тісно пов’язана із згаданими вище схемами: збутом контрабанди та зловживанням спрощеною системою оподаткування, а наслідком стає виплата заробітної плати «у конвертах». Необлікована готівка може ставати джерелом фінансування тіньової економіки, корупції та іншої злочинності [7] тощо.

Внаслідок повільного зростання доходів і, як наслідок, видатків бюджету стримується сукупний попит – в сегментах як інвестиційного

попиту коштом державних цільових програм, так і споживчого – коштом оплати праці працівників бюджетної сфери та соціальної підтримки вразливих верств населення.

Можливість поповнення бюджету за рахунок оподаткування є достатньо очевидною. Але в реальному житті це може виявитись зовсім не так, оскільки можна зіткнутися з безліччю інших проблем. Кожен податок, у якій би формі його не стягували, зменшує зацікавленість у продуктивній діяльності. Цю тенденцію достатньо чітко дослідив Артур Лаффер і вона ввійшла в економічну науку під назвою "крива Лаффера". Отже, намагаючись збільшити податкові надходження за рахунок підвищення податкових ставок або акцизів, швидко досягають такої межі, коли може зменшитись податкова база, отримувані доходи або обсяги реалізації. Наслідком такого зменшення стане скорочення власне податкових надходжень. Звідси випливає доволі парадоксальний висновок: лібералізація податкової системи може забезпечити збільшення податкових надходжень. Крива Лаффера є аргументом на користь лібералізації оподаткування.

У найближчій перспективі перехід до меншої податкової ставки може означати зменшення надходжень до бюджету. Але з часом (нагадаємо, що крива Лаффера ілюструє довготривалу залежність) відбуватимуться певні зміни. Передусім збільшяться чисті доходи, а отже, зростуть і заощадження. Це сприятиме збільшенню інвестицій, зростанню виробництва, зайнятості, а отже, і збільшенню доходів, які є базою оподаткування [8, с. 56]

Однак, поряд з цим, існує ще досить багато проблем, які потрібно вирішити з метою створення ефективної фіскальної політики: нестабільність законодавчої системи податкової сфери, зміни податкової системи не завжди приносять позитивні результати, на які очікує суспільство, певна непрозорість у розумінні сутності нормативних актів як для бізнес структур так і для фізичних осіб, необ'єктивні дії контролюючих органів у сфері оподаткування, послаблення роботи фіскальних органів в частині формування високої податкової культури громадян [9].

Слід підкреслити, щоб ефективність вищенаведеного була реальною, є нагальна потреба у створенні дієвої, функціональної та стабільної фіскальної політики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». URL: https://Inter-nauka.com (дата звернення 31.01.2020)

2. Дуліба Є.В. Особливості формування та реалізації фіскальної політики держави. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – 2018. – Серія « Юридичні науки». № 4(9). С. 18-23.

3. Тимошенко А.О. Фіскальна політика: реалії сьогодення і потреби суспільства в умовах ведення бізнесу на міжнародних ринках Економіка. Менеджмент. Бізнес. 2017. № 3(21). С. 77-85.

4. Мексиканський тупик української митниці. CASE Україна. 28.03.2019. URL: http://cost.ua/news/715- meksykanskyy-tupyk-ukrayinskoyi-mytnytsi

5. Неформально зайняте населення за видами економічної діяльності. Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2017/rp/eans/eans_u/arch_nzn_ved_u.htm

6. Запровадження справедливого механізму нарахування єдиного соціального внеску. Урядовий портал. 14.11.2018. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/zaprovadzhennya-spravedlivogo-mehanizmunarahuvannya-yedinogo-socialnogo-vnesku

7. Податки та підприємництво: оцінки та очікування. Соціологічна група «Рейтинг». Жовтень. 2019. URL: http://ratinggroup.ua/research/ukraine/nalogi_i_predprinimatelstvo_ocenki_i_ozhidaniya.html

8. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: моногр. Ірпінь. НУ ДПС України. 2009. С. 180.

9. Слободян В. В.Особливості фіскальної політики в Україні. URL: https://www.ndifp.com/1103/

УДК 346.73(477)

Оксана Боднарчук,
канд. юрид. наук, доцент
доцент кафедри господарського права та процесу,
Університет ДФС України

ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

З моменту проголошення незалежності влада намагається виробити оптимальну державну політику у сфері оподаткування і в деяких важливих аспектах в останні роки досягла успіхів. Тези доповіді присвячені дослідженню фіскальної політики, як інструменту забезпечення економіки держави. Розглянуто трактування понять «фіскальний», «фіскальна політика». Визначено проблеми, які потрібно вирішити з метою створення ефективної фіскальної політики, а також запропоновано підходи удосконалення фіскальної політики України в сучасних умовах.

Ключові слова: *фінансові заходи, податки, витрати, ринкова економіка.*

Oksana Bodnarchuk,
Cand. jurid. Sciences, Associate Professor
Associate Professor of Business Law and Process,
SFS University of Ukraine

FISCAL POLICY AS A TOOL FOR ENSURING THE ECONOMIC DEVELOPMENT OF THE STATE

Since declaring independence, the government has been trying to develop an optimal state policy in the field of taxation and has succeeded in some important respects in recent years. Theses of the report are devoted to the study of fiscal policy as a tool for ensuring the economy of the state. The interpretation of the concepts f«iscal», «fiscal policy» is considered. The problems that need to be solved in order to create an effective fiscal policy are

identified, as well as approaches to improving the fiscal policy of Ukraine in modern conditions are proposed.

Keywords: *financial measures, taxes, expenses, market economy.*

Державна фіскальна політика на будь-якому етапі розвитку суспільства відіграє суттєву роль, особливо в умовах економіко-соціальної нестабільності. Здійснювані в Україні реформи та, як наслідок, соціально-економічні трансформації потребують зміцнення економічної ситуації та підвищення рівня довіри суспільства до урядових рішень і програм та їх підтримки. За цих умов стає надзвичайно актуальною гнучкість державної фіскальної політики щодо зовнішніх чинників та спроможність влади трансформувати та підлаштовувати її з огляду на процеси, які відбуваються в середині країни [1].

Зокрема, економічна стабільність держави своєю чергою безпосередньо пов’язана з ефективністю та дієвістю фінансової політики у ній, основним складником якої є фіскальна політика [2, с. 162].

Так, термін «фіскальний» походить від латинського слова «фіск» (fiscus), що у буквальному розумінні означає кошик. У Стародавньому Римі – військова каса, орган управління імператорськими помістями і конфіскованим майном, а також загальнодержавний фінансовий і податковий центр [3, с. 616].

Відповідно, поняття «фіскальна політика» – це регулювання доходів і витрат держави. Заходи фіскальної політики визначаються поставленою метою (боротьба з інфляцією, згладжування циклічних коливань економіки, зниження рівня безробіття). Держава регулює сукупний попит і реальний національний дохід за допомогою державних витрат, трансфертних виплат і оподаткування [4].

Науковець Т.В. Меркулова вважає, що фіскальна політика у сучасному її розумінні являє собою сукупність фінансових заходів держави у сфері управління бюджетом, податками і витратами з метою регулювання ділової активності, стримування коливань сукупного попиту, впливу на рівень зайнятості, інфляції та інших макроекономічних показників економіки. Крім того, наголошує дослідниця, фіскальна політика разом із кредитно-грошовою політикою є чи не головним макроекономічним інструментом регулювання ринкової економіки і спирається на здатність урядових закупівель, податків і трансфертних платежів впливати на національний доход і реальний ВНП [5, с. 739]

В.Г. Чепінога вказує, що серед складників сукупного попиту значне місце відведено витратам держави та податкам. Маніпулювання цими елементами дає можливість державі впливати як на сукупний попит, так і на сукупну пропозицію, а також регулювати макроекономічну рівновагу. Система заходів регулювання державою цих процесів за допомогою податків та різного роду державних витрат і називається фіскальною, або бюджетною, політикою, в рамках якої держава приймає рішення щодо своїх витрат та податків. До державних витрат належать витрати держави на утримання своїх органів, а також на закупку товарів та послуг [6].

Адже, удосконалення фіскальної політики України в сучасних умовах має бути спрямоване на:

– побудову сучасної конкурентоспроможної соціально-орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої до ЄС;

– реалізацію модернізаційного проекту економіки знань за умови збільшення сукупних податкових надходжень до всіх рівнів бюджетів та державних цільових фондів;

– проведення збалансованої бюджетної політики на середньо-строкову перспективу [7].

Сьогодні в Україні реалізується програма реформування державних фінансів, яка сформована з урахуванням досвіду країн членів ЄС, яка спрямована на забезпечення стійкості державних фінансів України. Головним напрямом зазначених перетворень визначено проведення фіскальної консолідації, метою якої окреслено скорочення дефіциту сектору державних фінансів та зниження темпів зростання державного боргу. У межах програми реформування державних фінансів передбачені різноманітні заходи зі стабілізації державного бюджету, фінансового сектору, реформування податкової системи, забезпечення оптимізації обсягів та поліпшення структури державних витрат, міжбюджетних відносин, підвищення ефективності використання державних ресурсів [8].

Однак, поряд з цим, існує ще досить багато проблем, які потрібно вирішити з метою створення ефективної фіскальної політики, а саме:

– нестабільність законодавчої системи податкової сфери;

зміни податкової системи не завжди приносять позитивні результати, на які очікує суспільство;

– певна непрозорість у розумінні сутності нормативних актів як для бізнес структур так і для фізичних осіб;

– необ’єктивні дії контролюючих органів у сфері оподаткування;

– послаблення роботи фіскальних органів в частині формування високої податкової культури громадян [2].

Отже, із зазначеного вище можна зробити висновок, що фіскальна політика виступає не лише засобом фінансування держаних інститутів та механізмів з метою забезпечення їх нормального функціонування, але водночас є важливим інструментом забезпечення належного економічного розвитку держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Слободян В. В. Особливості фіскальної політики в Україні: веб-сайт. URL: https://www.ndifp.com/1103 (дата звернення: 26.10.21).

2. Соф'їн М. До проблеми визначення поняття фіскальної політики в Україні в умовах Євроінтеграції. *Підприємництво, господарство і право.* 2019. № 7. С. 162-166.

3. Словник іншомовних слів / Уклад.: С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. Київ: Наук. думка, 2000. 680 с

4. Вільна енциклопедія: веб-сайт. URL: https://www.uk.wikipedia.org/wiki/A%D0%B0 (дата звернення: 26.10.21).

5. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад.: Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін.; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В.П. Трощинського, Ю.П. Сурміна. Київ: НАДУ, 2010. 820 с

6. Чепінога В. Г. Економічна теорія: підручник. Київ: Юрін-ком Інтер, 2011. 656 с. Бібліогр.: с. 645–647. URL: https://www.pidruchniki.com/1854051639857/politekonomiya/fiskalna_politika_derzhavi (дата звернення: 26.10.21).

7. Тимошенко А. О. Фіскальна політика: реалії сьогодення і потреби суспільства в умовах ведення бізнесу на міжнародних ринках. *Економіка. Менеджмент. Бізнес.* 2017. № 3(21). С. 77-85.

8. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука».* URL: https://www.Internauka.com (дата звернення 26.10.2021).

УДК 343.378

Андрій Гмирін,
канд. юрид. наук,
доцент кафедри кримінального права та кримінології,
Університет ДФС України

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ЗАГРОЗА СТАБІЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ

У даній доповіді зазначено що ухилення від сплати податків через низькоподаткові юрисдикції несе загрози для соціально-економічного розвитку держави. Вказується, що при цьому спотворюється дія ринкових механізмів, коли національні підприємства стають менш конкурентоспроможними; виникають ризики бюджетної стабільності внаслідок втрати податкових надходжень, що призводить до обмежень у фінансуванні соціальних виплат. Доведено, що при цьому, громадяни стають деморалізовані до виконання власного податкового обов'язку. Прогалини та неточності у законодавстві України дозволяють суб'єктам господарювання здійснювати податкову оптимізацію цілком на легальних засадах, а тому межу між оптимізацією та ухиленням від сплати податків постає доволі складно довести. Відтак виконання завдання держави з виявлення практик агресивного податкового планування та донарахування податкових зобов'язань потребує обміну міжнародним досвідом, хоча формування висновків та рецептів має відбуватися з урахуванням національних особливостей.

Ключові слова: *запобігання, злочинність, податки, стабільність, кримінальні правопорушення, ухилення.*

Andrii Hmyrin,
PhD, Associate Professor of
Criminal Law and Criminology,
University of SFS of Ukraine

TAX AVOIDANCE: THREAT OF STATE STABILITY

This report states that tax evasion through low-tax jurisdictions poses a threat to the socio-economic development of the state. It is pointed out that this distorts the effect of market mechanisms, when national enterprises become less competitive; there are risks of budgetary stability due to the loss of tax revenues, which leads to restrictions on the financing of social benefits. It has been proven that at the same time, citizens become demoralized before fulfilling their tax duty. Gaps and inaccuracies in the legislation of Ukraine allow business entities to carry out tax optimization on a completely legal basis, and therefore the line between optimization and tax evasion is quite difficult to prove. Therefore, fulfilling the task of the state to identify practices of aggressive tax planning and accrual of tax liabilities requires the exchange of international experience, although the formation of conclusions and prescriptions should take into account national characteristics.

Keywords: *prevention, crime, taxes, stability, criminal offenses, evasion.*

Досліджуючи податкову злочинність, варто звернути увагу на масовість ухилення від сплати податків, що вимагає невідкладного застосування рішучих заходів з усунення злочинних діянь, адекватних рівню їх суспільної небезпеки та загрози економічній безпеці України. Боротьба з податковими кримінальними правопорушеннями, як і з будь-якими іншими, проводиться у двох напрямах: карному, що полягає у притягненні винних осіб до відповідальності, та превентивному – запобігання шляхом усунення причин та умов їх вчинення. З часом накопичення людством досвіду у сфері боротьби зі злочинністю став очевидним висновок: куди гуманніше, ефективніше та дешевше застосовувати заходи запобіжної, ніж карної репресії, прогресивним є шлях не накладення санкції за кримінальні правопорушення, а ліквідація їх першопричин соціального, економічного та іншого характеру, виховання осіб у дусі дотримання законів, усвідомлення їх доцільності [1].

Варто зазначити, що ухилення від сплати податків через низькоподаткові юрисдикції несе загрози для соціально-економічного розвитку держави: спотворюється дія ринкових механізмів, коли національні підприємства стають менш конкурентоспроможними; виникають ризики бюджетної стабільності внаслідок втрати податкових надходжень, що призводить до обмежень у фінансуванні соціальних виплат. При цьому, громадяни стають деморалізовані до виконання власного податкового обов'язку. Прогалини та неточності у законодавстві України дозволяють суб'єктам господарювання здійснювати податкову оптимізацію цілком на легальних засадах, а тому межу між оптимізацією та ухиленням від сплати податків постає доволі складно довести. Відтак виконання завдання держави з виявлення практик агресивного податкового планування та донарахування податкових зобов'язань потребує обміну міжнародним досвідом, хоча формування висновків та рецептів має відбуватися з урахуванням національних особливостей [2].

Розуміючи важливість заходів запобігання ухиленню від сплати податків таких як сукупність соціально-економічних, культурно-виховних та правових заходів, спрямованих на подальший розвиток і вдосконалення суспільних відносин і разом з тим усунення (або нейтралізацію) причин та умов злочинності, необхідно памятати і інші результативні заходи [3, с.14].

Ці заходи безпосередньо не пов'язуються із протидією злочинності а спрямовані на розв'язання соціальних та економічних проблем, які існують у суспільстві, його криміногенних протиріч (матеріальний добробут населення, його культура, свідомість тощо). За своєю сутністю вони є невід'ємною складовою частиною соціально-економічної політики. Іноді в літературі такі заходи іменують «загальними», «загальнокримінологічними» або «іншими профілактично значущими заходами» [4, с. 327].

Можна погодитись, що існування міжнародної співпраці щодо забезпечення заходів запобігання несплати податків та становлення чіткого правопорядку на міжнародному рівні щодо запобігання податковим кримінальним правопорушенням та уніфікації кримінальної відповідальності за такі правопорушення буде доволі результативним. Також, варто зазначити, що саме кримінальна відповідальність серед видів юридичної відповідальності за податкові кримінальні правопорушення має сприяти не лише належному упорядкуванню й регулюванню

суспільних відносин, що складаються у сфері формування, розподілу і використання коштів публічних грошових фондів, але також має вважатись інструментом впливу на фінансову безпеку будь якої держави [5].

Тож, держава та її інституції мають вжити усіх можливих системних ефективних заходів щодо стимулювання сфери матеріального виробництва та забезпечити підвищення добробуту людей для поліпшення ситуації у сфері оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Шовкеник Я. Загальносоціальне запобігання податковій злочинності. *Підприємництво, господарство і право*. № 6. 2019. С. 271-275.

2. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмиванням податкової бази: висновки та рецепти для України. URL: http://old.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnar_dosv-1761d.pdf (дата звернення 30.10.2021).

3. Пивоваров В. Поняття та види злочинності у сфері економіки. *Концептуальні проблеми кримінологічної політики України:* м-ли VIII міжвуз. наук. конф. з кримінології та кримінально-виконавчого права (27 листоп. 2009 р., м. Харків); за заг. ред. В. Голіни. Харків . Нац. юрид. акад. України, 2010. С. 12–14.

4. Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность. Москва, 2006. 526 с.

5. Топчій В. В. Кримінальна відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності: навч. посіб. В. В. Топчій, Г. В. Дідківська, Т. О. Мудряк; Держ. фіскальна служба України, Ун-т ДФС України, Союз юристів України ГО «Всеукраїнська асоціація кримінального права». Вінниця «ТВОРИ», 2019. 320 с.

УДК 343.9

Галина Дідківська,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри кримінального права та кримінології,
Університет ДФС України

СТАНОВЛЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ СПІВПРАЦІ ЗАПОБІГАННЯ ПОДАТКОВІЙ ЗЛОЧИННОСТІ

У даній доповіді зазначено, що існування міжнародної співпраці та становлення чіткого правопорядку на міжнародному рівні щодо запобігання податковим кримінальним правопорушенням та уніфікації кримінальної відповідальності за такі правопорушення буде доволі результативним. Зазначено, що саме кримінальна відповідальність серед видів юридичної відповідальності за податкові кримінальні правопорушення має сприяти не лише належному упорядкуванню й регулюванню суспільних відносин, що складаються у сфері формування, розподілу і використання коштів публічних грошових фондів, але також має вважатись інструментом впливу на фінансову безпеку будь якої держави.

Ключові слова: *запобігання, злочинність, податки, міжнародна співпраця, кримінальні правопорушення.*

Halyna Didkivska,
Doctor of Law, Professor,
Professor of the Department of Criminal Law and Criminology,
University of SFS of Ukraine

FORMATION OF INTERNATIONAL COOPERATION FOR THE PREVENTION OF TAX CRIME

This report states that the existence of international cooperation and the establishment of a clear law and order at the international level for the prevention of tax offenses and the unification of criminal liability for such offenses will be quite effective. It is noted that criminal liability among the types of legal liability for tax offenses should contribute not only to the proper regulation and regulation of public relations in the formation, distribution and

use of public funds, but should also be considered an instrument of financial security of any states.

Keywords: *prevention, crime, taxes, international cooperation, criminal offenses.*

Масштабність та глобальність наслідків міжнародних правопорушень зумовлюють необхідність налагодження правовідносин між державами та міжнародними організаціями щодо запобігання таким негативним проявам. За свою історію співпраці суб'єктів міжнародного права у запобіганні податковій злочинності напрацьовано велику кількість міжнародно-правових норм, принципів та механізмів запобігання міжнародній злочинності, у тому числі і податковій.

Процес становлення співпраці запобігання податковій злочинності фактично починається із періоду зародження взаємовідносин між першими розвиненими державами, коли були укладені перші двосторонні договори про видачу злочинців. В подальшому розвиток міжнародних відносин у сфері запобігання податковій злочинності фактично відбувається у розрізі розвитку міжнародного права. Кожний історичний період ставив перед міжнародним суспільством нові виклики, вимагав зосередження спільних зусиль у вирішенні економічних, політичних, соціальних проблем, у тому числі, проблем запобігання міжнародній податковій злочинності [1].

Можна погодитись, що батьківщиною першої в світі наукової школи управління державними фінансами та фіскального адміністрування, є одна з провідних країн Європейського Союзу за рівнем економічного розвитку та фінансового потенціалу – Федеративна Республіка Німеччина [2].

Та, перш ніж досягти цього, німецький народ пройшов через драматичні випробування історичної долі. Конгломерат трьохсот самостійних князівств, 50 суверенних міст, 1500 автономних володінь лицарів, окупації наполеонівською Францією, два об'єднання країни – в 1871 році і в 1990 році, поразки в Першій і Другій світових війнах, періоди гітлерівського режиму та післявоєнної відбудови країни – все це треба було пережити, щоб прийти до німецького «економічного дива». З 1871 року в цій країні проводилась політика фіскально-бюджетної децентралізації. Прямі податки, а також мито, акцизи на тютюнові вироби, пиво, горілку, цукор і сіль були закріплені за бюджетами так званих імперських територій – земель, що були колишніми самостійними

державами. У Веймарській республіці (1918 р.) фінансовий суверенітет земель був ліквідований, такий порядок існував до 1945 р. Після створення ФРН у 1949 році фіскально-бюджетна децентралізація була відновлена [2].

Тож, як бачимо, Німеччина є батьківщиною першої в світі наукової школи управління державними фінансами та фіскального адміністрування – так званої камералістики. Недивно, що саме з Німеччини походить один із сучасних напрямків неолібералізму – фрейбурзька школа ордолібералізму, представники якої поєднують переваги вільного ринкового підприємництва і демократії з необхідністю твердого правопорядку [2].

На сьогодні, не зважаючи на розмаїтість податкової системи, для Німеччини властивий високий ступінь збирання податків. Такий результат обумовлений перш за все дисципліною і відповідальністю платників податків, національною схильністю до установленого порядку та високим рівнем професіоналізму персоналу податкової служби. І, мабуть саме головне, докладним, якісно розробленим податковим законодавством, яке, зазвичай, виключає суперечливе тлумачення окремих положень, а тому зводить до мінімуму конфлікти між платниками і податковими органами з приводу трактування норм закону.

Підсумовуючи вище зазначене, можна погодитись, що існування міжнародної співпраці та становлення чіткого правопорядку на міжнародному рівні щодо запобігання податковим кримінальним правопорушенням та уніфікації кримінальної відповідальності за такі правопорушення буде доволі результативним. Також, варто зазначити, що саме кримінальна відповідальність серед видів юридичної відповідальності за податкові кримінальні правопорушення має сприяти не лише належному упорядкуванню й регулюванню суспільних відносин, що складаються у сфері формування, розподілу і використання коштів публічних грошових фондів, але також має вважатись інструментом впливу на фінансову безпеку будь якої держави [3].

Як бачимо, подальший розвиток багатьох сфер життєдіяльності нашої держави, спрямування її до Європейських стандартів вимагає утвердження принципів ринкової економіки, підвищення рівня життя народу, прийняття законів, що відповідали б міжнародним стандартам, формування державного апарату, який забезпечував би належну реалізацію державної політики у різних сферах у тому числі і сфері

оподаткування. Особливої актуальності в таких умовах набуває функціонування правоохоронних органів, які безпосередньо виконують державну функцію з реалізації державної політики запобігання злочинності у сфері оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Співробітництво держав у боротьбі зі злочинністю. Мультимедійний посібник з навчальної дисципліни «Міжнародне право». Національна академія внутрішніх справ. 2016. URL: https://arm.naiau.kiev.ua/books/mg/lectures/lecture_9.html (дата звернення 30.10.2021).

2. Світовий досвід оподаткування: Федеративна Республіка Німеччина. Вебпортал Державної податкової служби України. 2021. URL: https://tax.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/nimetchina/ (дата звернення 30.10.2021).

3. Топчій В. В. Кримінальна відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності: навч. посіб. В. В. Топчій, Г. В. Дідківська, Т. О. Мудряк; Держ. фіскальна служба України, Ун-т ДФС України, Союз юристів України ГО «Всеукраїнська асоціація кримінального права». Вінниця «ТВОРИ», 2019. 320 с.

УДК 347.73

Андрій Іванський,
д-р юрид. наук, професор,
головний науковий співробітник
Державної наукової установи
«Інститут інформації, безпеки і права
Національної академії правових наук України»

ПРОБЛЕМНІСТЬ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПРАВОПОРУШЕННЯ У ПОДАТКОВОМУ КОДЕКСІ УКРАЇНИ

Нехтування положеннями теорії права при внесенні змін в базові юридичні конструкції Податкового кодексу України може привести до колапсу в аспекті кваліфікації дій платника податків та застосування до суб'єкта правопорушення заходів юридичної відповідальності. В роботі надана критична точка зору щодо визначення податкового правопорушення у чинній редакції Податкового кодексу України.

Ключові слова: *податкове правопорушення, вина, ознаки правопорушення, відповідальність.*

Andriy Ivanskyy,
Doctor of Law, Professor,
Chief Scientific Associate State Scientific Institution
"Institute of Information, Security and Law
National Academy of Legal Sciences of Ukraine"

PROBLEM DEFINITION OF TAX VIOLATION IN THE TAX CODE OF UKRAINE

Disregarding the theoretical law provisions when making changes in basic legal constructions of the Tax Code of Ukraine may lead to collapse in terms of qualification of actions of taxpayer and application of legal liability to the subject of infringement. The work provides a critical point of view on the definition of tax delinquency in the current edition of the Tax Code of Ukraine.

Keywords: *tax violation, guilt, signs of violation, liability.*

Актуальність обраної теми завжди залишається гострою, виходячи з того, застосування заходів фінансово-правової відповідальності до порушників податкового законодавства створює нові додаткові фінансові зобов'язання суб'єкта фінансового правопорушення перед бюджетом. Визначеність, чіткість та наукова обгрунтованність законодавчих формулювань відіграє важливу роль в створені балансу між публічними та приватними інтересами в галузі оподаткування.

Метою даної роботи є розгляд чинної дефініції податкового правопорушення, що закріплена в Податковому кодексі України (далі ПКУ – автор), її критичний розгляд з точки зору теорії фінансового права.

В роботі планується застосовувати методи теоретичного дослідження (метод сходження від абстрактного до конкретного, формалізацію, ідеалізацію, аксіоматичний метод, абстрагування, аналіз, синтез, аналогію, індукцію, дедукцію, абдукцію, моделювання, логічний метод) за необхідністю.

Законом України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» внесено ряд змін до Податкового кодексу України, зокрема в частині запровадження концепції притягнення до відповідальності платника податків за податкові правопорушення за умови доведення його вини.

Виходячи з вимог ст. 109.1. Податкового кодексу України, «податковим правопорушенням є протиправне, винне (у випадках, прямо передбачених цим Кодексом) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених цим Кодексом» [1].

Чинна редакція нормативного визначення податкового правопорушення викликає чимало запитань до авторів втілених в податковий кодекс України змін в частині формулювання дефініції податкового правопорушення.

Основною відмінністю такого визначення від формулювання, яке застосовувалося до 1 січня 2021 року, – у включенні до визначення податкового правопорушення критерію винності діяння (дії чи бездіяльності) платника податків.

Зазвичай правопорушення можна визначити як антисоціальний (суспільно шкідливий, небезпечний), протиправний вчинок, здійснення

якого передбачає юридичну відповідальність. Відсутність зазначених ознак не дозволяє розглядати діяння як правопорушення.

Навіть в посібниках теорії державі та права вказані такі ознаки правопорушення як протиправність, суспільна шкідливість або небезпечність, прояв в дії, винність, караність. Караність спричиняє застосування до правопорушника заходів державного примусу, заходів юридичної відповідальності у вигляді позбавлень особистого, організаційного і матеріального характеру [2].

Але в чинній редакції ПКУ, всупереч вимогам теорій права не встановлено такої обов'язкової ознаки податкового правопорушення як караність. Таким чином законотворцем нівельована різниця між протиправною поведінкою та правопорушенням. Це в практичному аспекті застосування призведе до плутанини понять, різних підходів трактування, а й відповідно до різноманітних судових процесів та господарських страт й зайвих нарахувань.

Таким чином, чинна редакція ст.109. 1. ПКУ встановлює ознаки податкового правопорушення як протиправність, винність лише у передбачених Кодексом випадках (а в інших випадках мова повинна йти про безвинність?), діяння, але без караності…

Ще більше запитань викликають юридичні конструкції, які втілені у ч.2 ст.109.1 ПКУ Згідно ч.2 ст.109.1 ПКУ – Діяння вважаються вчиненими умисно, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Це викликає вже ряд питань:

1) Що означає «удавано створити умови»?

2) Що означає «цілеспрямовано створив умови»?

3) Що означає «не можуть мати на увазі іншої мети, крім невиконання або неналежне виконання вимог встановлених Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи»?

Податкове законодавство та інші галузі права не знають такої категорії, як удаване створення умов. Удавана угода це інституція цивільного права.

Удавана угода – це угода, яка відбувається з метою прикрити іншу угоду, в тому числі угоду на інших умовах. На відміну від фіктивного, при укладанні удаваного правочину сторони бажали настання певних правових наслідків, проте не таких, які зазвичай передбачені відповідним видом угод [3].

Але удавана угода зовсім не означає тотожність з таким невідомим явищем як «удаване створення умов» для порушення вимог ПКУ та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. А якщо умови для порушення вимог ПКУ створені не удавано, а відкрито, то за задумом авторів втілених в ПКУ змін – це вже не буде податковим правопорушенням? Дуже важко зрозуміти логіку таких змін та знайти їх .

Стосовно другого запитання щодо «цілеспрямованого створення умов», слід також зазначити повну відсутність правового розуміння такого правового інституту, який тепер введено до податкового законодавства. В чому повинно це проявлятись? Скільки по часу повинні тривати такі дії, щоб свідчити про цілеспрямованість? День, неділя, місяць, рік? Це може бути разове діяння чи сукупність? Якщо вони призвели не лише до «створення умов», але й сприяли та явились причиною ухилення від оподаткування, це вже не буде податковим правопорушенням?

Торкаючись третього запитання та єдиної мети, до якої повинно призвести «створення умов», виникає найголовніше питання, а якщо створення умов призведе не лише до порушень вимог ПКУ та іншого законодавства контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, але й досягне інших протиправних цілей, це вже не може вважатись податковим правопорушенням? Наприклад, якщо це призведе до порушення правил дорожнього руху, санітарних норм або скоєння загально кримінальних злочинів, то це вже не буде податковим правопорушенням, оскільки досягнута не одна мета, а декілька? Але, в ПКУ вказано, що створення умов здійснюється лише з одною метою…

І на останнє, ще одне запитання без відповіді, з яких це пір створення умов для порушення норм, стало самостійним закінченим правопорушенням, а не підготовкою до нього? Не ухилення від оподаткування, яке вважається закінченим правопорушенням, оскільки порушник досяг мети, а саме створення умов вважається закінченим навмисним правопорушенням?

До речі найбільш деталізовано подібні речі регламентовані в кримінальному праві України. Кримінальний Кодекс визнає злочинними і караними три стадії вчинення злочину: готування до злочину; замах на злочин, що разом з готуванням до злочину становлять незакінчений злочин; закінчений злочин.

Ознаки готування до злочину і замаху на злочин передбачені відповідно у ст. 14 і ст. 15, а закінчених злочинів – у диспозиціях статей Особливої частини КК [4]. Якщо злочин закінчений, то він поглинає всі стадії його вчинення, вони не мають самостійного значення і не впливають на його кваліфікацію.

Незрозуміло питання такого нехтування положеннями теорії права профільним комітетом Верховної ради України.

Висновки. Гостра полемічність проблеми обумовлена в першу чергу тим, що відносини податкової відповідальності перебувають на межі приватних та публічних інтересів. Так, з одного боку, державі байдуже, чому платник податків не виконав свій конституційний обов'язок та не сплатив визначену суму податку до бюджету. Публічний фіскальний інтерес держави, за рахунок якого по суті і забезпечується життєдіяльність всього суспільства, порушено. З другого боку — чи не порушуються за таких умов права платника податків при встановленні відповідальності за вчинення податкового правопорушення ? Вибудовування та збереження балансу приватного та публічного інтересу у фінансово-правовому регулюванні взагалі і у податковому зокрема є одним з головних чинників, що впливають на рівень фінансової дисципліни у державі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України прийнятий Верховної Ради України 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (зі змінами).

2. Теорія держави і права: Підручник, Скакун О.Ф., видавець Харків: Консум, 2001 р., ст. 656.

3. Знай свої права. Фіктивні та удавані угоди, URL: https://llg.com.ua/novini-zakonodastva/znaj-svoyi-prava-fiktyvni-ta-udavani-ugody/.

4. Кримінальний кодекс України прийнятий Верховної Ради України 5 квітня 2001 р. № 2341- III (зі змінами).

УДК 342.743+336.228.32

Олег Ільницький,
канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри адміністративного та фінансового права,
Львівський національний університет імені Івана Франка

ПРОЩЕННЯ БОРГУ ЗА КРЕДИТНИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Судова практика містить численні приклади справ щодо оподаткування сум прощеної частини боргових зобов'язань перед банком, які виникли до 2008 років (під час піку кредитування у іноземній валюті), в результаті переведення кредитів у національну валюту. Непослідовні нормативні рішення зумовлюють проблеми правозастосування щодо єдності підходу до позичальників-платників податків у вирішенні питання виникнення податкових зобов'язань за цими операціями, забезпечення їхньої рівності та недискримінації.

У липні 2021 року Верховний Суд прийняв рішення, яке визначило формальне застосування припису про необхідність окремої договірної форми зміни валюти кредитного зобов'язання для цілей отримання податкової пільги щодо сплати податків при прощенні частини боргу, який отриманий в іноземній валюті. Це зумовлює залежність податково-правових наслідків операції від форми досягнення згоди та оформлення порядку реструктуризації між позичальником та банком, заперечує сутнісний зміст операції з відсутності ознак фіскального результату (дохідності) та ставить платників у нерівне становище.

Ключові слова: *реструктуризація кредитного зобов'язання, валюта, суд, договір.*

Oleh Ilnytskyi,
Ph.D., Associate Professor,
Associated Professor at the Administrative
and Financial Law Department,
Ivan Franko National University of Lviv

FORGIVENESS OF CREDIT DEBT IN FOREIGN CURRENCY FOR TAXATION OF INDIVIDUAL INCOME TAX

The case law contains numerous examples of cases of taxation of the forgiven part of debt to the bank, which arose before 2008 (during the peak of lending in foreign currency), as a result of the transfer of credit into national currency. Inconsistent regulatory decisions create problems of law enforcement regarding the unity of approach to taxpayers in addressing the issue of tax liabilities for these transactions, ensuring their equality and non-discrimination.

In July 2021, the Supreme Court ruled that the order on the need for a separate contractual form of changing the currency of the credit for the purpose of obtaining tax relief for the payment of taxes in the forgiveness of part of the debt received in foreign currency. This determines the dependence of the tax and legal consequences of the transaction on the form of agreement and restructuring between the borrower and the bank, denies the essential content of the transaction in the absence of signs of fiscal result (profitability) and puts payers in an unequal position.

Keywords: *debt restructuring, currency, court, contract.*

Хвиля глобальної фінансової кризи в Україні у 2008-2009 роках, а також соціальні процеси, розпочаті в кінці 2013 року – на початку 2014 року, зумовили істотний вплив на економічну систему держави та її громадян, що вимагало невідкладної реакції держави на врегулювання нових реалій. Девальвація національної валюти у співвідношенні до світових вільноконвертованих валют, що активно використовувалися у цивільно-правовому обороті та банківській системі України, в тому числі, у якості предмету кредитних боргових зобов'язань, зумовила одномоментне фактичне зростання реальної грошової вартості боргів. Зважаючи на масовий характер, розмір боргових зобов'язань у іноземній валюті, використання кредитів як в рамках господарської діяльності, так і

іпотечного та споживчого кредитування, це носило потенційно суспільно небезпечний наслідок не лише для фінансової системи, але й національної безпеки держави вцілому.

Запроваджені в рамках державного регулювання фінансово-економічної діяльності заходи, які стали наслідком глобального суспільного компромісу, повинні були бути оформлені у формі системних змін до нормативно-правових актів щодо проведення реструктуризацію кредитних зобов'язань з іноземної валюти в гривню.

На жаль, вказані системні заходи та відповідне регулювання залишаються не впровадженими і на сьогодні, що має низку об'єктивних та суб'єктивних підстав. Натомість державою вжито часткові заходи в частині створення фіскальних передумов для зменшення податкового навантаження, що може виникати за результатами такої реструктуризації (зокрема, за Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо кредитних зобов'язань» від 09.04.2015 р. № 321-VIII (надалі – Закон № 321-VIII) та Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо реструктуризації зобов'язань за кредитами в іноземній валюті та адаптації процедур неплатоспроможності фізичних осіб» від 13.04.2021 р. № 1383-IX (надалі – Закон № 1383-IX)).

Незавершення запланованих заходів ставить під сумнів правильність правозастосування частково впроваджених елементів комплексної системи реструктуризації кредитних зобов'язань у іноземній валюті, яка, в сьогоднішніх умовах, залишається залежною від узгодження волі між кредитором та боржником на засадах цивільно-правового зобов'язання. Результат такого узгодження тягне різні правові наслідки не лише щодо правовідносин між сторонами цивільного договірного зобов'язання, але й у сфері публічно-правових, в тому числі податкових правовідносин, що підтверджується наведеною різницею у практиці Верховного Суду у постанові від 05.11.2019 р. у справі № 821/465/17 та у постанові від 21.05.2019 р. у справі № 1940/1610/18.

Так, у справі № 821/465/17 Верховний Суд сформулював та застосував правозастосовну позицію, за змістом якої обов'язковою умовою застосування п. 8 підр. 1 Розділу XX ПК України щодо не включення до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу суми, прощеної (анульованої) кредитором у розмірі різниці за фінансовим кредитом в іноземній валюті, переведеного у гривні наявність угоди між боржником та кредитором про зміну валюти

зобов'язання за кредитним договором та повідомлення про прощення (анулювання) саме різниці, розрахованої кредитором відповідно до п. 8 підр. 1 Розділу XX ПК України, а не основної суми боргу. Натомість, така практика, на думку іншої колегії суддів, не узгоджується з принципом верховенства права та не відповідає інтересам суспільства, а тому у своїх висновках вони підтримують застосування протилежної правової позиції при розгляді та вирішенні відповідних спорів.

Як спробу вирішити це питання шляхом зрівняння у правах боржників за кредитними зобов'язаннями, стала передача справи № 826/12872/17 з аналогічних правових підстав на розгляд Судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду.

28 липня 2021 року у Постанові Верховний Суд підтвердив формальну підставність застосування податкових наслідків за п. 8 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» ПК України шляхом договірного оформлення зміни валюти зобов'язання у процесі виконання поточних кредитних зобов'язань між сторонами угоди.

На жаль, таким рішенням Палата Касаційного адміністративного суду проігнорувала можливість «врятувати» добросовісних позичальників, які спромоглися погасити проблемні валютні кредити, натомість держава вирішила фіскалізувати і ці «блага», всупереч праву та здоровому ґлузду (про що свідчить і окрема думка трьох суддів Палати).

На підставі системного застосування положень ПК України, правозастосовна практика сформувала усталений багаторазово відображений у рішеннях вищої судової інстанції підхід, згідно з яким при застосуванні наведених приписів щодо прощення боргу, додаткове благо визначається як дохід у разі приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку. Грошова сума, яка надана в кредит, підлягає поверненню, тому сама по собі ця сума не збільшує дохід платника податку. Водночас, у разі коли відпадуть встановлені законом та/або договором підстави для витребування кредитором у боржника грошової суми, наданої на умовах повернення, у платника податку – боржника виникає приріст фінансових показників за рахунок суми, взятої в борг. Таким чином, сума кредиту, прощена (анульована) банком, збільшує дохід платника податку і включається в його оподатковуваний дохід. Разом з тим проценти, які нараховані банком за умовами договору за користування кредитом, та підвищені проценти, нараховані у разі

прострочення платежу, не є доходами, які призводять до приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку. Відповідно, у разі прощення (анулювання) процентів, нарахованих за користування кредитом, та підвищених процентів, нарахованих у разі прострочення платежу, відсутні підстави вважати їх додатковим благом платника податку.

З викладеного слідує, що під додатковим благом розуміється тільки основна сума боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, і не включає в цю суму боргу (кредиту) проценти, нараховані за користування кредитом, прощені (анульовані) кредитором.

Таким чином, нормативно запроваджена та імплементована на рівні правозастосування Верховним Судом модель оподаткування прощення (анулювання) боргу ґрунтується на конститутивних ознаках реальності отриманого доходу як фінансового результату діяльності особи, що відповідає природі податку на доходи фізичних осіб як прямого подоходного податку.

Законом № 321-VIII підр. 1 Розділу XX ПК України був доповнений пунктом 8. Вказана норма стала не лише фіскальним елементом комплексної системи заходів з подолання наслідків фінансової кризи у сфері реструктуризації боргів за кредитними зобов'язаннями в іноземній валюті, але й повністю відповідала наведеному обґрунтуванню відсутності позитивного фінансового та майнового результату для цілей оподаткування в результаті прощення частини боргових зобов'язань за кредитами, отриманими в іноземній валюті з підстав, наведених нижче.

Згідно зі ст. 99 Конституції України грошовою одиницею України є гривня. Забезпечення стабільності грошової одиниці є основною функцією центрального банку держави – Національного банку України (ст. 99 Конституції України та ч. 1 ст. 6 Закону України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 р. № 679-XIV (надалі – Закон № 679-XIV)).

Ч. 2 ст. 6 Закону № 679-XIV визначає, що при виконанні своєї основної функції Національний банк має виходити із пріоритетності досягнення та підтримки цінової стабільності в державі як збереження купівельної спроможності національної валюти шляхом підтримання у середньостроковій перспективі (від 3 до 5 років) низьких, стабільних темпів інфляції, що вимірюються індексом споживчих цін (ст. 1 Закону № 679-XIV).

Конституційне визначення грошової одиниці вказує на суверенне значення цього елементу фінансової системи в рамках функціонування держави та відповідальність останньої перед особою у сфері грошово-кредитної політики за її результати шляхом забезпечення цінової стабільності. Водночас, за ст. 192 ЦК України грошова одиниця є законним платіжним засобом, обов'язковим до приймання за номінальною вартістю на всій території України, тоді як іноземна валюта може використовуватися в Україні у випадках і в порядку, встановлених законом.

У своїй сукупності вказані норми свідчать, що економіка України як незалежної держави ґрунтується на національній грошовій одиниці, яка використовується як базовий елемент, виконуючи основні функції – міри вартості, засобів платежу (розрахунків) та обігу, накопичення.

Різке знецінення вартості національної грошової одиниці прямопропорційно зумовило об'єктивні загрози та ризики для усіх учасників національної фінансово-економічної системи – від публічних суб'єктів до приватних домогосподарств та осіб. Однією з таких стало істотне непередбачене зростання реальної вартості кредитних зобов'язань у іноземній валюті в грошово-кредитній системі України у еквіваленті національної грошової одиниці, невідповідне до очікувань і договірних умов під час їхнього отримання, з об'єктивних підстав, які не залежали від волі особи-боржника, але стали наслідком соціально-економічних обставин та здійснюваної державної фінансово-економічної політики у цих обставинах.

Відповідно до цього, запроваджений п. 8 підр. 1 Розділу XX ПК України механізм виключення з загального оподатковуваного доходу прощення (анулювання) кредитором курсової різниці основної суми боргу при реструктуризації кредиту у іноземній валюті врегульовував податково-правові наслідки фактичного приведення у відповідність вартості кредитних ресурсів до стану грошово-кредитної системи України у перерахунку на національну грошову одиницю, що за формальними ознаками відповідало приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку.

Нормативний припис п. 8 підр. 1 Розділу XX ПК України передбачає обов'язкову наявність окремого договору про зміну валюти зобов'язання. Однак, такий нормативний та відповідний йому правозастосовний підхід

не відповідає а ні субстантивному змісту, а ні формальним ознакам правового регулювання податкових правовідносин.

Сутнісна різниця природи цивільних та податкових відносин, оскільки перші є класичними приватно-правовими, які характеризуються засадами юридичної рівності, вільного волевиявлення та майнової самостійності їх учасників, а податкові – публічно-правовими, які виникають з реалізації конституційно встановленого обов'язку особи сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом (ст. 67 Конституції України), зумовлює формальну категоричну різницю у взаємному застосуванні джерел відповідного законодавства. А тому, незважаючи на єдність майнового (грошового) характеру значної частини цивільних та податкових правовідносин, за ч. 2 ст. 2 ЦК України до майнових відносин, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій стороні, а також до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом.

Підстави для виникнення, зміни і припинення податкового обов'язку, порядок і умови його виконання встановлюються цим Кодексом або законами з питань митної справи (п. 37.1 ст. 37 ПК України). Податковий обов'язок виникає у платника податку з моменту настання обставин, з якими цей Кодекс та закони з питань митної справи пов'язує сплату ним податку (п. 37.2 ст. 37 ПК України).

Форма та зміст вияву згоди сторін у цивільних правовідносинах не може бути застосований як критерій для визначення виникнення податкового обов'язку та встановлення його обсягу, у контексті існування об'єкту оподаткування у формі доходу (прибутку) або його частини, з наявністю якого податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку (п. 22.1 ст. 22 ПК України), оскільки це суперечитиме принципам загальності оподаткування (підп. 4.1.1 п. 4.1 ст. 4 ПК України), рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (підп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 ПК України), єдиного підходу до встановлення податків та зборів (підп. 4.1.11 п. 4.1 ст. 4 ПК України).

Диспозитивний зміст угоди між сторонами цивільно-правових відносин (кредитного зобов'язання в іноземній валюті) не повинен змінювати податково-правовий режим об'єкта і бази оподаткування. Це фактично зумовлює нечіткість визначення обов'язкового юридичного

елементу складу податку саме у ПК України, що нівелює вимогу якості податкового закону у контексті захисту від свавільного втручання публічних органів державної влади у майнові права заявника та порушення ст. 1 Першого протоколу до Конвенції (п.п. 51, 56-58 рішення ЄСПЛ у справі «Щокін проти України» від 14.10.2010 р., заява № 23759/03 та № 37943/06).

При цьому, платник податків та його обов'язок визначається не тільки і не стільки встановленим законом державним рішенням, імплементованим у акті правозастосування суб'єкта владних повноважень, а є результатом згоди між кредитором та боржником щодо порядку реструктуризації кредитного зобов'язання у іноземній валюті. Оскільки, незалежно від оформлення угоди сторін при реструктуризації кредитних зобов'язань в іноземній валюті (укладення додаткового договору про зміну валюти кредитного зобов'язання з іноземної валюти у гривню з прощенням (анулюванням) курсової різниці чи прощення частини боргу в іноземній валюті без такого додаткового договору), за умови, що сума прощеного боргу не перевищує розміру курсової різниці між основною сумою боргу за фінансовим кредитом в іноземній валюті, визначена за офіційним курсом Національного банку України на дату нарахування податкового зобов'язання, та сумою такого боргу, визначеною за офіційним курсом Національного банку України станом на 1 січня 2014 року, податково-правові передумови та наслідки операції володіють єдиними ознаками для цілей оподаткування.

Закріплені у податковому законодавстві правила визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб вказують на те, що під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів (п. 164.4 ст. 164 ПК України). Таким чином, при прощенні (анулюванні) боргу за кредитними зобов'язаннями в іноземній валюті, на підставі податкового законодавства, автоматично відбувається заміна валюти розрахунку доходів (прибутку) для визначення бази оподаткування, який надається у відповідних податкових розрахунках.

Відповідно до вищевикладеного, держава закріпила можливість звільнення від податкового обов'язку в частині прощеної частини

боргового зобов'язання при перерахунку у національній грошовій одиниці, що фактично не зумовлює реальний приріст фінансового та/або майнового стану платника податку. Разом із цим, принцип фінансової звітності – превалювання сутності над формою – полягає в тому, що операції обліковуються відповідно до їх дійсної сутності, а не лише виходячи з правильності їх юридичного оформлення та документування (абз. 8 ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

У системному застосуванні наведених висновків, прощення частини боргу за кредитними зобов'язаннями в іноземній валюті, у разі, якщо її розмір не перевищує розмір курсової різниці між основною сумою боргу за фінансовим кредитом в іноземній валюті, визначена за офіційним курсом Національного банку України на дату нарахування податкового зобов'язання, та сумою такого боргу, визначеною за офіційним курсом Національного банку України станом на 1 січня 2014 року, як за змістом не зумовлює отримання доходу платником податків у формі додаткового блага, що є необхідною умовою для встановлення наявності об'єкта оподаткування (як підстави виникнення податкового обов'язку за ПК України), так і за процедурою та формою зміни валюти зобов'язання для розрахунку доходів в цілях оподаткування, відповідає гіпотезі норми п. 8 підр. 1 Розділу XX ПК України.

Зрештою, очевидним є й висновок, що при процедурі прощення частини основної суми боргу кредитного зобов'язання в іноземній валюті, на відміну від прощення (анулювання) відповідної курсової різниці при зміні валюти зобов'язання, за відсутності фактичних ознак доходу таких операцій з огляду на підстави та умови їхнього проведення, між ними існують суттєві відмінності, які об'єктивно виправдовують різницю правового режиму виконання податкового обов'язку між платниками податків із застосуванням відповідної пільги чи відмові у її застосуванні. Це, своєю чергою, свідчить про дискримінаційний підхід у оподаткуванні в Україні.

Додатково, держава таким чином поставила б у залежність порядок виконання конституційного обов'язку перед нею від формальних відмінностей узгодження волі між кредитором та боржником у цивільно-правових відносинах на засадах диспозитивності та свободи сторін, що істотно знижує рівень правової визначеності регулювання легітимних

вимог щодо поведінки особи та правомірного втручання у сферу її майнових інтересів через механізм оподаткування.

Тим більше, запізніле, але все ж очікуване державне рішення, оформлене пакетом законодавчих актів щодо реструктуризації зобов'язань за іпотечними кредитами в іноземній валюті (в тому числі, Законом № 1383-IX про звільнення від оподаткування прощеної суми боргу), у черговий раз демотивує та деморалізує добросовісних контрагентів та платників податків на майбутнє.

УДК 336.221.4(477)

Катерина Кабанець,
аспірант,
Університет ДФС України

ЩОДО ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВИХ ДЕФІНІЦІЙ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

У дослідженні проаналізовано нормативні та доктринальні підходи до визначення понять «державна гарантія» та «державна підтримка» для суб'єктів аграрного сектору. Зазначено, що терміни використовуються в різних значеннях. Запропоновано визначення державної гарантії як механізм надання державними та місцевими органами державної влади дотацій та пільг, передбачених чинним законодавством України для резидентів України в єдиному спеціально розробленому порядку, в пріоритетних, соціально та економічно значущих галузях, що вимагають фінансового стимулювання.

Ключові слова: *державна гарантія; державна підтримка; види державної підтримки виробників сільськогосподарської продукції та аграрного ринку.*

Kateryna Kabanets,
postgraduate,
University of SFS of Ukraine

REGARDING THE PROBLEM OF DEFINING FINANCIAL AND LEGAL DEFINITIONS IN THE AGRICULTURAL SECTOR

The article analyzes the normative and doctrinal approaches to the definition of "state guarantee" and "state support" for the agricultural sector. Provided that the terms are used in different meanings. It is proposed to define the state guarantee as a mechanism for providing state and local authorities with subsidies and benefits provided by current legislation of Ukraine for residents of Ukraine in a single specially designed order, in priority, socially and economically important areas that require financial incentives.

Keywords: *state guarantee; state support; types of state support for agricultural producers and the agricultural market.*

Актуальність теми. На законодавчому рівні відсутній єдиний понятійний апарат, яким було б передбачено зобов'язання держави сприяти підтримці та економічного розвитку резидентів-суб'єктів господарювання, в тому числі в аграрній сфері.

Метою цього дослідження є проаналізувати нормативні та доктринальні підходи до визначення дефініцій «державна гарантія» та «державна підтримка» в аспекті застосування до сільськогосподарських товаровиробників та інших виробників сільськогосподарської продукції.

Матеріали та методи. Низка науковців у галузі фінансового права присвятила свої праці цій проблематиці (О.В. Андреева [1], Н.О. Горських [3], І.В. Грачева [5], А.В. Журавель [7], В. О. Рядінська [14] та інші.). Більшість фахівців погоджуються у застосуванні терміну «державна гарантія». Проте, існує інша думка щодо формулювання визначення – «державної підтримки» (Х.А. Григорєва [6], В. М. Кульнєв [9], А. І.Михнюк [13], І. П.Сафонов [14]).

У роботі використано загальнонаукові і спеціальні методи дослідження, а саме: аналізу і синтезу – з метою дослідження сутності понять державної гарантії та державної підтримки; порівняння – порівняльного аналізу змісту вищезазначених понять; узагальнення результатів – при формування висновків.

Результати та обговорення. У Бюджетному кодексу України відсутнє визначення поняття «державна гарантія», проте ст.17 окреслено зміст державної гарантії, який, на нашу думку, полягає в наступному: суб'єкти – державний орган, який є гарантом, та суб'єкт господарювання-резидент України, який є принципалом; гарант є владним суб'єктом та визначає умови надання гарантії в односторонньому порядку, що вказує на нерівність сторін; за своїм змістом – це є гарантійне зобов'язання – гарант має повністю або частково виконати боргові зобов'язання суб'єкта господарювання-резидента України; строковий характер надання гарантії; підставою надання державної гарантії є рішення Кабінету Міністрів України або норми міжнародного договору України виключно у межах і за напрямами, що визначені законом про Державний бюджет України; держава як гарант має право на відшкодування збитків, які виникли в

результаті виплат з державного бюджету для виконання обов'язків боржника (регресна вимога).

Необхідно зазначити, що в тому ж Бюджетному кодексі України, п. 42 VI розділу Прикінцеві та перехідні положення, уже не використовується поняття «державної гарантії», а установлюється, що у 2017 – 2021 роках щорічний обсяг коштів Державного бюджету України, які спрямовуються на державну підтримку сільськогосподарських товаровиробників, становить не менше 1 відсотка випуску продукції у сільському господарстві. При цьому, 20 відсотків такої підтримки використовується сільськогосподарськими товаровиробниками для закупівлі у вітчизняних виробників сільськогосподарської техніки та обладнання (2017 рік – 10 відсотків, 2018 рік – 15 відсотків) [2]. Таким чином робимо висновок, що законодавець у Бюджетному кодексі України ототожнює поняття «державна гарантія» та «державна підтримка» для сільськогосподарських товаровиробників.

У термінології Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» ще гірша ситуація із понятійним апаратом. Законом України від 09.02.2012 р. N 4391-VI виключено розділ III вищезгаданого закону, яким передбачався порядок страхування сільськогосподарської продукції, а Законом України від 05.11.2020 р. N 985-IX виключено ст.12 цього закону розділу IV Інші види підтримки виробників сільськогосподарської продукції та аграрного ринку, яка передбачала режим державних заставних закупівлі зерна. Проте, станом на сьогодні назва розділу так і залишилась [8]. У зв'язку з чим виникає питання: чи є види державної підтримки сільського господарства, що не передбачені Законом України «Про державну підтримку сільського господарства України»?

Наразі, класифікуємо державну підтримку за системою, яку нам пропонує Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України». Законодавець обмежився класифікацією по суб'єкту отримання допомоги (суб'єкти господарювання агропромислового комплексу, сімейні фермерські господарства, власники сільськогосподарської продукції, виробники продукції тваринництва, сільськогосподарський товаровиробник, виробники плодів, ягід, винограду, хмелю та аквакультури), по об'єкту державної підтримки (фінансова державна підтримка (кредитна субсидія та компенсації лізингових платежів, доплата на користь застрахованих осіб –

членів/голови сімейного фермерського господарства єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, дотація), державна підтримка без прямого залучення коштів (дерегуляція ринку сільськогосподарської продукції) [8].

Серед наукової спільноти теж немає спільної термінології, навіть виявлено використання однієї дефініції в різних значеннях. Так, І. В. Грачова вважає, що характерними ознаками державної гарантії є такі, як: 1) регламентована насамперед нормами публічного права, а норми приватного права застосовуються лише у випадках, прямо передбачених законом; 2) гарантом виступає держава, яка самостійно визначає порядок надання гарантії, на підставі чого сторони у вказаних правовідносинах є нерівними; 3) хоча вона здійснюється і щодо матеріальних благ, її основна мета – стимулювання державою інвестиційної діяльності [5,с.42]. Ми погоджуємось, що з однієї сторони державна гарантія є елементом гарантованого державою боргу, а з іншої – виступає як спосіб державної підтримки пріоритетних галузей, які мають стратегічне значення для держави, та розвиток яких сприятиме економічній стабільності України та конкурентоспроможності українського виробника.

Радінська В.О. та Нефьодов С.В. також визначають, що надаючи державні гарантії, держава визначає пріоритетні, соціально значущі галузі, що вимагають фінансового стимулювання, і фактично співфінансує діяльність окремих суб'єктів господарювання в цих галузях за рахунок коштів державного бюджету; надаючи місцеві гарантії, Верховна Рада Автономної Республіки Крим чи міська рада визначають пріоритетні інвестиційні проекти, спрямовані на розвиток власної комунальної інфраструктури чи впровадження ресурсозберігаючих технологій, підготовлені окремими суб'єктами господарювання, і також фактично співфінансують їх за рахунок коштів місцевих бюджетів [14,с.4]. Варто зазначити, що зазначені науковці державні гарантії визначають як публічні, які в свою чергу ділять на державні та місцеві [11,с.98].

Повертаючись до визначення поняття «державної гарантії» зауважимо, що О. Р. Гофман визначає державну гарантію як письмове, строкове, платне, грошове зобов'язання України щодо виконання гарантованого зобов'язання перед кредитором, за умови прострочення його виконання боржником, у порядку встановленому законом та договором, що виникає на конкурсній основі, унаслідок прийняття відповідного акту Кабінетом Міністрів України, у межах, за рахунок і за

напрямами, визначеними законом про Державний бюджет України [4,с.8]. В загальному таке визначення відповідає нормам бюджетного законодавства, проте Бюджетним кодексом України не передбачено надання державної гарантії на конкурсній основі. Також, вважаємо за необхідне вказати, що отримувачем такої допомоги може бути виключно суб'єкт господарювання-резидент України.

В. М. Кульнєв розуміє під державною підтримкою сільськогосподарських товаровиробників всі заходи, що спрямовані на виплату за рахунок державного бюджету грошових коштів безпосередньо сільськогосподарським товаровиробникам з метою прямого підвищення їх доходів [9,с.29].

Підсумуємо, що вищезазначені науковці державну гарантію або державну підтримку розуміють як фінансовий механізм, не відносячи до цього терміну інші заходи державного регулювання, хоча і пов'язані з підвищенням доходів сільськогосподарських товаровиробників, але здійснювані іншими, крім прямої передачі фінансових ресурсів за рахунок державного бюджету, методами: податкові гарантії, товарні та закупівельні інтервенції, заходи зовнішньоекономічного регулювання, фінансування наукової й освітньої діяльності тощо.

Варто зазначити когорту науковців, які сприймають державну підтримку у широкому розумінні, набагато ширше, ніж фінансову державну гарантію. Наприклад, Д. В. Лічак перераховує фінансові, організаційні, матеріально-технічні, інформаційні заходи, спрямовані на підтримку суб'єктів господарювання [10,с.405]; О. І. Михнюк – фінансові, матеріально-технічні, консультаційні [13]; С. І. Марченко, І. П. Сафонов – організаційні, економічні, правові [12,15].

Для розуміння широкого підходу визначення державної підтримки сільського господарства зазначимо думку Х.А. Григор'євої щодо державної підтримки – закріплена в законодавстві система заходів організаційного, фінансового та інформаційно-консультативного характеру, що здійснюються уповноваженими державними органами та іншими суб'єктами відносно суб'єктів аграрного господарювання на виконання основних завдань аграрної політики з метою гарантування продовольчої безпеки, утворення стабільного середовища існування товарних виробників сільськогосподарської продукції, охорони навколишнього природного середовища під час здійснення сільськогосподарської діяльності, соціального розвитку села [6, с.40].

Проте на нашу думку, таке визначення державної підтримки співпадає з поняттям аграрної політики держави.

Висновки. Підсумовуючи зазначене, констатуємо, що у національному законодавстві та науковій доктрині відсутнє єдине комплексне розуміння державних гарантій суб'єктам аграрного сектору. Розглянувши різноманітні законодавчі та доктринальні підходи, вважаємо за необхідне закріпити на законодавчому рівні визначення поняття «державна гарантія» – це механізм надання державними та місцевими органами державної влади дотацій та пільг, передбачених чинним законодавством України, для резидентів України в єдиному спеціально розробленому порядку, в пріоритетних, соціально та економічно значущих галузях, що вимагають фінансового стимулювання. Таку дефініцію вважаємо за доречне застосовувати і до суб'єктів аграрного сектору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андреева Е.В. Анализ норм бюджетного и гражданского законодательства о государственной гарантии как способе обеспечения обязательств / Е.В. Андреева // Хозяйство и право. – 2004. -№6,- С. 26-33.

2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/t102456?an=3273&ed=2018_01_01.

3. Горских Н.А. Государственные гарантии: особенности правового регулирования / Н.А. Горских// Юридическая теория и практика. -2О12.- №3.- С. 142-149.

4. Гофман О. Р Державна гарантія як засіб забезпечення виконання господарських зобов'язань: автореф. дис ... канд. юрид. наук. Одеса, 2014. 22 с.]

5. Грачева И. В. Государственные гарантии как способ обеспечения исполнения обязательств: финансовоправовой аспект. Юридический мир. 2007. № 1. С. 40-46.

6. Григор'єва Х. А. Державна підтримка сільського господарства України: проблеми правового забезпечення: монографія. Херсон: Видавничий дім «Гельветика», 2019. 596 с.

7. Журавель А.В. Державні гарантії здійснення інвестиційної діяльності в Україні / А.В. Журавель, Ю.А. Буя- джи / Південноукраїнський правничий часопис. – 2014. – №4.-С. 101-103.

8. Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.2004 № 1877-IV URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/t041877?an=1249

9. Кульнев В. Н. Правовое регулирование государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей в РФ: автореф. дисс. .. канд. юрид. наук: 12.00.06. Москва, 2002. 29 с.

10. Лічак Д. В. Проблеми визначення поняття «державна підтримка суб'єктів господарювання». Актуальні проблемі держави і права. 2009. Вип. 50. С. 403 – 411

11. Нефьодов С. В. Категорія «державні гарантії» в юридичній науці. Jornalul juridic national: teorie and practica. 2017. № 2. С. 96-99.

12. Марченко С. І. Організаційно-правові питання товарного сільськогосподарського виробництва в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.06. К., 2008. 210 с.

13. Михнюк А. И. Принципы как важнейший элемент аграрно-правового механизма государственной поддержки производителей сельскохозяйственной продукции. Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. 2016. № 14. С. 178 – 183

14. Рядінська В. О., Нефьодов С. В. Фінансово-правове регулювання надання державних (місцевих) гарантій в Україні: монографія. Київ, 2019. 182 с.].

15. Сафонов І. П. Правова регламентація державної підтримки аграрних товаровиробників: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.06. Х., 2007. С. 7

УДК 347.73

Любов Касьяненко,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри фінансового права,
Університет ДФС України

БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Роль державного та місцевих бюджетів в управлінні процесом функціонування держави та об'єднаних територіальних громад є ключовою, оскільки за рахунок саме бюджетних надходжень формуються відповідні грошові фонди, що забезпечують виконання державних завдань і функцій, функціонування органів державної влади, місцевого самоуправління, інших сфер суспільних відносин. Сутність бюджетної політики виявляється у формах і методах мобілізації фінансових ресурсів та їх використанні на державні потреби. Україна, здійснивши європейський вибір, повинна враховувати і детально досліджувати усі тенденції, наявні в країнах Європейського Союзу, де накопичено досвід використання публічних фінансів у забезпеченні стабільності економічного розвитку. Ефективність фіскальної політики має грунтуватися на тих ефектах, які держава може використати з максимальною користю для забезпечення економічного розвитку, не допускаючи при цьому значного зростання дефіциту бюджету та державного боргу.

Ключові слова: *фіскальна політика, бюджетна політика, фінансові ресурси, бюджет.*

Liubov Kasianenko,
Doctor of law, professor,
Department of Financial Law
University of the SFS of Ukraine

STATE BUDGET POLICY IN CONDITIONS OF DECENTRALIZATION

The role of state and local budgets in managing the functioning of the state and united territorial communities is exceptional, because it is at the expense of budget revenues that appropriate funds are formed to ensure the

implementation of state tasks and functions, the functioning of public authorities, local governments and other spheres of public relations. The essence of budget policy is manifested in the forms and methods of mobilization of financial resources and their use for public needs. Having made a European choice, Ukraine must take into account and study in detail all the trends in the countries of the European Union, where experience has been gained in using public finances to ensure the stability of economic development. The effectiveness of fiscal policy should be based on those effects that the state can use to maximum advantage to ensure economic development, while not allowing a significant increase in budget deficits and public debt.

Keywords: *fiscal policy, budget policy, financial resources, budget.*

Фіскальна політика визначає напрями використання основних фінансових ресурсів держави, методи фінансування і головні джерела наповнення бюджету. О. Ракул, проаналізувавши різні погляди щодо визначення сутності фіскальної політики держави, вважає, що цю категорію розуміють як: заходи держави щодо формування, наповнення та регулювання державного бюджету з використанням податкових важелів; діяльність держави щодо формування й реалізації оптимальної політики витрат із державного бюджету, спрямована на формування ефективної національної економіки; діяльність держави щодо формування та реалізації політики надходжень і витрат державного бюджету, що має на меті створення належних умов для продуктивного розвитку національної економіки. Сама дослідниця пропонує визначати зазначену політику як сукупність заходів, які проводять органи державної влади щодо формування й реалізації дохідного та видаткового складників державного бюджету з метою ефективного виконання державою своїх функцій [1, с. 46].

Один із відомих західних економістів А. Блайндер виокремлює одразу три підходи до визначення дефініції «фіскальна політика» [2, с. 45-47]: 1) синтезований (комплексний) – система державного регулювання економіки через зміни державних податків, видатків і стану державного бюджету для зміни реального обсягу виробництва, контролю над інфляцією й прискорення економічного зростання; 2) фінансовий – комплекс фінансових заходів держави, спрямованих на регулювання урядових доходів і видатків з метою досягнення конкретних соціально-економічних цілей; 3) за видатками – урядові заходи зі зміни державних видатків, оподаткування та стану державного бюджету, спрямовані на

забезпечення повної зайнятості, рівноваги платіжного балансу й економічного зростання під час виробництва неінфляційного ВВП.

Вважаємо, що заслуговує на увагу думка М. Слатвінської, що фіскальну політику доцільно здійснити з позиції інституціонального підходу з огляду на те, що він є найбільш розвиненою системою поглядів економічної теорії сучасності, де розглядаються різні структури управління державою, компонентами яких виступають організації (інститути) та правила й норми (інституції), інституційна структура суспільства, господарські системи. Цей підхід дає змогу обґрунтувати економічні процеси як із позиції економічних, так і з позиції правових, соціальних, політичних, етичних умов та існуючих у суспільстві звичаїв, традицій, неформальних правил. У процесі формування і реалізації фіскальної політики інституції розглядаються як законодавчо-нормативне та організаційне забезпечення об'єктів системи фіскальних відносин, діяльність яких передбачає прогнозування, планування, реалізацію, контроль над використанням централізованих фондів фінансових ресурсів держави та реалізується через складання, розгляд, затвердження, виконання бюджетів, формування звіту [3, с. 149].

Одним із недоліків фіскальної політики є те, що її основу становить великий масив нормативно-правових актів. Це і Конституція України, Бюджетний кодекс, Податковий кодекс, Митний кодекс, закони України «Про Державний бюджет України» за відповідні роки, нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, інші закони, що регулюють фіскальні правовідносини, нормативно-правові акти Кабінету міністрів України, рішення про місцевий бюджет. Вони є складними у практичному застосуванні і процесуальні норми яких є недосконалі. Що у свою чергу призводить до створення підзаконних правових актів або внесення численних змін до існуючих. Варто згадати ще і про законотворчі ініціативи комітетів Верховної ради України з питань бюджету; економічного розвитку; фінансів, податкової та митної політики.

Колізії між правовими нормами ведуть до порушення системності правового регулювання і тим самим знижують його ефективність. Певні недоліки породжують проблеми щодо розподілу повноважень між учасниками, які беруть участь у реалізації фіскальної політики.

Враховуючи, що основним джерелом формування фінансових ресурсів є бюджет, тому для забезпечення сталого розвитку виникає необхідність визначення довгострокових пріоритетів процесу формування і

використання публічних ресурсів. Роль державного та місцевих бюджетів в управлінні процесом функціонування держави та об'єднаних територіальних громад є ключовою, оскільки за рахунок саме бюджетних надходжень формуються відповідні грошові фонди, що забезпечують виконання державних завдань і функцій, функціонування органів державної влади, місцевого самоуправління, інших сфер суспільних відносин.

М. Кучерявенко зазначає, що бюджетно-податкова політика виконує три основні функції: фіскальну, яка є найважливішою та згідно з якою податки виконують своє основне призначення – насичення дохідної частини бюджету (доходи держави) для задоволення потреб суспільства та діяльності органів державної влади; економічного регулювання – полягає у використанні податків та видатків бюджету як інструментів управління економікою; вирівнювання доходів – полягає у використанні бюджетного регулювання як інструмента перерозподілу валового внутрішнього продукту між усіма соціальними верствами населення [4, с. 40]. На думку Т. Грицюк сутність бюджетної політики виявляється у формах і методах мобілізації фінансових ресурсів та їх використанні на державні потреби. Вона відображається в статтях доходів і видатків бюджету, у джерелах їх формування і напрямах використання. З іншої сторони, бюджетна політика являє собою сукупність пріоритетів (національних інтересів) і конкретних заходів щодо організації і використання фінансових ресурсів держави для вирішення економічних і соціальних завдань країни. Вона передбачає створення умов для постійного підвищення реальних доходів населення, якості життя та якості державних послуг, соціально-економічного розвитку регіонів та їх економічного потенціалу, зміцнення ресурсної бази місцевих бюджетів. Така політики передбачає якісний прорив у створенні сприятливого інвестиційного клімату, розвитку підприємницької активності громадян [5, с. 47].

Україна, здійснивши європейський вибір, повинна враховувати і детально досліджувати усі тенденції, наявні в країнах Європейського Союзу, де накопичено досвід використання публічних фінансів у забезпеченні стабільності економічного розвитку. Цікавий досвід є у Німеччині. У ст. 104а–105, глава X «Фінансові відносини» Конституції Німеччини закріплено засади фіскальної політики держави (1969 р.). Конституція врегульовує три аспекти фіскальної політики: розподіл основних джерел доходів «держави», що охоплюють доходи федерації, земель та муніципальних утворень між представниками зазначених

суб'єктів; загальні принципи прийняття федерального та земельного бюджетів та їх виконання; загальні принципи формування федерального бюджету. Положення, де закріплено порядок розподілу основних джерел доходів між федерацією, землями і муніципальними утвореннями, також регулюють питання щодо розподілу витрат, яких зазнають федерація, землі та муніципалітети. Загальним правилом є так званий принцип взаємного зв'язку, що передбачає покриття кожним з суб'єктів видатків, які пов'язані з виконанням своїх обов'язків. В основу функціонування бюджетної системи ФРН покладено такі принципи: середньострокове фінансове планування; конкуренція потреб і пріоритетів при розгляді бюджету в парламенті; дотримання класичних принципів єдності і повноти бюджету; «золоте правило», за яким приріст державного боргу не повинен перевищувати обсягу інвестицій за рахунок бюджетних коштів.

Сучасна фіскальна політика в Німеччині заснована на принципах: повноти (законодавчо мають бути закріплені всі видатки та доходи держави); єдності (не повинно існувати жодних додаткових «паралельних» бюджетів, окрім державного); точності (мають бути відображені реально досяжні показники); своєчасності (основні заходи, наприклад, бюджет, мають бути розроблені та затверджені завчасно (зокрема, до початку нового бюджетного року); спеціалізації державних витрат (вони повинні здійснюватись виключно у обсягах, напрямах і часових межах, визначених законодавством); гласності; загального забезпечення (уникнення прив'язування окремих видів доходів до певних видів видатків – тобто відсутність цільових фондів) [6].

У Франції у 2001 році було прийнято Органічний закон (конституційний) «Про фінансове законодавство» (La loi organique relative aux lois de finances (LOLF), який започаткував бюджетну реформу та вніс суттєві корективи у бюджетний процес. Найважливішим нововведенням цього закону стало впровадження програмно-цільового методу складання бюджету, всі витрати якого підлягають розподілу не за відомчою ознакою, а за місіями, програмами та акціями. Мета такої зміни полягала в перегляді основної мети здійснення бюджетних витрат – від орієнтації на витрачання коштів бюджету в орієнтації на отримання результату. Варто зазначити, що згідно з Конституцією місцеві органи влади втратили можливість встановлювати нові податки, проте отримали обмежене право регулювати базу та ставки оподаткування для тих податків і зборів, що зараховуються до місцевих бюджетів, в тому числі і по найважливішим

податкам. Однак, бюджетне законодавство встановлює обмеження максимального і мінімального розміру цих податків.

Останні декілька років в Україні розпочалося реформування публічних фінансів, покликане врегулювати бюджетні правовідносини, підвищити фінансову самостійність і розширити дохідну базу місцевих бюджетів. Однак проблеми фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування й надалі залишаються до кінця не врегульованими.

Однак низка питань, пов'язаних із впливом бюджетної децентралізації на соціально-економічні процеси в регіонах, її оптимальним рівнем та бажаною моделлю та, що не менш важливо, умови та готовність суспільства до її реалізації, залишаються не вирішеними. Досвід зарубіжних країн, свідчить про те, що не у всіх державах органи місцевого самоврядування мають бажану фінансову самостійність. Але враховуючи положення нормативно-правових актів, які мають міжнародне визнання, держави намагаються створити належні фінансові умови для їх функціонування.

Ефективність фіскальної політики має грунтуватися на тих ефектах, які держава може використати з максимальною користю для забезпечення економічного розвитку, не допускаючи при цьому значного зростання дефіциту бюджету та державного боргу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ракул О. Фіскальна політика держави: проблеми розуміння. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ.* 2015. № 1. С. 44–50. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvknuvs_2015_1_8.

2. Блайндер А. Экономикс: принципы и политика: учебн. М., 2012. 904 с.

3. Слатвінська М.О. Організаційно-інституційне забезпечення реалізації фіскальної політики України. *Причорноморські економічні студії*. Випуск 50-2. 2020. С. 148-154.

4. Кучерявенко М. П. Податкове право: підручник. Київ: Право. 2013. 536 с.

5.Грицюк Т.В. Налогово-бюджетная политика как инструмент макроэкономического регулирования. *Финансы и кредит.* 2004. № 13. С. 42-54.

6. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії. Вступ до фінансової науки / пер. з нім. С. І. Терещенко та О. О. Терещенка; передм. та наук. ред. В. М. Федосова. Київ, 2000. 654 с.

УДК 336

Марина Пижова,
канд. юрид. наук,
в.о. проректора з наукової роботи,
Університет ДФС України

НЕОБХІДНІСТЬ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Аналізується фіскальна політика в аспекті інструмента забезпечення соціальної безпеки держави. Висвітлено поняття фіскальна політика, соціальна безпека держави, соціальний захист. Виявлено взаємозв'язок між ефективною фіскальною політикою та сталою соціальної безпекою держави. Наводяться основні аспекти аналізу ефективності фіскальної політики. Розкривається сутність фіскальної політки в умовах ринкової економіки. Встановлено, що національні засади фіскальної політики мають обов'язково містити вектори розвитку соціальних гарантій.

Ключові слова: *фіскальна політика, соціальна безпека, соціальний прогрес, ринкова економіка, соціальні гарантії.*

Maryna Pyzhova,
PhD, Acting Vice-Rector of Science and Research,
University of SFS of Ukraine

THE NEED FOR FISCAL POLICY FORMATION AS A TOOL FOR ENSURING SOCIAL SECURITY OF THE STATE

Analyze the fiscal policy in the aspect of the tool for securing the social security of the state. Visible to the understanding of the financial policy, social security of the state, social security. The interconnection between the effective fiscal policy and the social security of the state has been revealed. Guided by the main aspects of the analysis of the effectiveness of the financial policy. The essence of the fiscal policy is revealed in the minds of the market economy. It

was established that the national ambush of the fiscal policy may be the reason for the development of social guarantees

Keywords: *fiscal policy, social security, social progress, rinkov economy, social guarantees.*

Сучасний розвиток економіки, налаштування бізнесу, побудова державної політики, громадянські ініціативи підпорядковуються соціальним цілям. Декларація соціального прогресу і розвитку ООН наголошує, що міжнародний мир та безпека, з одного боку, та соціальний прогрес і економічний розвиток – з іншого перебувають у тісному взаємозв'язку та взаємно впливають одне на одного[1]. Безумовно соціальна безпека є базисом соціального прогресу. Однак не вбачається можливим економічний прогрес країни без сталої соціальної безпеки.

Водночас, в умовах прогресуючого економічного відставання та соціально-економічної нестабільності проблема формування та реалізації ефективної фіскальної політики є неабиякою актуальною. Продумані кроки дозволять з однієї сторони, оптимізувати державні доходи шляхом вибору належних джерел їх отримання та, з іншої сторони, передбачити раціональне та обґрунтоване витрачання державних коштів.

Аналіз показує, що фінансова і, перш за все, податкова системи, що склалася до цього часу, слабо впливають на зростання промислового виробництва та економіки країни в цілому. Тим часом, саме розвиток виробництва є основним джерелом усіх фінансових надходжень.

В свою чергу погоджуємося з Т. Корягіною, яка зазначає, що без активної фіскальної політики держави не може бути ефективної, соціально орієнтованої ринкової економіки, не говорячи вже про ефективність забезпечення соціальної безпеки країни [2]. Фіскальна політика – це урядовий вплив на економіку через оподаткування, формування обсягу і структури державних витрат з метою забезпечення належного рівня зайнятості, запобігання і обмеження інфляції та згубного впливу циклічних коливань [3]. Визначення поняття «фіскальна» походить від терміна «фіск». Фіском (від лат. Fiscus, букв. – кошик) під яким у Стародавньому Римі називалася військова каса, де зберігалися гроші, призначені до видачі легіонерам. З часів Августа, тобто з кінця I ст. до н. е., фіском стала називатися приватна скарбниця імператора, що знаходилася у веденні чиновників і поповнювалась доходами імператорських провінцій [4, с. 31].

Дійсно фіскальна політика покликана відповісти на питання, на які граничні значення податкового тягаря слід орієнтуватися, до якого рівня допустимо їх зростання або зниження для того, щоб забезпечити оптимальний для сучасної України регулюючий і дохідний ефект оподаткування і, при цьому, дотримати інтересів як держави, так і платників податків, створити умови для стабільного економічного зростання країни, доходів бюджету та рівня життя населення, розвитку підприємницької активності, ліквідації тіньової економіки, повернення до України капіталів, вивезених із країни за кордон, а також залучення до країни повномасштабних іноземних інвестицій.

Характерною рисою країн із ринковою економікою є фінансування тих сфер народного господарства, де приватне підприємництво та ринкові відносини не працюють чи працюють погано, а також, де потрібний захист від «провалів» ринку окремих верств суспільства чи населення загалом. Одночасно через податки, позики та витрати держава цілеспрямовано впливає на всю економіку. Такий вплив і є фіскальною політикою держави. Від того, наскільки вона продумана, вивірена, розрахована, чи правильно обрані пріоритети та розставлені акценти, залежить стимулювання розширення споживчого попиту або, навпаки, його стримування, заохочення накопичень та заощаджень, вирішення питання: чому віддати перевагу – економічному зростанню та ефективності чи рівності та справедливості, накопичення чи споживання, прямої участі у виробничому процесі чи непрямому впливу на ринкові стимули. Тобто місією фіскальної політики як раз і є забезпечення сталої соціальної безпеки держави.

Доречно вказує Л. Весельска, що соціальна безпека – це позитивно врегульований правовими нормами і реалізований на практиці стан, коли держава забезпечує наявними в її розпорядженні демократичними методами управління гідний рівень життя громадян та гарантує задоволення належних потреб її розвитку [5].

У цьому контексті ми маємо розуміти, що найважливішим комплексним інструментом фіскальної політики є державний бюджет, що поєднує доходи, зокрема, податки, і витрати в єдиний механізм, а його показники служать критерієм її ефективності.

Міркуємо, що при оцінці ефективності фіскальної політики, з погляду держави та громадян, доцільно виділяти три основних аспекти аналізу: перша – це забезпечення виробничої активності економічної

системи (насамперед економічного зростання), друге – наповнюваність доходної частини державного бюджету, і третє – це забезпечення сталої соціальної безпеки держави.

Ми завжди маємо пам'ятати, що відповідно до статті 1 Конституції України наша держава є суверенною і незалежною, демократичною, соціальною, правовою. Соціальна держава – це багатогранне поняття, сутність якого якраз і є забезпечення балансування ефективної фіскальної політики задля розбудови соціально безпечної держави.

Якщо звернутися до Конвенції про мінімальні норми соціального забезпечення № 102 Міжнародної організації праці (далі – МОП), Європейському кодексу соціального забезпечення, а також Європейської соціальної хартії соціальне забезпечення/захист/допомога це обов'язок щодо створення та підтримки стабільної та економічно розумної системи соціального забезпечення, що гарантує гідний рівень життя для осіб, позбавлених джерела коштів для існування внаслідок хвороби, безробіття, старості та інших передбачених підстав, а також для осіб, які мають на утриманні дітей (медична допомога, посібники з хвороби, з безробіття, по старості з нагоди виробничої травми та професійного захворювання, на дітей, вагітності та пологів, з інвалідності, з нагоди втрати годувальника) [5].

Крім зазначеної Конвенції також базовим документом, які регулюють ці питання є ще і Рекомендація №202 щодо національних мінімальних рівнів соціального захисту, якою мають керуватись усі члени Міжнародної організації праці, в тому числі Україна, при виконанні зобов'язань щодо соціального захисту та безпеки. Згідно із цією Рекомендацією № 202 МОП соціальний захист – основний інструмент зниження рівня бідності, скорочення нерівності, соціальної ізольованості та соціальної незахищеності, крім того, соціальна захист стимулює зайнятість і сприяє інвестуванню в людський капітал. Ці документи спрямовані на вибудовування системи, яка має на меті підвищити мінімальні соціальні гарантії. Крім того, вона сприятиме зайнятості у формальному секторі економіці. І найважливіше це сприятиме розбудові більш сталої економіки та довгостроковому зростанню.

Таким чином, враховуючи зазначене вище, слід розуміти що формування ефективної фіскальної політики вкрай необхідно для забезпечення сталого соціальної безпеки держави. Саме тому національні засади фіскальної політики мають обов'язково містити вектори розвитку соціальних гарантій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Декларація соціального прогресу та розвитку URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/995_116 (дата звернення: 05.11.2016).

2. Корягіна Т. В. Фіскальна політика як інструмент забезпечення національної безпеки держави. Ефективна економіка. 2018. № 5. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6305 (дата звернення: 02.11.2021).

3. Базилевич В.Д. Макроекономіка: підручник / В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич, К.С. Баластрик; за ред. В.Д. Базилевича. – К.: Вид-во "Знання", 2007. – 703 с.

4. Брызгалин А. В., Берник В. Р., Головкин А. Н., Попов О. Н. под ред. Брызгалина А. В.; Центр «Налоги и фин. право». – Москва: Аналитика-Пресс, 1997. – 600 с.

5. Весельська Л.А. Соціальна безпека: проблема визначення // Науковий вісник академії муніципального управління: зб. наук. праць. Сер. Управління. 2010. Вип. 3. С. 457-461.

6. Конвенція про мінімальні норми соціального забезпечення [Електронний ресурс] − Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/993_011#Text.

УДК 347.73

Олег Попович,
здобувач третього освітньо-наукового рівня вищої освіти;
Любов Касьяненко,
д-р юрид. наук, професор,
професор кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту права,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ ВЕРХОВЕНСТВА ПРАВА У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ: НОРМА ЗАКОНУ ТА СУДОВА ПРАКТИКА

Вирішення податкового спору, виходячи із принципу верховенства права, є обов'язком суддів в межах адміністративного судочинства. Вихідна ідея – людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями. Українські суди застосовують принцип верховенства права, враховуючи судову практику Європейського суду з прав людини. Здійснюючи постійний моніторинг таких рішень, судді, не дивлячись на те, що застосувати норму Податкового кодексу України є набагато простішим кроком, висновують зміст принципу верховенства права, виходячи із практики ЄСПЛ та керуючись актами національного права.

Принцип верховенства права включає змістовну (визнання людини, її життя та здоров'я найвищою соціальною цінністю) та процедурну (відповідність правотворчої та правозастосовної діяльності вимогам заборони зворотної дії закону, його якості та однакового застосування тощо)складові.Аналізрішень судової гілки влади щодо використання принципу верховенства права демонструє, що він є реальною та невід'ємною основою адміністративного судочинства. Продовжуємо наполягати на тому, що основне призначення принципу верховенства права полягає, насамперед, в обмеженні влади держави над людиною, забезпеченні суверенітету особи від довільного втручання держави у відповідні сфери її життєдіяльності. Він є основоположним та має враховуватись у процесі реалізації норм податкового законодавства.

Ключові слова: *податкова система, принципи права, верховенство права, податкові спори.*

Oleh Popovych,
Applicant of the 3rd educational and scientific level of higher education;
Lyubov Kasyanenko,
Doctor of Law, Professor,
Professor of the Department of Financial Law
Educational and Scientific Institute of Law,
University of SFS of Ukraine

PECULIARITIES OF IMPLEMENTATION OF THE PRINCIPLE OF THE RULE OF LAW IN THE TAX SYSTEM OF UKRAINE: THE LAW AND JUDICIAL PRACTICE

Resolving a tax dispute on the basis of the rule of law is the responsibility of judges in administrative proceedings. The original idea – man, his rights and freedoms are recognized as the highest values. Ukrainian courts apply the rule of law, taking into account the case law of the European Court of Human Rights. Judges, applying the rule Tax Code of Ukraine, is a much simpler step, concludes the content of the principles of law, based on the practice of the ECtHR and guided by acts of national law.

The principle of the rule of law includes substantive (recognition of a person, his life and health as the highest social value) and procedural (compliance of law-making and law-enforcement activities with the requirements of prohibiting the retroactive effect of law, its quality and equal application, etc.) components. An analysis of the decisions of the judiciary on the application of the rule of law shows that it is a real and integral basis for administrative proceedings. We continue to insist that the main purpose of the principle of the rule of law is, first of all, to limit the power of the state over the person, to ensure the sovereignty of the individual from arbitrary state interference in the relevant areas of its life. It is fundamental and should be taken into account in the implementation of tax legislation.

Keywords: *tax system, principles of law, rule of law, tax disputes.*

Як справедливо наголошує С. Головатий, не дивлячись на те, що обидві доповіді Венеційської Комісії – Report on the Rule of Law (CDL-AD (2011)003rev) та Rule of Law Checklist (CDL-AD(2016)007) – є так званим "м’яким правом", до них останнім часом дедалі частіше звертаються у

своїй практиці українські судді [1, с. 43]. Проте, виходячи із текстів судових рішень (і конституційної, і загальної юрисдикції), не завжди наведений у судовому рішенні зміст цитованого матеріалу збігається зі змістом документів Венеційської Комісії мовою оригіналу (англійською). У цьому аспекті ведеться мова про різноманітні вияви неузгодженості в українській судовій практиці.

Формалізм права обумовив закріплення на законодавчому рівні поняття "верховенство права". Так, у статті 6 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС), з-поміж іншого, закріплено, що 1) суд при вирішенні справи керується принципом верховенства права, відповідно до якого, зокрема, людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави; 2) суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини" [2].

Конституційний Суд України не міг обійти своєю увагою поняття "верховенство права" й у Рішенні № 15-рп/2004 запропонував офіційне його тлумачення: "Верховенство права – це панування права в суспільстві. Верховенство права вимагає від держави його втілення у правотворчу та правозастосовну діяльність, зокрема у закони, які за своїм змістом мають бути проникнуті передусім ідеями соціальної справедливості, свободи, рівності тощо. Одним з проявів верховенства права є те, що право не обмежується лише законодавством як однією з його форм, а включає й інші соціальні регулятори, зокрема норми моралі, традиції, звичаї тощо, які легітимовані суспільством і зумовлені історично досягнутим культурним рівнем суспільства. Всі ці елементи права об’єднуються якістю, що відповідає ідеології справедливості, ідеї права, яка значною мірою дістала відображення в Конституції України… Суд, здійснюючи правосуддя на засадах верховенства права, забезпечує захист гарантованих Конституцією та законами України прав і свобод людини і громадянина, прав і законних інтересів юридичних осіб, інтересів суспільства і держави" [3]. У такий спосіб Конституційний Суд України, реалізовуючи свої функції, розтлумачив статтю 8 Конституції України ("В Україні визнається і діє принцип верховенства права") [4]. У подальшому протягом багатьох років Конституційний Суд України у своїх рішеннях неодноразово посилався на таке трактування принципу верховенства права. Зокрема, в період 2004–2019 років ухвалено 14 рішень зі вмістом, у тому або іншому вигляді, цього "еталону"

[1, с. 55]. У той же час, як слушно вказує В. Шаповал, Конституційний Суд України, нерідко посилаючись у своїх рішеннях саме на частину першу статті 8 Конституції України, також і уникає конкретики у визначенні верховенства права [5, с. 27]. Це ще раз доводить складність або неможливість визначення його поняття.

У Коментарі до КАС пояснюється, що принцип верховенства права повинен розглядатися з точки зору його обов'язковості для законотворчої діяльності… Принцип верховенства права є, за своєю суттю, принципом природного права як сукупності ідеальних, духовних і справедливих понять про право. Визнання конституційним принципом верховенства права означає, що закони держави, також як і їх застосування, повинні відповідати праву як мірі загальної та рівної для всіх свободи та справедливості. Крім того, в законах має обмежуватись свавілля як фізичних, юридичних осіб, так і держави задля загального добра. Принцип верховенства права означає, що свобода громадян має забезпечуватись таким правовим порядком, коли ніхто не змушує робити чогось, не передбаченого законом, а людина, її права і свободи визнаються найвищою цінністю. Принцип верховенства права означає також, що не держава утворює право, а право є основою життєдіяльності та існування держави в особі її органів, посадових осіб і інших організацій. Саме тому у частині першій коментованої статті задекларовано, що суд при вирішенні справи керується принципом верховенства права, відповідно до якого, зокрема, людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Це означає, що адміністративний суд не повинен застосовувати положення правового акту, у тому числі закону, якщо його застосування суперечить конституційним принципам права або порушуватиме права та свободи людини і громадянина. Адміністративний суд не повинен також допускати тлумачення закону, яке б несправедливо обмежувало ці права і свободи" [6].

На думку А. Рибченка, у правозастосовному аспекті принцип верховенства права найбільш яскраво проявляється у наступних ситуаціях: 1) тлумачення та застосування судами норм процесуального закону з урахуванням основних засад, що складають зміст принципу верховенства права; 2) застосування зазначених основних засад у процесуальних ситуаціях, коли необхідним є застосування судового розсуду; 3) застосування основних засад верховенства права у

процесуальних ситуаціях, пряме законодавче регулювання яких відсутнє, і немає також вказівок щодо наявності в судді повноважень на застосування судового розсуду при розгляді судом тих процесуальних питань, вирішення яких законодавством віднесено до судового розсуду [7].

Розмірковуючи про дію й застосування принципу верховенства права в національному адміністративному судочинстві, В. Бевзенко наголошує, що: 1) при здійсненні правосуддя в адміністративних справах насамперед слід керуватися принципом верховенства, який, на жаль, не враховується суддями, поза їх увагою лишається критерій справедливості, як спосіб належного вирішення публічно-правової суперечки; 2) навіть за умови виконання норм КАС, у вітчизняній судовій практиці допускається бюрократія і формалізм, що значно перешкоджає захисту суб'єктивних прав, свобод, законних інтересів публічного змісту. Тому про існування в Україні ефективних засобів юридичного захисту в національному органі, навіть якщо таке порушення було вчинене особами, які здійснювали свої офіційні повноваження, говорити не доводиться; 3) в Україні відсутній правовий механізм ефективного поновлення прав кожної людини у правах компетентними національними судами в разі порушення її основних прав, наданих їй Конституцією або законом; 4) Україна не дотримується взятих на себе зобов'язань, зокрема щодо забезпечення будь-якій особі, права і свободи якої, визнані європейським правом, порушено, ефективного засобу правового захисту, навіть коли це порушення було вчинене особами, що діяли як особи офіційні; забезпечити, щоб право на правовий захист для будь-якої особи, яка потребує такого захисту, встановлювалось компетентними судовими, адміністративними чи законодавчими властями або будь-яким іншим компетентним органом, передбаченим правовою системою держави, і розвивати можливості судового захисту [8, с. 40–44].

Щодо суті та складових елементів принципу верховенства права вже неодноразово висловлювалась позиція авторів у попередніх дослідженнях [9, 10], тому доцільно перейти до результатів системного вивчення судової практики у сфері оподаткування. Перш за все, важливо наголосити, що судді в межах судового розгляду цієї категорії справ з формулюванням поняття "верховенство права" не зловживають, а вказують лише на частини першу, другу та третю статті 242 КАС: судове рішення повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим. І далі вже дають визначення законному і обґрунтованому рішенню – постанова Верховного Суду від 20 лютого

2018 року у справі № 826/7660/16; окрема думка (спільна) суддів Верховного Суду від 21 січня 2020 року у справі № 820/11382/15; постанова Верховного Суду від 27 липня 2021 року у справі № 560/4074/20 тощо.

Прикладом застосування принципу пропорційності є постанова Верховного Суду від 26 лютого 2019 року у справі № 816/4809/15; постанова Верховного Суду від 29 вересня 2021 року у справі № 826/6913/16. Згадується про принцип правової визначеності у постанові Верховного Суду від 12 грудня 2019 року у справі № 500/960/19; постанові Верховного Суду від 31 жовтня 2018 року у справі № 816/3380/15; ухвалі Верховного Суду від 26 грудня 2019 року у справі № 2а-11458/2011 тощо [11].

Таким чином, аналізуючи рішення судової гілки влади щодо використання принципу верховенства права, слід констатувати, що він є реальною та невід'ємною основою адміністративного судочинства. Належить наголосити на тому, що основне призначення принципу верховенства права полягає, насамперед, в обмеженні влади держави над людиною, забезпеченні суверенітету особи від довільного втручання держави у відповідні сфери її життєдіяльності. Він є основоположним та має враховуватись у процесі реалізації норм податкового законодавства. Під час вирішення податкових спорів судді застосовують принцип верховенства права, враховуючи судову практику Європейського суду з прав людини. Здійснюючи моніторинг таких рішень, судді, не дивлячись на те, що застосувати норму Податкового кодексу України є набагато простішим кроком, висновують зміст принципу права, виходячи із практики ЄСПЛ та керуючись актами національного права. У актах, прийнятих Верховним Судом, складові принципу верховенства права (зокрема, законності і обґрунтованості судового рішення, правової визначеності, пропорційності) застосовуються постійно.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Головатий С. Верховенство права не працює. Коментар до тексту документа Венеційської Комісії "Доповідь про правовладдя" ("Report on the Rule of Law"), що її ухвалено на 86-му пленарному засіданні 25–26 березня 2011 року (CDL-AD (2011)003re) *Право України.* 2019. № 11. С. 39–82.

2. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text (дата звернення 28.10.2021).

3. Рішення Конституційного Суду України № 15-рп/2004 від 02.11.2004 (справа № 1-33/2004; пункт 4.1 мотивувальної частини). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v015p710-04#Text (дата звернення 28.10.2021).

4. Конституція України від 28.06.1996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 28.10.2021).

5. Шаповал В. Феномен прав і свобод людини та громадянина (теоретико-правовий і конституційний аспекти). *Право України*. 2015. № 2. С. 24–45.

6. Кодекс адміністративного судочинства України: науково-практичний коментар: У 2 т. / За заг. ред. Р. О. Куйбіди. Київ: Книги для бізнесу, 2007. Том 1. 552 с.

7. Рибченко А. О. Верховенство права як принцип адміністративного судочинства: дис. … канд. юрид наук. Ірпінь, 2013. 196 с.

8. Бевзенко В. М. Міркування про дію й застосування принципу верховенства права в національному адміністративному судочинстві. *Форум права.* 2011. № 2. С. 40–44.

9. Попович О. В. Визнання та дія принципу верховенства права у сфері оподаткування. *Ірпінський юридичний часопис*: науковий журнал. 2021. Вип. 1 (5). С. 106–115.

10. Касьяненко Л. М., Попович О. В. Застосування принципу верховенства права при розв'язанні податкових конфліктів. *Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети*: II Міжнародна науково-практична конференція: " (м. Київ, 4–5 липня 2019 року). Збірник матеріалів. Київ, 2019. 354 с. С. 134–139.

11. Єдиний державний реєстр судових рішень. Офіційний веб-портал судової влади України. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/100010937.

УДК 336.22

Павло Селезень,
канд. юрид. наук, доцент,
старший науковий співробітник
НДІ фіскальної політики,
Університет ДФС України

КОНЦЕПЦІЯ MENS REA В ПРАКТИЦІ СУДІВ КАНАДИ (НА ПРИКЛАДІ РІШЕННЯ R. V. PATRY)

Успішний та тривалий досвід боротьби з податковими правопорушеннями в Канаді обумовлює доцільність його узагальнення та характеристики з метою впровадження кращих практик у вітчизняних умовах. Податковий кодекс України лише з 01.01.2021 р. безпосередньо передбачає вину як обов'язковий елемент податкового правопорушення, а тому наразі відсутня тривала та стабільна практика встановлення наявності вини у податкових правопорушеннях, що може негативно впливати на забезпечення балансу публічного та приватного інтересу в сфері оподаткування. За таких умов очевидною є доцільність врахування передового досвіду інших держав, зокрема, Канади, у практиці тлумачення та застосування судами концепції вини у податкових правопорушеннях.

Ключові слова: *уникнення від оподаткування, судове тлумачення, mens rea, вина, добросовісність.*

Pavlo Selezen,
PhD, Associate Professor,
Senior Researcher,
Research Institute of Fiscal Policy,
University of SFS of Ukraine

CONCEPT OF MENS REA IN THE PRACTICE OF THE COURTS IN CANADA (ON THE EXAMPLE OF CASE R. V. PATRY)

Successful and long experience of counteracting tax offences in Canada determines the need of its generalization and characterization with the purpose

of best practices' implementation into the reality of Ukraine. The Tax Code of Ukraine has included the criterion of mens rea in the definition of tax offence starting from 01.01.2021 so there is no stable and long practice of application of the referred concept in disputes between the Ukrainian tax authorities and taxpayers that might have negative impact on guaranteeing balance between public and private interests in the area of taxation. Taking into consideration the existing circumstances, it is highly recommended to implement best practices of foreign states in interpretation and application of the concept of mens rea by courts in tax offences but with the due respect to legal traditions and features of the Ukrainian legal order.

Keywords: *tax avoidance, judicial interpretation, mens rea, willingness, willingness.*

З 01.01.2021 р. вступила в дію нова редакція ст. 109.1 Податкового кодексу України, яка передбачала безпосереднє включення до визначення податкового правопорушення критерію винності діяння (дії чи бездіяльності) платника податків. Разом з тим, складно не погодитись з обґрунтованістю твердження О. В. Гедзюк про те, що "питання суб'єктивної сторони податкового правопорушення у податковому праві було і залишається актуальним та проблемним, адже законодавство не дає вичерпних відповідей" [1, с. 65]. З урахуванням нетривалої практики застосування нововведень та їх комплексного характеру доцільним є узагальнення та характеристика світового досвіду, зокрема, судового тлумачення концепції вини у податковому правопорушенні.

У свою чергу, тривалий та успішний досвід боротьби з податковими правопорушеннями у Канаді підтверджує виправданість звернення до нього з метою пошуку можливих шляхів удосконалення як нормативних засад, так і практики правозастосування концепції вини у вітчизняному законодавстві.

У справі R. v. Patry, 2018 BCSC 1524 (17.08.2018) [2] сімейна пара – Реймонд Патрі та Тара Патрі – звинувачувались в ухиленні від сплати податків через залученість у ведення спільної діяльності через партнерство Accounting Professionals щодо підготовки податкових декларацій, яка передбачала декларування їх клієнтами некоректних збитків від господарської діяльності. Їх підхід був заснований на припущенні, що платники податків можуть змінити кваліфікацію їх основного місця проживання навіть ретроактивно шляхом декларування

використання відповідного місця проживання як такого, що використовується чи використовувалось у господарській діяльності, а тому відповідні приміщення мали розглядатись як бізнес-актив, а не індивідуальна власність (п. 4 рішення). Така перекваліфікація детермінувала дорозуміле (deemed) відчуження майна, а тому було необхідно надати підтвердження вартості для визначення суми номінального відчуження відповідного житла і суми номінального придбання для цілей його характеристики як бізнес-активу (business inventory). Відповіде номінальне відчуження мало наслідком номінальні витрати, які потім зменшували суму доходу до оподаткування у клієнтів. Незважаючи на те, що суд визнав такі припущення необґрунтованими, вони "допомогли" своїм 32-м клієнтам задекларувати збитків на 2 113 080,08 канадських доларів з ухиленням від сплати податків у розмірі 427 760,47 канадських доларів за період з 31.12.2003 р. по 19.08.2008 р. (п. 6, 122 рішення).

Залишаючи поза увагою Т. Патрі, яка була визнана такою, що не долучалась активно до відповідної діяльності за відсутності належних доказів (п. 120 рішення), Верховний суд Британської Колумбії зосередив основну увагу на 52-річному Р. Патрі, який у період з листопада 1991 р. по квітень 2005 р. навіть працював у відділі аудиту Агентства доходів Канади (п. 35 рішення). Одним з ключових аргументів на свою користь Р. Патрі вказував на те, що навіть якщо його припущення, описані вище, були некоректними, з чим він не погоджувався, то в такому випадку у його діях був відсутній елемент вини (mens rea), оскільки він був переконаний у протилежному.

Як засвідчив суддя, "містер Патрі являє собою дещо ексцентричну, можливо навіть дивакувату особу в якійсь мірі. Він глибоко підозрілий до Агентства доходів Канади. Він високої думки про свої можливості та знання у сфері податку з доходу, і він глибоко переконаний у своїй правоті. Я маю визнати, проте, що його переконаність у своїх можливостях не є обґрунтованою. Є очевидні прогалини у його знаннях і його аналіз є позбавленим досконалості." (п. 138 рішення)

Основними аргументами Агентства доходів Канади щодо наявності вини в діяннях Р. Патрі стали такі: 1) він свідомо не залишав своїх даних у полі "Особа, яка підготувала" в податкових деклараціях клієнтів; 2) його твердження про те, що банківська установа наполягала на тому, що він має описати свій бізнес як партнерство; 3) використання власного

псевдоніму у взаєминах між Агентством доходів Канади та третіми сторонами. З урахуванням викладеного та у поєднанні з стратегією створення збитків відповідною особою зі звичайного придбання житлової нерухомості, Агентство доходів Канади вважало належною мірою доведеним той факт, що він усвідомлював помилковість пропонованої схеми (п. 142).

Суд не погодився з відповідними аргументами, оскільки, зокрема, перший та третій аргументи базувались на недовірі Р. Патрі до колишніх колег, а другий аргумент міг бути наслідком його суб'єктивного сприйняття позиції банку (п. 143 рішення). Саме тому, "… незважаючи на переконання у помилковості податкової стратегії містера Патрі, я [суддя у справі] роблю висновок, що можливим є те, що містер Патрі вірив (believed), що він формулює працюючу податкову стратегію". Як наслідок, суд дійшов висновку про те, що Р. Патрі не може бути звинувачений у тому, що неправий, а лише у тому, що свідомо неправий (cannot be convicted for being wrong, only for knowingly being wrong) (п. 144).

Таким чином, використання таких оціночних категорій як "неналежне виконання" у ст. 109 Податкового кодексу України вказує на те, що істотну роль у контексті подальшого розвитку концепції вини у податковому правопорушенні набуватиме судова практика. У цьому контексті може становити значний інтерес досвід канадських судів щодо встановлення двоелементного складу mens rea або визначення впливу фактичних, юридичних помилок чи їх поєднання на встановлення наявності вини у діяннях платників податків. Його використання могло б сприяти впровадженню перевірених тривалим досвідом застосування та дієвих підходів боротьби з податковими правопорушеннями. Разом з тим, запозичення відповідного досвіду має обов'язково відбуватись з урахуванням відмінностей між відповідними національними правовими системами в цілому, так і вітчизняним податковим правом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гедзюк О. В. Інститут вини у податковому праві України. *Право і громадянське суспільство*. 2014. № 4. С. 54-68

2. Canadian Legal Information Institute. *R. v. Patry, 2018 BCSC 1524, 17.08.2018*. URL: https://www.canlii.org/en/bc/bcsc/doc/2018/2018bcsc1524/2018bcsc1524.html (дата звернення: 30.10.2021)

УДК 657.446(477)

Микола Семеряк,
здобувач третього PhD
рівня вищої освіти
Науковий керівник:
Віктор Крикун,
д-р юрид. наук, професор кафедри
господарського права та процесу,
Університет ДФС України

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО РЕЗИДЕНТА ПРИ ОПЕРАЦІЯХ, ЩО ПОТРЕБУЮТЬ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

Матеріали присвячені визначенню резидентського статусу платника податків – фізичної особи під час здійснення податкового планування. Обґрунтовано, що рівень диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб у різних країнах вищий у порівнянні з іншими видами податків, що суттєво впливає на загальний рівень податкового навантаження. Відзначено, що досліджувана проблематика стає ще більш актуальною у зв'язку з розширенням можливостей для реалізації фізичними особами свого права на вільний вибір місця проживання, а також через очікуване запровадження в Україні оподаткування контрольованих іноземних компаній. Вказано на те, що повинен ураховуватися резидентський статус фізичної особи як самостійного платника податків, так і кінцевого бенефіціара контрольованих ним компаній.

Ключові слова: *податковий резидент, податки, операції*

Mykola Semeryak,
applicant for the third PhD level of higher education
Supervisor:
Victor Krykun,
Doctor of Laws, Professor of the Department
economic law and process,
University of the SFS of Ukraine

PROBLEMS OF DETERMINING A TAX RESIDENT IN TRANSACTIONS REQUIRED TO PAY TAXES IN UKRAINE

The article is devoted to highlighting the importance of determining the resident status of an individual taxpayer when carrying out tax planning. It is substantiated that the level of differentiation of personal income tax rates in different countries is higher compared to other types of taxes, which significantly affects the overall level of tax burden. It is noted that the investigated problems become even more urgent in connection with the expansion of opportunities for individuals to exercise their right to free choice of residence, as well as due to the expected introduction of taxation of controlled foreign companies in Ukraine.

Keywords: *tax resident, taxes, operations.*

Україна в процесі своєї інтеграції в Європейський Союз стає все привабливішою для інвестування з боку іноземних юридичних та фізичних осіб, що позитивно впливає на імідж нашої держави та розвиває економіку.

В процесі євроінтеграції Україна докладає значних зусиль для реформування вітчизняного законодавства та приведення його у відповідність до законодавства Європейського Союзу. Потребує дослідження та приведення у відповідність статус податкового резидента при укладанні правочинів в Україні.

Стаття 24 Конституції України зазначає, що громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом. Стаття 26 Конституції України відповідно визначає правовий статус прав і свобод іноземців та осіб без громадянства, що перебувають в Україні на законних підставах та прирівнює їхні права та обов’язки до прав і обов’язків громадян України, – за винятками встановленими законодавством України [1].

В Україні є розбіжності в законодавстві в понятті резидента України. І це поняття слід досліджувати з урахуванням особливостей міграційного та податкового права. Щодо міграційного права, то картина доволі зрозуміла і визначається по належністю до громадянства України чи ні.

З точки зору податкового права, то в Податковому кодексі України зазначено поняття податкового резидента – це фізична особа, яка має місце проживання в Україні. З огляду на це поняття, податковим резидентом можна визначити будь-якого іноземця чи особу без громадянства, хто на законних підставах перебуває на території та має хоча б договір оренди або довідку з готелю про проживання., адже пунктом 1 статті 29 Цивільного кодексу України встановлено, що місцем проживання фізичної особи є житло, в якому вона проживає постійно або тимчасово[2, с. 4].

Визначення статусу податкового резидента дуже важливе, наприклад при продажі іноземцем нерухомого майна, дохід від якого для нерезидентів України оподатковується за ставкою 18 відсотків + 1,5 військовий збір, а для податкових резидентів України за ставкою 5 +1, 5 військового збору відповідно статті 172 Податкового кодексу України ,що має значну різницю. Тому питання визначення податкового резидента України потребує детального визначення як для науковців, так і для практикуючих юристів, особливо для тих, хто здійснює обслуговування іноземних клієнтів.

Крім того, статтею 3 Закону України від 11 грудня 2003 року N 1382-IV "Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні" (далі – Закон №1382) визначено, що місце проживання – житло, розташоване на території адміністративно-територіальної одиниці, в якому особа проживає постійно або тимчасово.

Громадянин України, а також іноземець чи особа без громадянства, які постійно або тимчасово проживають в Україні, зобов’язані протягом тридцяти днів після прибуття до нового місця проживання зареєструвати місце проживання.

Законними підставами перебування на території України для іноземців та осіб без громадянства є підстави, встановлені Законом України від 22 вересня 2011 року № 3773-IV "Про правовий статус іноземців та осіб без громадянства".

Так, відповідно податкових висновків та норм законодавства України, для поняття «проживання на території України» потрібно

офіційна реєстрація місця проживання особи з відповідною довідкою про таку реєстрації. Також, щоб іноземцю отримати таку довідку потрібно отримати посвідку на тимчасове або постійне проживання.

Для іноземців Податковий кодекс України також зазначає визначення податкового резидента, оперуючи поняттям «центр життєвих інтересів». У разі, якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні[4].

Центром життєвих інтересів може бути:

- Проживання особи на території України протягом останніх 183 календарних днів (відповідно Листа Державної податкової служби України від 05.04.2011 № 6506/6/17-0715);
- Наявність посвідки на постійне або тимчасове проживання з обов'язковою реєстрацією місця проживання;
- Наявність членів сім'ї іноземця на території України та нерухомого майна;
- Реєстрація самозайнятою особою або фізичною особою-підприємцем на території України та/або офіційним працевлаштуванням [3,с. 6].

Окремим питанням щодо визначення податкового резидента є саме документальне підтвердження податкового резидента України, адже нотаріусу при укладанні договорів купівлі-продажу нерухомості потрібно визначити резиденство осіб-сторін договору та взяти на себе обов'язок податкового агента сторін.

Відповідно законодавства України існує довідка про підтвердження податкового резидента України, проте остання не є підтвердженням податкового резиденства України при продажі нерухомого майна. Згадана довідка діє лише за наявності міжнародного договору України з країною, громадянином якої є іноземець і така довідка діє лише в межах такого договору та його виконання в цілях уникнення подвійного оподаткування іноземця, а не для підтвердження резиденства на території України при укладанні різних правочинів іноземцем [5, с. 5].

З огляду на вищенаведене виникає питання, як нотаріусу визначити чи є іноземець податковим резидентом України і яким чином йому вираховувати податок при продажі нерухомості іноземцем.

Відповідь на це питання дала Державна податкова служба у листі від 08.06.2021 року №14633/К/12-0016, де зазначила, що Кодекс не містить норми щодо необхідності одержання іноземцями від податкових органів України документів, що підтверджують статус резидента України. Також зазначала, що оскільки нотаріус є особою, відповідальною за перевірку правильності сплати податку до бюджету, то обов'язок визначення статусу резидента України покладається на нотаріуса, що посвідчує договори дарування, купівлі-продажу майна, видає свідоцтво про спадщину[6].

З огляду на викладене необхідно реалізувати механізм документального підтвердження статусу податкового резидента України для іноземних громадян та визначити чіткий перелік підстав для підтвердження податкового резидента України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України. Затв. Законом України від 28 червня 1996 року. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30 (23.07.96). Ст. 141.

2. Церковний О.В. Правове регулювання резидентства платників податкі: автореф. дис. ... на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Харків, 2017. С. 20.

3. Маринчак Є.С. Проблемні питання основних критеріїв детермінації резидентського статусу платників податків. Держава і регіони. Серія: Право. 2015. № 4 (50). С. 22–28.

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI. Голос України. 2010. № 229–230.

5. Виноградов А.В. Особливості правового статусу фізичної особи як платника податків. Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. 2017. № 1. Т. 2. С. 53–58.

6. Про підтвердження статусу податкового резидента України: Наказ ДПА України № 173 від 12.04.2002 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0399-02

УДК 35.078

Галина Стріяшко,
канд. юрид. наук, доцент,
в.о. директора Навчально-наукового центру
інноваційних освітніх технологій та регіонального навчання,
Університет ДФС України

НЕПРИБУТКОВІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЯК СУБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ

На практиці операції суб'єктів господарювання з неприбутковими організаціями є досить поширеними. Зокрема, у таких організацій придбаваються послуги, роботи, окремі товари, а деколи сама неприбуткова організація придбаває необхідне для своєї діяльності майно чи послуги. Визначення сутності правового статусу неприбуткових організацій як суб'єктів господарської діяльності, їх місце серед інших суб'єктів господарювання, вдосконалення чинного законодавства з питань регулювання їхньої діяльності

Ключові слова: *оподаткування, неприбуткові організації, правовий статус, платники податків.*

Galina Striiashko,
Ph.D, Associate Professor,
Director of the Educational and Research
Center for Innovative Educational Technologies
and Regional Education,
University of SFS of Ukraine

NON-PROFIT ORGANIZATIONS AS TAX SUBJECTS

This article analyzes the characteristics and legal status of non-profit organizations as business entities, their place among other entities and improving the existing legislation on the regulation of their activities.

Keywords: *nonprofit organizations, nonprofit entities, businesses, legal status, nonprofit economic activity.*

За роки, що минули з моменту проголошення незалежності України, була зроблена велика робота з розвитку і вдосконалення системи оподаткування суб'єктів господарювання. Це стосується як інститутів, відповідальних за обчислення, стягнення і розподіл податків, так і нормативно-правової бази оподаткування. Протягом цього періоду прийнято десятки законів, видано тисячі нормативних актів, листів, роз'яснень. Потрібно розкрити діючі режими оподаткування фінансового-господарської діяльності суб'єктів господарювання в різних галузях України, зокрема висвітлено особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції, підприємств будівельної галузі, транспортно-експедиторських компаній, туристичної діяльності, банківської діяльності, фінансових установ, нерезидентів, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, неприбуткових організацій, фізичних осіб- підприємців.

Неприбуткові підприємства, установи та організації – це підприємства, установи та організації, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства й іншої діяльності, передбаченої законодавством. Статус неприбуткової звільняє організацію від сплати податку на прибуток. Обов'язковою умовою цього звільнення є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами пп. 133.4.2 Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [1].

Навіщо ж тоді щось робити, якщо немає і не буде найголовнішого результату такої роботи, причому, не тому, що не вмієш, а тому, що так треба за правилами гри? Проте існує низка організацій та установ, діяльність яких від заснування до ліквідації має бути неприбутковою. Хто вони, у чому полягають їх цілі та завдання, що слід враховувати при їх створенні, які вимоги доведеться дотримувати, щоб не втратити призначені тільки для них податкові пільги, зрештою, як правильно їх ліквідувати?

Особливого значення для діяльності неприбуткових організацій не можна переоцінити, оскільки вони своєю діяльністю замінюють пасивність державних та муніципальних структур, які мали б виконувати соціальні програми. Соціальний рух виникає там, де держава не має ресурсів для вирішення реальних суспільних викликів та проблем, а бізнес

просто не вигідний. Як будь-яка організація, неприбуткові п підприємства потребує коштів для здійснення своєї діяльності. Часто основним джерелом коштів є гранти, пожертви, але розраховувати на цю допомогу слід постійно. Закон дозволяє таким підприємствам здійснювати підприємницьку діяльність за умови витрачання прибутку на встановлені законом цілі. Однак маркетингові, некомерційні організації часто не готові конкурувати з комерційними організаціями. Предметом дослідження є прибуткової організація – юридична особа, яка переслідує як основну мету своєї діяльності отримання прибутку. Такі організації можуть створюватися у формі господарських товариств та товариств, виробничих кооперативів, державних та муніципальних унітарних установ. Результатом є те, що неприбуткові організації ця організація, створена для здійснення суспільно корисної діяльності, через свої установи, фізичні або юридичні особи (як комерційні, так і некомерційні) для досягнення культурних, соціальних, освітніх, наукових, благодійних, управлінські цілі, з метою, розвитку фізичної культури та спорту, задоволення духовних та інших нематеріальних потреб громадян, правової допомоги, врегулювання суперечок та конфліктів, захисту прав та законних інтересів громадян та організацій. Мета неприбуткової організації може відрізнятися від зазначеної вище; головною вимогою є спрямованість організації на досягнення суспільних благ.

Неприбуткові організації можуть вести підприємницьку діяльність за умов використання доходів від неї на досягнення своєї неприбуткової мети. Тому ПКУ не містить заборон неприбутковій організації бути платником ПДВ, а тому, у разі якщо є необхідність, можна здійснити добровільну реєстрацію.

Неприбуткова організація на загальних підставах сплачує інші податки та збори, зокрема: плату за землю (земельний податок та/або орендну плату за земельні ділянки державної або комунальної власності); податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Він сплачується, якщо у власності є об’єкти житлової нерухомості. Сільські, селищні та міські ради мають право встановлювати пільги з податку на нерухомість для громадських об’єднань і благодійних організацій. Неприбуткові організації складають і подають Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації; фінансову звітність (на загальних підставах); податкову декларацію з податку на прибуток, якщо була втрата статусу неприбутковості або якщо є виплати нерезидентам;

декларації по іншим податкам, якщо вони сплачуються, на загальних підставах; статистичну звітність у загальному порядку, наприклад, Звіт з праці. Однак отримання прибутку у некомерційних суб'єктів господарювання у жодному разі не повинно замінити соціальну спрямованість їх діяльності, інакше ми наражатимемось на розмивання сутності некомерційної діяльності, тобто перетворення некомерційної організації на комерційну, що матиме негативні правові та соціальні наслідки щодо останньої [4].

Відсутність єдиного підходу до розуміння поняття неприбуткової чи некомерційної організації створює проблеми під час визначення господарських організацій, які мають право на отримання зазначеного статусу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI / Електронний ресурс // [режим доступу]: / http://minrd.gov.ua/;

2. Електронний журнал «Вісник». Неприбуткові установи та організації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7089

3. Електронний журнал «Головбух». Неприбуткові організації: бухгалтерський облік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.golovbukh.ua/article/7552- nepributkov-organzats-buhgalterskiy-oblk.

4. Літвіна О. Ю. Критерії розмежування комерційної та некомерційної господарської діяльності [Електронний ресурс]. – http://www.nbu.gov.ua. Наукова періодика України …/53.pdf.

УДК 343.9

Василь Топчій,
д-р юрид. наук, професор,
заслужений юрист України,
професор кафедри кримінального права та кримінології,
Університет ДФС України

ПРОТИДІЯ ПОДАТКОВІЙ ЗЛОЧИННОСТІ ЯК ЗАПОРУКА ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

У даній доповіді звертається увага на неоднозначний підхід який існує у науковій фаховій літературі щодо визначення податкових кримінальних правопорушень. Зазначається, що головним завданням правоохоронної діяльності науковці кримінологи визначають досягнення значних успіхів у сфері запобігання кримінальним правопорушенням. На цьому базується позиція правоохоронних органів, які в процесі систематизації даних про певні види кримінальних правопорушень, використовуваних для запобігання їм, акцентують на тому, що збір інформації про криміногенні фактори є лише вихідним етапом оптимізації процесу розроблення та реалізації заходів запобігання кримінальним правопорушенням.

Ключові слова: *злочинність, податки, фінансова безпека, протидія, економіка.*

Vasyl Topchiy,
Doctor of Law, Professor,
Honored Lawyer of Ukraine,
Professor of Department of Criminal Law and Criminology
University of SFS of Ukraine

COMBATING TAX CRIME AS A GUARANTEE OF FINANCIAL SECURITY OF UKRAINE

This report draws attention to the ambiguous approach that exists in the scientific professional literature on the definition of tax criminal offenses. It is noted that the main task of law enforcement criminologists determine the achievement of significant progress in the prevention of criminal offenses. This

is the basis of the position of law enforcement agencies, which in the process of systematizing data on certain types of criminal offenses used to prevent them, emphasize that the collection of information on criminogenic factors is only a starting point for optimizing the development and implementation of crime prevention measures.

Keywords: *crime, taxes, financial security, counteraction, economy.*

Можна стверджувати, що механізм злочинності у сфері оподаткування утворюється наявністю закономірностей, обумовлених характером злочинної діяльності. З урахуванням визначального статусу злочинної діяльності у її системі вона може розглядатися у двох площинах, по-перше, сукупність (комплекс) послідовних дій, об'єднаних загальним задумом, в рамках окремого кримінального правопорушення; по-друге, процес послідовної зміни дій таких як, відносно тривалий у часі, а іноді й у просторі, об'єднаний єдиним злочинним умислом [1].

В юридичній літературі проявляється неоднозначний підхід до визначення податкових кримінальних правопорушень. Так, ряд науковців пропонують доволі широке коло складів кримінальних правопорушень за чинним Кримінальним кодексом, що умовно об'єднуються в групу податкових. Наприклад, В.В. Лисенко пропонує визначення податковому кримінальному правопорушенні як такому, що спрямований проти податкової системи та на спричинення шкоди у вигляді ненадходження податків, зборів (інших обов'язкових платежів). У зв'язку із цим, наводиться загальна характеристика таких кримінальних правопорушень: корисливе спрямування; здійснення під прикриттям легальної підприємницької діяльності; продовження протягом значного проміжку часу; спричинення значної матеріальної шкоди суспільним відносинам; здійснення фізичними чи службовими особами суб'єктів підприємницької діяльності. В свою чергу, класифікаційна спільність податкових злочинів формується на підставі двох критеріїв: кримінально-правового, що об'єднує злочини у сфері господарської, службової діяльності, та криміналістичного у сфері економіки – фінансово-господарська діяльність, виконання фінансово-господарських операцій [2].

Але при цьому, на думку окремих науковців основними кримінальними правопорушеннями у сфері оподаткування є ухилення від сплати податків, яке передбачено ст. 212 КК України та Легалізація

(відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, яку передбачено ст. 209 КК України.

Ухилення від сплати податків, яке передбачено ст. 212 КК України, – це умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності, або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах.

Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, яку передбачено ст. 209 КК України, – це вчинення фінансової операції чи правочину з коштами або іншим майном, одержаними внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, а також вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскування незаконного походження таких коштів або іншого майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження, переміщення, зміну їх форми (перетворення), а так само набуття, володіння або використання коштів чи іншого майна, одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів [3].

Головним завданням правоохоронної діяльності науковці кримінологи визначають досягнення значних успіхів у сфері запобігання кримінальним правопорушенням. На цьому базується позиція правоохоронних органів, які в процесі систематизації даних про певні види кримінальних правопорушень, використовуваних для запобігання їм, акцентують на тому, що збір інформації про криміногенні фактори є лише вихідним етапом оптимізації процесу розроблення та реалізації заходів запобігання кримінальним правопорушенням, надалі – це безпосередньо розроблення і реалізація запобіжних заходів [4, с. 211].

Підсумовуючи вище зазначене, можна погодитись, що існування кримінальної відповідальності серед видів юридичної відповідальності за кримінальні правопорушення у сфері оподаткування має сприяти не лише належному упорядкуванню й регулюванню суспільних відносин, що складаються у сфері формування, розподілу і використання коштів

публічних грошових фондів, але також має вважатись інструментом впливу на фінансову безпеку держави [5].

Тож, аналізуючи сучасне податкове законодавство в нашій країні за весь період його існування, а також дослідження способів ухилення від сплати податків показує, що державою послідовним чином здійснюється заборона створюваних практикою різних методів зменшення податкових платежів. Це відбувається шляхом перетворення законних видів мінімізації податків в делікти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Падалка А.М. Організована злочинність у сфері оподаткування. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету.* Сер. Юриспруденція. 2019. №39. С. 129-132.

2. Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (теорія та практика): Монографія. К. Логос, 2004. С. 30.

3. Кримінальні провадження у сфері оподаткування. URL: https://ov-partners.com/kryminalni-provadzhennya-u-sferi-opodatkuvannya/ (дата звернення 30.10.2021).

4. Криминология: учебник. С. Б. Алимов, Ю. М. Антонян, С. П. Бузынова и др.; под ред. В. Н. Кудрявцева, В. Е. Эминова. М.: Юристъ, 1995. 511 с.

5. Топчій В. В. Кримінальна відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності: навч. посіб. В. В. Топчій, Г. В. Дідківська, Т. О. Мудряк; Держ. фіскальна служба України, Ун-т ДФС України, Союз юристів України ГО «Всеукраїнська асоціація кримінального права». Вінниця «ТВОРИ», 2019. 320 с.

УДК 347.73, 336.225,347.73:336.2:336.225.68(477)

Марина Трубіна,
канд. юрид. наук, провідний науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фіскальної політики,
Університет ДФС України

ТЛУМАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ДОБРОСОВІСНІСТЬ» У СФЕРІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

У науковій роботі розкривається сутність та особливості поняття «добросовісність» як одного з критеріїв встановлення вини платника податків у податковому законодавстві.

Проведений аналіз категорії «добросовісність» дає змогу зробити висновок, що основний її недолік в застосуванні концепції вини платника податків полягає в її невизначеності, що проявляється як на стадії кваліфікації дій платника податків, так і під час визначення підходів до встановлення вини платника податків. У багатьох випадках така невизначеність витісняє та підмінює норми права. При цьому категорія «недобросовісність» застосовується у протилежних підходах під час вирішенні податкових спорів, набуваючи різного значення.

Проаналізовано підходи до тлумачення терміна «добросовісніть» в судовій практиці зарубіжних країн та розглянуто концептуальні підходи до встановлення складових податкового правопорушення в податковому законодавстві США.

Ключові слова: *вина, платник податків, податкові правопорушення, умисел, фінансова відповідальність.*

Marina Trubina,
Ph.D., Leading Researcher
Reserch institute of fiscal policy,
University of SFS of Ukraine

CATEGORY «CONSCIENTIOUS» IN THE FIELD OF TAX LEGAL RELATIONS

In scientific robots, there is a day and night of the peculiarity of the understanding «conscientious» as one of the criteria for the establishment of the blame for the tax payer in the tax regulation.

The analysis of the category «conscientious» allows us to conclude that its main drawback in the application of the concept of guilt of the taxpayer is its uncertainty, which is manifested both at the stage of qualification of the taxpayer and in determining legal approaches to establishing bad faith. In many cases, such uncertainty allows the category of «conscientious» to displace and replace the rule of law. In this case, the category of «conscientious» is used in new interpretations in resolving tax disputes, acquiring different meanings.

An analysis was made of the approach to the misconception of the term «conscientious» in the court practice of foreign countries and a conceptual approach to the establishment of warehouse taxable law enforcement in the tax legislation of the United States.

Keywords: *guilt, taxpayer, tax offenses, intent, financial responsibility*

З 1 січня 2021 року притягнути платника податків до відповідальності за правопорушення можна лише за умови наявності в його діянні (дії або бездіяльності) вини, крім випадків, передбачених Податковим кодексом України. Відповідно до підпункту 112.2 статті 112 цього Кодексу особа вважається винною у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких зазначеним Кодексом передбачена відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їхнього дотримання.

Вжиті платником податків заходи щодо дотримання правил та норм податкового законодавства вважаються достатніми, якщо контролюючий орган не доведе, що, вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв: нерозумно, недобросовісно, без належної обачності.

Розглянемо «недобросовісність» як один з критеріїв для визначення винуватості платника податків у вчиненні правопорушень. Особливість цього поняття полягає у його оцінному підході та відкритій структурі, що передбачає його конкретизацію суб'єктами податкових правовідносин оскільки його зміст не визначений у джерелах податкового права.

У США встановлення відповідальності за податкові правопорушення, включаючи злочини регулюється Кодексом внутрішніх доходів (далі – КВД) [1].

Для податкових правопорушень характерна наявність такого обов'язкового елемента, як вина (mens rea – винний намір), хоча з

буквальних формулювань положень КВД це не завжди випливає. Наприклад, норма § 6662 КВД не передбачає будь-яких вимог до встановлення вини платника податків. Водночас Розділи § 6662 і § 6664 Квд містять положення, згідно з якими особа не може бути притягнута до відповідальності, якщо діяла добросовісно та без умислу. Відповідальність за ухилення від податків виникає лише у разі наявності умислу в діях правопорушника, під якими розуміють добровільне, навмисне порушення наперед відомого юридичного обов'язку.

Розділ § 7201 КВД передбачає, що сторона звинувачення зобов'язана довести кожен із трьох елементів: 1 активну дію (affirmative act); 2 умисел (willfulness); 3 наявність податкової заборгованості (additional tax due and owing). При цьому тягар доведення кожного з цих елементів лежить на стороні обвинувачення.

Умисел як елемент податкових правопорушень знайшов своє відображення у судових рішеннях, у яких під поняттям «умисел» розумілось свідоме, добровільне та навмисне порушення відомого обов'язку. Верховний Суд у справі Cheek v. United States ухвалив, що добросовісне помилкове тлумачення правової норми необов'язково має бути об'єктивно розумне, а також проведено розмежування між добросовісною помилкою у тлумаченні податкових норм та помилкою стосовно того, що податкові закони є неконституційними. У першому випадку платника податків не можна визнати виним в ухиленні від сплати податків, передбаченому § 7201 КВД, тоді як у другому це можливо.

Зазначимо, що в американському податковому правовому полі визначення поняття «добросовісність» щодо дій платника податків відсутнє і суди самостійно визначають критерії, за допомогою яких встановлюють «добросовісність» або «недобросовісність» дій платника податків. Проте Єдиний торговий кодекс США дає нормативне визначення поняття «добросовісності», тлумачачи її як фактичну чесність у поведінці чи угоді. У ст. 2–103 уточняється, що понятті «добросовісність» щодо суб'єкта господарювання означає фактичну чесність та дотримання розумних комерційних зусиль чесного ведення торгових справ.

У рішенні справи Holland Loader Co проти FLSmidth A/S комерційно розумні зусилля тлумачилися як такі, що вимагають принаймні певних свідомих зусиль для досягнення мети, але щось менше за найкращі

зусилля, які не вимагають від сторони вжиття будь-яких дій, що є комерційно необґрунтованим за даних обставин [2].

Поряд з «комерційно розумні зусилля» сторони використовують такі терміни «розумні зусилля», «найкращі зусилля» або подібні стандарти під час опису їхніх очікувань щодо виконання зобов'язань сторін. Однак ці терміни непослідовно тлумачяться судами і часто застосовуються суб'єктивно щодо виконання зобов'язань, то понятті «найкращі зусилля» розглядаюсь як найвищий стандарт, що вимагає всіх можливих дій від сторін, крім банкрутства, для досягнення зазначеної мети. «Розумні зусилля» є менш жорстким стандартом, який вимагає лише того, щоб сторона доклала можливих зусиль для розумного досягнення мети [3].

У правовому полі Канади контракти, що регулюються загальним правом, підпадають під дію принципів добросовісності та обов'язку чесності під час їх виконання. Ці принципи були визначені рішенням Верховного суду Канади у справі *Bhasin v Hrynew* і, як наслідок, зробили загальне право більш узгодженим із цивільним правом Квебеку [4]. Відповідно до Цивільного кодексу Квебеку відносини всіх сторін повинні базуються на принципі добросовісності починаючи з моменту створення зобов'язання до моменту виконання або погашення такого зобов'язання.

Як одні із засад національного законодавства добросовісність та розумність вперше закріплені в п. 6 ч. 1 ст. 3 Цивільного кодексу № 435-IV від 16 січня 2003 року. Кодекс адміністративного судочинства № 2747-IV від 06 липня 2005 року також до одного з принципів оцінювання рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, відповідно до п. 5 ч. 2 ст. 2, відносить добросовісність їхніх дій. Принциповою умовою господарювання згідно з Господарським кодексом є добросовісна конкуренція.

А. Поляничко пояснює, чому поняття «добросовісність» і «недобросовісність» використовуються в основному в цивільному та господарському праві. Це насамперед пов'язано з тим, що критерій добросовісності не враховує особливості податкових правовідносин, що проявляється у заздалегідь нерівному становищі платників податків і контролюючих органів, на відміну від рівності учасників цивільно-правових відносин [5].

Судова практика вирішення податкових спорів активно використовує поняття «добросовісність», причому трапляються протилежні підходи до визначення тих обставин, завдяки яким суди повинні довести або

спростувати «добросовісність» платника податків. Деякі колегії суддів ВАСУ вказували на те, що перевірки статусу контрагента як платника ПДВ та факту його реєстрації як юридичної особи/фізичної особи-підприємця не є достатніми діями для того, щоб вважати такого платника податків добросовісним [6].

Однак все більше застосовується протилежний підхід, сформульований, наприклад, у рішенні Окружного адміністративного суду від 15 лютого 2021 року у справі № 540/3686/20, в якому йдеться про те, що судова практика вирішення податкових спорів виходить з презумпції добросовісності платника, тобто з презумпції економічної виправданості дій платника, що мають своїм наслідком отримання податкової вигоди, та достовірності відомостей у бухгалтерській та податковій звітності платника.

Варто також зазначити, що поняття «добросовісний платник», яке вживається у сфері податкових правовідносин, не передбачає виникнення у платника додаткового обов'язку з контролю за дотриманням його постачальниками правил оподаткування, а сам платник не наділений повноваженнями податкового контролю для виконання функцій, покладених на податкові органи, а тому не може володіти інформацією відносно виконання контрагентами податкових зобов'язань. А відтак платник не може зазнавати негативних наслідків внаслідок діянь інших осіб, що перебувають поза межами його впливу.

Аналіз норм податкового законодавства дає змогу стверджувати про потребу під час встановлення вини у доведенні критеріїв нерозумності, недобросовісності та необачності у їхній сукупності, якщо платник мав можливість поводитися належним чином. Однак ці критерії є оцінними поняттями, зміст яких має визначатися у кожному конкретному випадку.

Введення поняття «добросовісність» у податкове право відбувається на основі того, що ця категорія використовується у правовому полі. Однак тлумачення понятті «добросовісність», що наводяться в інших галузях права, свідчать про те, що ця категорія є обґрунтованою у тих сферах суспільних правовідносин, де діють рівні суб'єкти. Такий стан речей можна пояснити тим, що вимога добросовісної поведінки є не односторонньою, а зустрічною, взаємною. При цьому інтерес кожного з учасників правовідносин користується однаковим рівнем правового захисту, тому кожен із цих суб'єктів має право розраховувати на добросовісну поведінку свого контрагента.

Легалізація законодавцем визначення поняття «добросовісність» у податковому законодавстві лише посилить тенденцію судової практики до ретельного аналізу діянь платників податків на предмет дотримання цих критеріїв під час встановлення вини за податкове правопорушення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Internal Revenue Code (Title 26 of United States Code). URL: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26 (Last accessed 05.11.2021)

2. David Paseltiner. Best Efforts, Reasonable Efforts, Commercially Reasonable Efforts: Is Distinguishing Among them Worth the Effort? New York Business Law and Commercial Litigation Blog. 2021 URL: https://www.nybusinesslaw.com/2021/01/best-efforts-reasonable-efforts-commercially-reasonable-efforts-is-distinguishing-among-them-worth-the-effort/#_ftnref1

3. Morrison & Foerster LLP. Practice Pointers on Choosing Standards: “Commercially Reasonable Efforts,” “Best Efforts” and Similar Standards. URL: https://media2.mofo.com/documents/171011-practice-pointers-choosing-standards.pdf

4. B. Kierans D., Albu L., Carter K., Yurkovich K. The reasonableness standard in commercial agreements. URL: https://gowlingwlg.com/en/insights-resources/articles/2019/commercial-agreements-the-reasonableness-standard/

5. Поляничко А. Вина в податковому праві: кінець відповідальності «за того хлопця» чи реінкарнація ділової мети? Юридична практика. URL: //pravo.ua/vina-v-podatkovomu-pravi-kinec-vidpovidalnosti-za-togo-hlopcja-chi-reinkarnacija-dilovoi-meti/ (дата звернення: 20.04.2021).

6. Огляд судової практики ВАСУ за з податкових питань за друге півріччя 2015 року URL: http://kmp.ua/uk/analytics/court-practice/practice-of-the-higher-court-on-tax-issues-for-the-second-half-of-2015/

УДК 343.9

Дмитро Чайковський,
здобувач третього науково-дослідного рівня,
Університет ДФС України

РОЛЬ ЗАСОБІВ МАСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ У ЗАПОБІГАННІ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У СФЕРІ ЕКОНОМІКИ

Мета роботи полягає в науковому дослідженні ролі засобів масової інформації у запобіганні кримінальних правопорушень у сфері економіки для підвищення ефективності протидії злочинності в нашій країні.

Завданням роботи є дослідження позитивного впливу засобів масової інформації на попередження вчинення злочинів у сфері економіки, а також викриття цих злочинів, передача матеріалів, які містять інформацію про вчинення злочину до правоохоронних органів з метою забезпечення економічної безпеки та стабільності в Україні.

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини у сфері запобіганню вчинення кримінальних правопорушень у сфері економіки, предметом – роль засобів масової інформації у запобіганні кримінальних правопорушень у сфері економіки.

Базою дослідження є законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти (закони, стратегії, концепції тощо) України та міжнародні нормативно-правові акти, які регулюють питання, пов'язані із забезпеченням економічної безпеки, а також наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених, офіційні дані органів державного управління та органів безпеки.

Одержані результати можуть бути використані як науковий матеріал для подальшого поглибленого дослідження ролі засобів масової інформації у запобіганні кримінальних правопорушень у сфері економіки, з метою удосконалення та розвитку національного законодавства.

Ключові слова: *безпека, економіка, ЗМІ, правопорушення, протидія.*

Dmytro Chaikovskyi,
applicant of the third (research & development) educational level,
University of SFS of Ukraine

THE ROLE OF THE MEDIA IN THE PREVENTION OF CRIMINAL OFFENSES IN THE ECONOMY

The aim of the work is to study the role of the media in the prevention of criminal offenses in the economic sphere to increase the effectiveness of combating crime in our country.

The task of the work is to study the positive impact of the media on the prevention of crimes in the economy, as well as the detection of these crimes, the transfer of materials containing information about the crime to law enforcement agencies to ensure economic security and stability in Ukraine.

The object of the study is public relations in the field of prevention of criminal offenses in the economic sphere, the subject – the role of the media in the prevention of criminal offenses in the economic sphere.

The research is based on legislative and by-laws (laws, strategies, concepts, etc.) of Ukraine and international regulations governing issues related to economic security, as well as scientific works of domestic and foreign scientists, official data of the authorities public administration and security agencies.

The obtained results can be used as scientific material for further in-depth study of the role of the media in the prevention of criminal offenses in the economic sphere, in order to improve and develop national legislation.

***Keywords**: security, economy, mass media, offenses, counteraction.*

Актуальність: Наразі журналістські об`єднання у світі, зокрема і в Україні, мають досить значний вплив. На сьогоднішній день багато журналістських об`єднань та громадських організацій, члени яких є журналістами досліджують протиправні діяння службових, посадових осіб та осіб, на яких покладено право вчиняти дії від імені держави з метою їх викриття та передання зібраних матеріалів, що містять інформацію з явними ознаками розкрадання або не цільового використання державних коштів з метою особистого збагачення до правоохоронних органів.

Мета дослідження: становить вивчення впливу журналістів на якісний показник розкриття кримінальних правопорушень в сфері економіки та їх взаємодія з правоохоронними органами.

Беручи до уваги євроінтеграційний напрям розвитку України, виникає потреба швидкої модернізації в усіх галузях суспільного життя та державного управління. На даний момент багато сфер суспільного життя в нашій країні потребують змін. Для виконання цих дій необхідне залучення коштів з місцевого та державного бюджетів. Саме робота із державними коштами часто містить ознаки кримінальних правопорушень, які тягнуть за собою тяжкі або особливо тяжкі наслідки, залежно від виду правопорушення, які підривають державний авторитет, руйнують економічну безпеку України. Не беручи до уваги велику кількість досліджень в цій галузі, виникає потреба додаткових досліджень та обговорення.

Варто зазначити, що єдиного визначення поняття «економічна злочинність» і видів кримінальних правопорушень, які можна віднести до цієї категорії, немає. Так, учені пропонують тлумачити економічну злочинність як сукупність умисних корисливих кримінальних правопорушень й осіб, які їх учинили, у сфері легальної та нелегальної економічної діяльності, головним безпосереднім об'єктом яких є відносини власності та відносини у сфері державних закупівель, виробництва, обміну, розподілу й споживання товарів і послуг [1].

Запобігання злочинності є одним із пріоритетних напрямів діяльності держави, які поділяють на загальносоціальні, спеціально-кримінологічні й індивідуальні заходи запобігання злочинності. У контексті досліджуваної проблематики слід акцентувати увагу на спеціально-кримінологічних заходах запобігання злочинності. Суб'єктами таких заходів традиційно вважають державні органи, громадські організації, соціальні групи, посадових осіб і громадян, які цілеспрямовано здійснюють розроблення та реалізацію заходів із запобігання злочинності, у зв'язку з чим мають права, обов'язки й відповідальність за виконання покладених на них завдань [2, с. 93].

Оскільки злочинність – це явище багатогранне, яке швидко розвивається то підхід до її вивчення і протидії повинен бути ідентичним. Наприклад, можливе застосування SWOT-аналізу. SWOT-аналіз – це процес установлення зв'язків між найхарактернішими для системи, зокрема правоохоронної, можливостями, загрозами, сильними сторонами

(перевагами), слабкими місцями, результати якого в подальшому можуть бути використані для формулювання і вибору стратегій її діяльності. Він проводиться з метою дослідження можливості впливу правоохоронного органу як елементу загальної правоохоронної системи на певне кримінальне середовище, а також оцінки властивостей останньої. SWOT-аналіз – це своєрідний інструмент, він не містить остаточної інформації для прийняття управлінських рішень, але дає змогу впорядкувати процес обмірковування всієї наявної інформації з використанням власних думок та оцінок. SWOT-аналіз дає змогу формувати загальний перелік стратегій протидії злочинності з урахуванням їхніх особливостей – взаємовпливів правоохоронного органу та кримінального середовища [3].

На даний момент великий обсяг роботи в сфері дослідження, виявлення і протидії економічним кримінальним правопорушенням виконують журналісти та журналістські об`єднання, вони надають матеріали до правоохоронних органів з метою ліквідації ними кримінально протиправного діяння. Журналістське розслідування – особливий жанр, який водночас є складним та найефективнішим методом роботи ЗМІ в подоланні актуальних проблем суспільства – корупції, зловживань чиновників, злочинності, інших порушень законодавства, які деформують політичний, господарський та суспільний порядок. На думку відомого американського журналіста і дослідника преси Джона Уллмена, найкраще визначення терміну «розслідування» дав колишній редактор газети «Ньюсдей» Роберт Грін: «Це журналістський матеріал, побудований, як правило, на власній роботі й ініціативі журналіста, на важливу тему, яку окремі особи та організації хотіли б залишити в таємниці [4]. Як зазначає польська дослідниця журналістики Ольга Курек, «поняття розслідувальної журналістики впровадив у 1906 році Лінкольн Стеффенс [5].

На сьогодні ми маємо значну кількість фактів вчинення злочинів економічного характеру, а саме розкрадання державних коштів, їх нераціональне та нецільове використання, здійснення державних закупівель по завищеним цінам та тарифам, і які були виявлені журналістами, за фактами яких відкриваються кримінальні провадження.

Висновок: Досліджуючи наукові матеріали ми дійшли до такого висновку, що професійна діяльність журналістів може приносити велику користь в сфері дослідження протиправних діянь, які являють собою кримінальні правопорушення у сфері економіки та взаємодіяти з

правоохоронними органами з метою запобігання вчиненню кримінальних правопорушень службовими, посадовими осіб та особами на яких покладено право вчиняти дії від імені держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кальман О. Г. Економічна злочинність і суміжні з нею поняття / О. Г. Кальман // Проблеми законності. – 2002. – Вип. 55. – С. 133–141.;

2. Курс лекций по криминологии: учеб. пособие / под ред. И. Н. Даньшина, В. В. Голины. – Харьков: Одиссей, 2006. – 280 с.;

3. Некрасов В. А., Мельник В. І. Застосування SWOT- та PESTEL-аналізів у системі протидії злочинам у сфері економіки, а також при визначенні загроз економічній безпеці держави doi: 10.21564/2414-990x.136.93693 УДК 343.98.068;

4. ISSN 2078-7324. Вісник Львівського університету. Серія Журналістика. 2016. Випуск 41. С. 55–60 Кецмур Б.;

5. Kurek O. Wizerunek dziennikarstwa śledczego. Raport z badań // Dziennikarskie Perspektywy Specjalizacji. – Kraków – Rzeszów – Zamość, 2010. – 328 s.;

ПАНЕЛЬ 9. ПРІОРИТЕТИ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ: СОЦІАЛЬНО-ГУМАНІТАРНИЙ АСПЕКТ

УДК 159.923

Марія Берташ,
викладач кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ПРОФЕСІЙНО-ПСИХОЛОГІЧНОГО ВІДБОРУ ПРАЦІВНИКІВ МИТНОЇ СЛУЖБИ

Одна з основних прикладних задач в царині психології праці – це розробка, обґрунтування та застосування системи професійного психологічного відбору фахівців. Проблема професійного відбору в теоретичному плані є складовою частиною проблеми професійної придатності, а з практичного боку – компонентом загального відбору, який включає в себе медичний, освітній і психологічний відбори.

Ключові слова: *професійний відбір, підбір персоналу, психологічний відбір.*

Mariia Bertash,
lecturer at the department of psychology and sociology,
University of SFS of Ukraine

PECULIARITIES OF PROFESSIONAL-PSYCHOLOGICAL SELECTION OF CUSTOMS SERVICE EMPLOYEES

One of the main applied tasks in the field of labor psychology is the development, substantiation and application of a system of professional psychological selection of specialists. The problem of professional selection in theoretical terms is an integral part of the problem of professional suitability, and in practical terms – a component of general selection, which includes medical, educational and psychological selection.

Keywords: *professional selection, personnel selection, psychological selection.*

Одним із засобів підвищення ефективності професійної діяльності фахівців різного профілю є проведення їх психологічного відбору. Психологічний відбір дозволяє запобігти прийому до певних видів професійного навчання осіб, найменш придатних до цих видів діяльності та підвищити вимоги до якості підготовки осіб, які успішно пройшли такий відбір, що дає суттєвий економічний ефект.

Професійний відбір виник як метод, що дозволяє подолати невідповідність людини і професії, домогтися найвищої ефективності трудової діяльності і досягти найбільшої задоволеності працівників своєю працею. [1, с. 129]

На сьогодні актуальність професійного відбору зумовлена ускладненням техніки, впровадженням новітніх технологій, віянням закордонного досвіду та інноваціями, а також соціальними та економічними вимогами до особи керівника-управителя та державного службовця.

Історія досліджень в галузі професійно-психологічного відбору нараховує вже багато десятиліть, однак і до сьогодні немає єдиного погляду як на теорію відбору, так і на конкретні прийоми і методи, за допомогою яких цей відбір має здійснюватися.

Професійно-психологічний відбір – спеціалізована процедура, спрямована на визначення стану, ступеня розвитку сукупності психологічних якостей особистості, які визначаються вимогами конкретної професії або спеціальності і сприяють успішному оволодінню з подальшим ефективним виконанням трудової діяльності. Іншими словами, це процедура, спрямована на виявлення ступеня психологічної відповідності кандидата певній професії.

Усе ж, незважаючи на доволі широкий спектр досліджень, присвячених питанням процедури та технологій відбору, ті аспекти проблеми, що стосуються специфіки проходження служби саме в митних органах, залишаються не до кінця розкритими та потребують більш детального аналізу.

Метою даного дослідження є аналіз процедури відбору претендентів на службу в митних органах та особливості професійно-психологічного відбору.

Кадрове забезпечення і відбір до митної служби мають свою специфіку і регламентуються окрім законів вищих органів влади, наказами Державної митної служби України. Результатом використання технологій відбору є залучення до митної справи фахівців, які будуть

професіонально та успішно виконувати завдання, покладені на митну службу. Основними передумовами такого відбору є забезпечення ефективності технологій та механізмів добору, формування чітких визначених критеріїв оцінки якостей претендентів на посади до митних органів.

Досить важливим під час професійного відбору є врахування психологічного критерію. Використовуючи такі кадрові технології як: психологічна характеристика та індивідуальна діагностика, побудова професіограм, прогнозів успішності майбутнього митника. Застосування цих технологій допоможе отримати інформацію про ціннісні орієнтації особи, її мотиви та інтереси, що в майбутньому посилить професійну мотивацію.

Досить поширеним наразі став пошук потрібних працівників за допомогою реклами в ЗМІ, а також ретельний аналіз інформації, що надають бажаючі отримати роботу в спеціалізовані видання, журнали та газети. Також поширеним та зручним методом пошуку персоналу є використання онлайн-тестування для відповідності кандидата запропонованій посаді.

Доцільним для застосування під час відбору до митних органів є залучення практик добору персоналу приватного сектору економіки. Досить популярним методом відбору персоналу є тестування, яке допомагає визначити широкий спектр характеристик людини – від професійно важливих до психологічних, що є не менш вагомими під час урахування особливостей психологічного напруження митників, з яким вони стикаються у процесі виконання покладених на них завдань. Але для точності результатів тести повинні бути науковими, створеними спеціалістами саме з питань професійного відбору на основі різноманітних підходів до оцінки кандидата на посаду, тобто адаптованими для застосування під час проведення процедури відбору на посади майбутніх митників.

Практика впровадження нових кадрових технологій на основі аналізу вже існуючих у світі, приведе до більш ефективної діяльності Державної митної служби України.

Розробка рекомендацій з професійного психологічного відбору має бути заснована на послідовному виконанні певного комплексу заходів, що мають кінцевою метою визначення методичних прийомів і критерії оцінки професійно важливих психічних якостей.[2]

Аналіз літератури та досліджень, присвячених професійному відбору працівників, дозволяють зробити висновок, що професійно-психологічний відбір надає можливість подолати невідповідність людини і професії, розкрити свої потенційні можливості у роботі, домогтися найвищої ефективності трудової діяльності і досягти максимальної задоволеності працівників своєю працею.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ложкін Г.В., Волянюк Н.Ю., Солтик О.О. Психологія праці: навч. посібник / Г.В. Ложкін, Н.Ю. Волянюк, О.О. Солтик; за заг. ред. Г. В. Ложкіна.-Хмельницький: ХНУ, 2013.-191 с.

2. Корольчук М.С., Крайнюк В.М. Теорія і практика професійного психологічного відбору: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. – К.: Ніка-Центр, 2006. – 536 с.

УДК 141.201:37.013.73

Ігор Богдановський,
д-р філос. наук, професор,
професор кафедри філософії та політології;
Олена Льовкіна,
д-р філос. наук, професор,
професор кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ГУМАНІСТИЧНА ОСВІТНЯ ПАРАДИГМА ЯК ОСНОВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЛЮДСТВА

Авторами наголошується на необхідності зміни традиційної освітньої парадигми, що реалізує переважно механістичний і лінійно зумовлений характер розвитку технократичного суспільства на гуманітарну, в центрі якої постає людина в її повному вимірі, спроможна жити в гармонії з природним і культурним середовищем. Зміна освітньої парадигми зумовлена необхідністю забезпечення виживання людства на основі концепції сталого розвитку. Ця концепція почала активно розвиватися з другої половини ХХ століття і нині стає основою нового глобального екологічного мислення. Тобто сталий розвиток – це стратегія соціально природного розвитку, що забезпечує виживання та безперервний прогрес суспільства і не руйнує навколишнє середовище. Наголошується, що економічна людина має поступитися місцем людині гуманній, а суспільство споживачів («цивілізація задоволення»), вершиною розвитку якого стало утворення всепоглинаючої віртуальної реальності, щоб уникнути планетарної катастрофи, має трансформуватися на ціннісно-орієнтоване гуманістичне співтовариство.

Ключові слова: *освітня парадигма, технократичне суспільство, гуманітарна освіта, гуманізм, сталий розвиток.*

Igor Bogdanovskiy,
Doctor of Philosophical Sciences,
Professor of the Department of Philosophy and Political Science;
Olena Leovkina,
Doctor of Philosophical Sciences,
Professor of the Department of Psychology and Sociology,
University of the SFS of Ukraine

HUMANISTIC EDUCATIONAL PARADIGM AS THE BASIS OF SUSTAINABLE HUMAN DEVELOPMENT

The authors emphasize the need to change the traditional educational paradigm, which realizes mainly mechanistic and linear nature of the development of technocratic society to humanitarian, at the center of which is a man in his full dimension, able to live in harmony with the natural and cultural environment. The change in the educational paradigm is due to the need to ensure the survival of mankind on the basis of the concept of sustainable development. This concept began to develop actively in the second half of the twentieth century and is now becoming the basis of a new global environmental thinking. That is, sustainable development is a strategy of social and natural development that ensures the survival and continuous progress of society and does not destroy the environment. It is emphasized that the economic man must give way to the humane man, and the consumer society ("civilization of pleasure"), culminating in the creation of an all-consuming virtual reality to avoid a planetary catastrophe, must be transformed into a value-oriented humanistic community.

Keywords: *educational paradigm, technocratic society, humanitarian education, humanism, sustainable development.*

У першій чверті XXI століття світ у черговий раз опинися на краю катастрофи. Але на цей раз його потенційно губить не актуальна загроза повномасштабної світової війни з використанням зброї масового винищення, а послідовно втілений принцип практичного утилітаризму, що, у свою чергу є основою споживацького світогляду. Освіта, обслуговуючи таку парадигму розвитку, лише прискорює рух цивілізації до катастрофи. Сьогоднішня парадигма освіти реалізує переважно механістичний і лінійно зумовлений характер розвитку технократичного

суспільства, будується на принципах оптимізації, інтенсифікації та уніфікації навчального процесу (типізації та стандартизації навчальних планів і програм). Освіта, що зорієнтована, перш за все, на потреби економіки, стимулює розвиток технологічної свідомості людини, практично залишаючи осторонь емоційно-чуттєву і моральну сторону структури особистості. Виникає необхідність зміни освітньої парадигми, що призведе до гуманізації всіх її сторін, в тому числі гуманітаризації її змісту. Інакше кажучи, відмінність традиційної (діючої) концепції освіти від її нової парадигми полягає в тому, що якщо попередня парадигма в своїй основі і змісті була науково-технократичною, то нова за своїм змістом є перш за все гуманітарною. Адже нині існує гострий дефіцит людей, які мають широку гуманітарну ерудицію, які здатні глибоко проаналізувати загальнозначущі проблеми суспільства і запропонувати шляхи їх вирішення. Вищий сенс освіти в XXI ст. і її місія – це врятувати людство від нього ж самого. Це можна зробити, поставивши цінності гуманізму вище над усіма іншими сферами суспільного життя – економікою, політикою.

Щоб індивіди могли успішно реалізувати себе у світі, який характеризується стрімко зростаючою невизначеністю та непередбачуваністю, які неймовірно ускладнюють життя і породжують масу несподіваних, нетривіальних завдань, суспільство повинне через систему освіти свідомо формувати людину, яка матиме рівномірно та гармонійно розвинені творчі здібності, інтелект, емоційно-вольову і духовно-моральну сторони своєї особистості. Тому-то і виникає новий ідеал-парадигма науки й освіти, в центрі яких постає людина в її повному вимірі (як єдність тіла, розуму, емоцій і душі), спроможна жити в гармонії з природним і штучним (культурою) середовищем. Якою є освіта – таким є й суспільство (і навпаки). Щоб кардинально змінити парадигму освіти, повинна змінитися і загальна цивілізаційна парадигма. Тобто суспільство повинне не просто сформулювати, але й дотримуватися парадигми сталого розвитку.

Проблема виживання й подальшого існування людства гостро постала у другій половині XX ст. Вона була обумовлена багатьма чинниками. Зокрема, швидким вичерпанням природних ресурсів; екологічною кризою; несприятливою демографічною ситуацією; злиднями і голодом у багатьох регіонах світу; постійними конфліктами в суспільстві; війнами з використанням зброї масового знищення;

небезпекою міжнародного тероризму тощо. Очевидною виявилася необхідність формування збалансованої моделі розвитку цивілізації, яка б була безпечною для навколишнього середовища. Розробка стратегії сталого розвитку стала результатом екологізації наукових знань, а також їхнього пристосування до соціально-економічних потреб людства. Створенню концепції сталого розвитку сприяли неурядові наукові організації з вивчення глобальних процесів на Землі: Римський клуб, Міжнародна федерація інститутів перспективних досліджень, Міжнародний інститут системного аналізу та інші. Проведення у 1972 р. у Стокгольмі Конференції ООН та створення Програми ООН з навколишнього середовища (ЮНЕП) визначило процес включення міжнародного співтовариства на державному рівні у процес вирішення екологічних проблем. У 1980 р. в доповіді «Стратегія збереження світу» вперше було вжито термін «сталий розвиток». Авторами терміна були Єва Бальфур та Вессон. У цій доповіді йшлося про те, що шкода, яку людина завдає природі внаслідок розвитку своєї неконтрольованої діяльності, може бути невідворотною катастрофою для всього людства.

У 1087 році на засіданні Всесвітньої комісії ООН з навколишнього середовища й розвитку, яку очолював прем'єр-міністр Норвегії Гро Харлем Брундтланд прозвучала доповідь «Наше спільне майбутнє». У доповіді було розкрито зміст поняття «сталий розвиток». «Сталим» є розвиток суспільства, що «задовольняє» потреби сучасності, але не ставить під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольняти свої життєві потреби. Сталий розвиток – це: по-перше, екологічно сталий розвиток, його передумовами є: біологічна розмаїтість локальних, регіональних і глобальних екологічних систем; досить обмежена економічна діяльність у природному середовищі, що здійснюється з урахуванням обмеженості ресурсів і можливостей самовідновлення; по-друге, соціально справедливий розвиток, який надає людям рівні можливості й права на досягнення відповідних життєвих умов; по-третє, інтелектуально й етично вільний розвиток, який надає людям необмежені можливості для їхньої інтелектуальної активності, етичної зрілості, підтримки й процвітання культурної розмаїтості, збереження етичної наступності поколінь [1, с. 487].

У червні 1992 р. у Ріо-де-Жанейро відбулася Конференція ООН з навколишнього середовища та розвитку. Основним документом, прийнятим у підсумку роботи конференції, став «Порядок денний на

XXI ст.». У главі 36 зазначено, що необхідною умовою реалізації концепції сталого розвитку є підвищення рівня розвитку освіти. Малася на увазі необхідність удосконалення базової шкільної освіти, переорієнтація змісту й методів існуючої освіти на завдання сталого розвитку. Особливу увагу в змісті освіти треба приділяти практичним вмінням раціонально й екологічно правильно господарювати [2, с. 173].

23 березня 2005 р. ООН видала документ «Стратегія освіти для сталого розвитку». Її сутність – це перехід освіти від простої передачі знань і навичок, до формування готовності діяти й жити в мало передбачуваному майбутньому світі, у швидко мінливих екологічних і соціально-економічних умовах. У Стратегії міститься обґрунтування та рекомендації, які стосуються розробки політики та підготовки заходів щодо включення питань сталого розвитку в освіту за участю педагогів та інших зацікавлених сторін [3, с. 129-130].

Поставлені Стратегією завдання перед національними системами освіти припускають кардинальний перегляд цілей освіти: підготовку підростаючих поколінь до участі у створенні інститутів громадянського суспільства, формування готовності й здатності молоді брати участь в екологічній соціально-гуманістичній діяльності заради збереження екологічної якості середовища, дбайливого витрачання природних ресурсів, поширення ідеалів здорового способу життя й захисту самого життя людини, особливо в умовах урбанізованого середовища.

Нині поняття сталого розвитку розуміється як будь-яка форма підтримуваного (самопідтримуваного) розвитку певної галузі суспільства. Тобто сталий розвиток – це стратегія соціально природного розвитку, що забезпечує виживання та безперервний прогрес суспільства і не руйнує навколишнє середовище. Отже, слід сформувати нову парадигму освіти, ґрунтуючись на тому факті, що людина є істотою надзвичайно легко програмованою і що саме освіта є наймогутнішим засобом такого програмування. Таким чином, освіта для сталого розвитку є формою освітньої діяльності, спрямованою на впровадження ідей, принципів та цінностей сталого розвитку у навчанні та вихованні з метою формування культури ощадливого та відповідального ставлення до природного та соціального оточення. Це сучасний підхід до організації навчального процесу, який передбачає інформування членів суспільства про основні проблеми сталого розвитку, формування світогляду, що базується на

засадах сталості, переорієнтацію навчання з передачі знань на встановлення діалогу.

У XXI ст. знання зростають і оновлюються темпами, що багаторазово перевищують попередні епохи. У цій ситуації ні вчителі, ні викладачі вузів не зможуть дати вичерпних знань, необхідних людям для всього їхнього життя. Необхідні їй знання людина повинна отримувати індивідуально, а для цього вона має бути мотивованою й отримати як навичку, так і звичку самостійного отримання нових знань. Крім того, для людини найважливішою якістю має стати бажання і здатність бачити не тільки вчорашній і сьогоднішній, а й завтрашній день. Але забезпечення такої можливості передбачає, що сама система освіти буде спрямована на випереджувальний розвиток особистості. Відповідно, нова освітня парадигма передбачає формування творчого ставлення учнівської молоді до фундаментальних та актуальних знань, що дозволить їм у майбутньому не тільки встигати за лавиноподібним зростанням знань та інформації, а й випереджати, формуючи як нове виробництво, техніку і технології, так і нові способи освоєння знань. Адже краще майбутнє навряд чи виникне з хаосу, щоб воно настало, його треба формувати, програмувати, свідомо і прискорено змінюючи картину світу і світорозуміння нових поколінь.

Ще однією складовою нової парадигми освіти є ідея її безперервності. Слід обирати реальні шляхи переходу від старої конструкції «освіта на все життя» до нової конструкції – «освіта через усе життя». Безперервність освіти означає, що людина вчиться постійно, без тривалих перерв, переходить від одного виду освітньої діяльності до іншого, з більш низького рівня на більш високий. Безперервність освіти повинна забезпечити максимальну можливість успішного руху особистості в інтелектуальному просторі соціуму.

Отже, що забезпечити сталий розвиток, економічна людина має поступитися місцем людині гуманній, а суспільство споживачів («цивілізація задоволення»), вершиною розвитку якого стало утворення всепоглинаючої віртуальної реальності, має змінитися, щоб уникнути планетарної катастрофи, на ціннісно-орієнтоване гуманістичне співтовариство. Це буде фундамент нового мислення й усвідомлення; це і буде базис світоглядної частини «іншої» освіти. Виживання людини в XXI ст. можливе завдяки переходу до нового типу соціоприродного гомеостазу, нового типу механізму сталого цивілізаційного розвитку. Але без випереджаючого розвитку адекватних знань, зростання загального

інтелекту людства, формування відповідної системи і змісту освіти новий тип розвитку не зможе пробити собі дорогу, бо це не може відбутися стихійно. Новий тип розвитку має бути усвідомлений, спроектований, обґрунтований, зрозумілий і консенсусно ухвалений більшістю жителів планети.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білорус О. Г. Глобальна перспектива і сталий розвиток: (Системні маркетол. досл.) / О. Г. Білорус, Ю. М. Мацейко. – К.: МАУП, 2005. – 492 с.: іл. – Бібліогр.: с. 474-491.

2. Буркинский Б. В. Экономико-экологические основы регионального природопользования и развития / Б. В. Буркинский, В. Н. Степанов, С. К. Харичков. – Одеса: Фенікс, 2005. – 576 с.

3. Богдановський І. В. Соціогуманітарне знання як основа формування нової освітньої парадигми для глобального «суспільства знань»: монографія / І. В. Богдановський, Л. С. Воробйова. – Ірпінь, Університет державної фіскальної служби України, 2017. – 200 с.

УДК 81’243:378.147:37.091.212

Мирослава Вахнован,
канд. психол. наук,
старший викладач кафедри мовної підготовки,
Національний медичний університет ім. О. О. Богомольця

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ГРАМАТИЧНОЇ ІНШОМОВНОЇ КОМПЕТЕНЦІЇ У СТУДЕНТІВ, МЕТОДИ ПОЯСНЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ РІВНЯ СФОРМОВАНОСТІ ГРАМАТИЧНИХ ВМІНЬ ТА НАВИЧОК

У статті здійснено теоретичний аналіз педагогічних підходів до формування граматичної іншомовної компетенції у студентів та запропоновано розробку методичних рекомендацій з організації пояснення граматичного матеріалу, а також діагностики рівня оволодіння граматичними навичками іноземною мовою у студентів. Крім того обґрунтовано переваги використання тестових методів контролю граматичних знань студентів. Зазначено, що діагностика граматичної компетенції являється невід’ємною складовою системи професійної підготовки майбутніх спеціалістів усіх галузей. Виявлено, що тест, як система завдань відповідної форми і певного змісту, є науково обґрунтованим засобом оцінювання знань та умінь, допомагає здійснювати індивідуальний контроль результатів вивчення граматичного матеріалу, сприяє керуванню навчальним процесом.

Доведено, що для успішної діагностики граматичної підготовки студентів з німецької мови важливі такі чинники: у якості комплексної перевірки рівня граматичних знань використання діагностики всіх видів іншомовної комунікації; орієнтування тестових завдань на самостійність у виборі правильної відповіді; здійснення контролю використовуючи адаптовані тексти.

Зроблено висновок про те, що граматичне тестування повинно бути поєднаним з іншими формами і методами діагностики іншомовної компетенції.

Ключові слова: *граматична іншомовна компетенція, метод контролю знань, тестування*

Myroslava Vakhnovan,
PhD, Assistant Professor of the Language Studies Department,
Bogomolets National Medical University

PECULIARITIES OF FORMING GRAMMATICAL FOREIGN LANGUAGE COMPETENCE IN STUDENTS, METHODS OF EXPLANATIONS AND CONTROL OF LEVEL OF FORMING GRAMMATICAL KNOWLEDGE AND SKILLS

The article provides theoretical analysis of pedagogical approaches to forming grammatical foreign language competence in students, and offers a design of methodical recommendation on organizing grammar material explanations, as well as diagnosing the level of mastering the grammatical skills in foreign language by students.

Additionally, it proves the advantages of using test methods for control of students' grammar knowledge. It is mentioned that the diagnostics of grammatical achievements serves as an indispensable part of the system of professional preparation of future professionals in all the branches. It is shown that a test as a system of tasks of specific form and corresponding contents is a scientifically proven tool for evaluating knowledge and skills; it helps to perform individual control of students' study results, and perform the mobile management of the educational process.

It is proven that the following are beneficial to diagnose grammatical level of students in German language: using complex methods to check student's level of mastering all types of discourse activities; using comprehensible text for skills management; test tasks focus on self-search for the correct answer. We conclude that grammatical testing should be combined with other diagnostics forms and methods.

Keywords: *grammatical foreign language competence, means of control, testing.*

Актуальність досліджуваної теми полягає в тому, що іноземна мова, зокрема німецька, є, в умовах сьогодення, не лише навчальним предметом, а скоріше засобом комунікації та обміну досвідом фахівців різних галузей. Грамотне володіння спеціалістом будь-якої професії німецькою мовою сприяє європейській мовній різноманітності та міжкультурній інтеграції, про що вказано в концепції Європейського мовного портфелю.

Мета дослідження: мета нашої статті здійснити теоретичний аналіз педагогічних та методологічних підходів до формування та контролю рівня сформованості іншомовної граматичної компетентності у студентів націленої на її формування в умовах вищого навчального закладу.

Матеріали та методи: в нашому дослідженні ми, застосовуючи теоретичні та емпіричні методи, виходили з таких наукових ідей: Л.С. Виготського (стратегії формування психічних процесів особистості) [1], В.І.Загвязинського (методи психолого-педагогічних досліджень) [3], Зимньої І.А.(психологічні аспекти навчання іноземної мови) [4], Малиновської О.Л. (нейролінгвістичні особливості оволодіння мовою) [5] та ін.. В ході дослідження були використані матеріали вітчизняних і німецькомовних видань та інтернет-ресурси.

З огляду на інтенсивний розвиток міжнародних відносин та стрімке зростання важливості комунікації з країнами Євросоюзу, важливим компонентом навчальних програм у закладах вищої освіти є формування іншомовної комунікативної компетенції у студентів різних спеціальностей. Основною метою навчання граматики в університеті є формування в студентів граматичних навичок. Уміння грамотно поєднувати слова, змінювати словосполучення залежно від того, що студент хоче сказати в даний момент, правильно формулювати речення є важливою умовою використання мови як засобу спілкування. Крім того, студенти вступають до вузу вже з певним багажем граматичних знань з іноземної мови, мінімально з рівнем В1 чи В2, якщо не йдеться про дисципліну «Друга іноземна мова», яку студенти тільки почнуть вивчати. Але в реальності рівень володіння граматичними навичками може не перевищувати А1. У зв’язку з цим перед викладачем іноземної мови постає ряд задач, як навчити тих, чиї знання граматики знаходяться на низькому рівні, за короткий період. А тих, хто вільно оперує граматичними навичками, розвивати до нових висот. Алгоритм дій може бути наступним:

1. Навчати граматиці, практикуючи кожне правило в ситуації мовлення, яка відноситься до спеціальності студентів (наприклад, елементарні речення діалогу на кордоні, де показати зміну закінчень дієслів або порядок слів у реченні);

2. Виокремити необхідний для кожного рівня граматичний мінімум, який зробить можливим висловлення своєї думки та сприйняття

іншомовного мовлення. В умовах вузу граматичний мінімум окреслений навчальною програмою з вивчення дисципліни;

3. Домогтися, щоб при говорінні студенти могли використовувати вивчені граматичні конструкції в умовах говоріння чи письмового мовлення (наприклад під час виконання контрольних завдань або при підготовці доповіді по темі спеціальності).

Недостатній рівень граматичних навичок стає бар'єром на шляху формування мовної та соціокультурної компетенції, майбутній лікар або юрист може неправильно зрозуміти іншомовний текст через новизну граматичної конструкції та неправильно інтерпретувати важливу медичну або юридичну інформацію.

Однію з методик формування граматичної навички є SOS-Methode. Це один із нових методів, перевагою якого є те, що студенти самі виводять граматичне правило на основі опрацьованого матеріалу. До уваги студентів пропонується текст, який стосується їх спеціальності (медицина, правознавство), але побудований так, щоб звернути увагу студентів на часто вживану в тексті, нову для них, граматичну структуру [8, 258]. Перша літера абревіатури означає «**sammeln**» – зібрати необхідну інформацію. Наприклад, під час вивчення теми «ступені порівняння прикметників» студентам пропонується виписати із попередньо опрацьованого тексту усі приклади вживання прикметників (їх має бути 2-3 на кожен ступінь). Викладач лише зорієнтовує увагу студентів на певні тенденції в тексті, а студенти самі виокремлюють схожі структури.

Наступний етап «**ordnen**» – дослівно це означає «впорядкувати», у більшості випадків оформити знайдене в таблицю, де чітко буде видно три типи прикметників у вищому і найвищому ступенях порівняння. Студенти групують по зовнішнім ознакам, в даному випадку – кінцевий суфікс. Важливим є створення зорової опори на дошці, або в умовах дистанційного навчання за допомогою демонстрації екрану.

Останнім етапом є «**systematisieren**» – систематизація виявлених знань. Логічно, за допомогою самостійно чи з викладачем зробленої таблиці, студенти виводять правило, як саме утворюються ступені порівняння прикметників. Для закріплення та підтвердження валідності нововиведеного правила викладач пропонує студентам виконання вправ на рівні фразової та понадфразової єдності.

Цей метод можна застосовувати до граматичних тем, де логічними є таблиці утворення певної граматичної структури. Наприклад, побудова різних типів питань чи складнопідрядні речення.

Перевагами методу є те, що студенти активно задіяні, виявляють зацікавленість у самостійному виведенні правила, викладач коригує та направляє думки студентів.

Відповідно до принципу поетапності організації засвоєння робота над граматичним оформленням мови охоплює декілька етапів: орієнтування на зразок, виконання, контроль та самоконтроль.

Підсумовуючи вищесказане можна сказати, що процес формування граматичних навичок вимагає великих розумових зусиль. Особливо якщо зазначити, що у студентів нелінгвістичних спеціальностей (медицина, правознавство) основна робота проводиться над засвоєнням великої кількості лексичного матеріалу з медичної або правознавчої тематики. У результаті цього виникає ряд проблем при навчанні граматики, які обумовлені обмеженістю в часі на заняттях з іноземної мови. Тому необхідно використовувати прийоми вивчення граматики в комплексі з ознайомленням із основною (медичною, юридичною) темою заняття, що дозволить в комплексі опрацювати лексику та граматику на практичному занятті.

Одним із якісних методів діагностування іншомовної граматичної компетенції є проведення серед студентів лінгводидактичних тестів,

До переваг тестової методики слід віднести, по-перше, наявність чіткої та зрозумілої шкали для обробки результатів тесту, що дозволяє швидко обрахувати отримані дані. По-друге, за результатами тесту можна достатньо ясно зрозуміти прогалини в сформованості у студента іншомовної граматичної компетенції. По-третє, метод тестів може використовуватися також і в процесі діагностики сформованості у студентів-медиків або студентів інших спеціальностей умінь читання іншомовного тексту. За допомогою тестових питань викладач може проконтролювати рівень розуміння студентами прочитанного або почутого.

Ґрунтуючись на власному досвіді підготовки студентів-медиків зауважимо, що недоліками використання методу тестів є наступні аспекти:

- по-перше, при виконанні певних видів тестових завдань (наприклад, “заповнення пропусків”, “запитання із кількома варіантами відповідей”,

“завдання на встановлення правильності тверджень” тощо) студенти можуть просто “вгадати” вірну відповідь;

- по-друге, при наданні відповіді (виконанні завдання) студенти можуть спиратися на думку одногрупників;

- по-третє, за результатами тесту неможливо перевірити всі види мовленнєвої діяльності (зокрема, продуктивні) [6, 141].

Щоб отримати об’єктивні дані про рівень володіння студентами німецькою мовою, використовують різноманітні дослідницькі методи, які дозволяють виявити рівень сформованості чотирьох видів мовленнєвої діяльності. Так, одним із найбільш ефективних методів аналізу рівня мовної підготовки майбутніх фахівців різних спеціальностей виступає письмове тестування. У літературі з методології наукових досліджень письмове тестування трактується як дослідницький метод, який дозволяє опосередковано вивчити сформованість навичок, інтересів і здібностей людини на основі аналізу продуктів (результатів) її діяльності [3; 11].

Найпоширенішими видами письмових тестів є: відкриті (для перевірки продуктивних навичок, де студенти самі формують відповідь), напіввідкриті (студенти самостійно формують відповідь в рамках чітко обумовленого контексту – речення з пробілами) та закриті (студенти повинні вибрати правильний варіант). Відкриті та напіввідкриті тести називають тестами з вільно конструйованими відповідями. [2, 15]

Для виведення оцінки успішності виконання тесту можна скористатися такою шкалою: 100%-90% правильних відповідей дорівнює оцінці “5”; 89%-75% – “4”, 74%-60% – “3”, 59%-30% – “2”, нижче 30% – “1”. Наприклад, якщо учень за правильні відповіді набрав 87 балів, йому виставляється оцінка “4” [7].

Висновки. На основі викладеного матеріалу можемо констатувати, що вивчення граматики та її діагностика виступають невід’ємною складовою системи професійної підготовки майбутніх працівників різних галузей. Важливе значення діагностика має насамперед для успішного викладання німецької мови, оскільки здійснений аналіз допомагає виявити прогалини у знаннях студентів і певним чином скорегувати програму навчання.

Проведене дослідження дає змогу підсумувати, що тест як система завдань специфічної форми і відповідного змісту є науково обґрунтованим інструментом оцінювання знань, умінь і навичок, допомагає здійснювати

індивідуальний контроль результатів навчання студентів, керувати навчальним процесом.

Нами було доведено, що успішності діагностики мовної підготовки студентів з німецької мови засобами тестування сприяють: використання у процесі діагностики комплексної методики перевірки рівня володіння студентом всіма видами мовленнєвої діяльності (аудіювання, читання, говоріння, письмо); використання невеликого за обсягом та зрозумілого тексту для контролю; орієнтація тестових завдань на самостійний пошук студентом правильної відповіді.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Выготский Л.С. Мышление и речь. – М.: Лабиринт, 1996. – 416 с.
2. Данилевська-Бабій Г.Я. Врахування індивідуальних особливостей учнів у процесі навчання іноземної мови / Г.Я. Данилевська-Бабій // Іноземні мови. – 2001 – № 1 – С. 15.
3. Загвязинский В.И. Методология и методы психологопедагогического исследования: учеб. пособие для студ. высш. пед. учеб. заведений / В.И. Загвязинский, Р. Атаханов. – М.: Изд. центр “Академия”, 2001 – 208 с.
4. Зимняя И.А. Психологические аспекты обучения говорению на иностранном языке / И.А. Зимняя. – М.: Просвещение, 1985. – 160 с.
5. Малиновська О.Л., Масон С.Р. Оволодіння іноземною мовою як психонейролінгвістична проблема. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/7._DN_2007/Philologia/20741.doc.htm.
6. Мацько Д.С. Діагностика мовної підготовки першокурсників - майбутніх учителів англійської мови початкової школи / Д.С.Мацько // Соціальна педагогіка: теорія та практика: Методичний журнал. -Луганськ, 2008. – 275 с.
7. Мотрюк Н.Г. Методи здійснення контролю рівнем володіння іноземною мовою студентів у виші. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/9_NND_2014/Philologia/5_163996.doc.htm.
8. Fortbildung für Kursleitende. Deutsch als Zweitsprache – Band 2. Didaktik und Methodik. – Ismannig: Hueber, 2009. – 278 S.

УДК 342.95

Ірина Верховцева,
д-р іст. наук, доцент,
професор кафедри філософії та політології,
Університет ДФС України

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ДЕРЖАВНОГО СЛУЖБОВЦЯ: ДО ІДЕЙНО-ТЕОРЕТИЧНИХ ЗАСАД НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ У ЗВО ФІСКАЛЬНОГО ПРОФІЛЮ

Обґрунтовується необхідність опанування здобувачами вищої освіти вузів фіскального профілю теоретико-історичними основами етики в контексті підготовки державних службовців. Акцентовано увагу на тому, що їх майбутня професійна діяльність передбачає ділові контакти із представниками інших країн. Відтак за умов глобалізації ця комунікація має враховувати мультикультурний характер їх соціального простору та історичні традиції формування етичних стандартів. При цьому не менше значення має врахування закордонного досвіду запровадження етико-нормативних аспектів державної служби. Насамперед досвіду країн Європейського Союзу та США. Це зумовлено мультикультурним характером їх соціального простору, напрацьованими практиками та європейським вектором інтеграції нашої країни. Не менше значення має врахування специфіки її географічного розташування між Сходом і Заходом, що в сучасних реаліях означає перебування в контактній зоні між країнами макрохристиянської та макроісламської цивілізацій. З огляду на це, етизація державної служби в Україні слугуватиме не тільки оновленню стандартів цієї служби, а й подальшій інтеграції нашої країни до світових економічного та політико-соціального просторів загалом, інтенсифікації соціокультурних контактів українців з іноземними партнерами зокрема.

Ключові слова: *мультикультуралізм, етика, державний службовець.*

Irina Verkhovtseva,
Doctor of Historical Sciences,
Associate Professor, Professor
Department of Philosophy
and Political Science,
University of SFS of Ukraine

PROFESSIONAL ETHICS OF CIVIL SERVANTS: TO THE IDEOLOGICAL AND THEORETICAL FUNDAMENTALS OF THE EDUCATIONAL DISCIPLINE IN HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS OF FISCAL PROFILE

The necessity of mastering by students of higher education of universities of fiscal profile theoretical and historical bases of ethics in the context of preparation of civil servants is substantiated. Emphasis is placed on the fact that their future professional activity involves business contacts with representatives of other countries. Therefore, in the context of globalization, this communication should take into account the multicultural nature of their social space and the historical traditions of ethical standards. At the same time, it is no less important to take into account the foreign experience of introducing ethical and normative aspects of the civil service. First of all, the experience of the European Union and the United States. This is due to the multicultural nature of their social space, established practices and the European vector of integration of our country. Equally important is taking into account the specifics of its geographical location between East and West, which in modern reality means being in the contact zone between the countries of macro-Christian and macro-Islamic civilizations. In view of this, the ethicization of the civil service in Ukraine will serve not only to update the standards of this service, but also to further integrate our country into the world economic and political and social spaces in general, intensify socio-cultural contacts of Ukrainians with foreign partners in particular.

Keywords: *multiculturalism, ethics, civil servant.*

Європейський вектор поступу України та її інтеграція до сучасних світового економічного й політичного просторів за умов пришвидшеної глобалізації, що спостерігається останніми п’ятьма десятиліттями, передбачають не тільки адаптацію вітчизняної державної служби до

стандартів Європейського Союзу та західних країн загалом, а й якісне оновлення відповідних аспектів підготовки державних службовців вітчизняними вищими навчальними закладами.

З початку 2000-х рр. в Україні активно розгорається процес адаптації державної служби до відповідних західних стандартів, складником чого стала її етизація [1-5]. Це, безумовно, слугуватиме й подальшій інтенсифікації соціокультурних контактів українців з іноземними партнерами.

З огляду на це, вельми важливим є врахування цієї тези під час підготовки майбутніх державних службовців у вітчизняних вищих навчальних закладах. Особливо актуальним дане положення уявляється в контексті підготовки працівників фіскальних служб, зокрема, майбутніх менеджерів митної справи, адже в своїй професійній діяльності вони матимуть ділові контакти з представниками інших країн, відтак мають бути обізнаними із етичними традиціями цих країн.

У вітчизняній науковій та навчально-методичній літературі з підготовки державних службовців не бракує матеріалів, що висвітлюють необхідність та шляхи оновлення державної служби в напрямі її адаптації до стандартів західних країн, у тому числі, в аспектах етизації цієї служби [6-12].

Насамперед, зрозуміло, це зумовлено мультикультурним характером комунікаційного простору країн Європейського Союзу та США, напрацьованими ними відповідними практиками та європейським вектором інтеграції нашої країни.

Однак у виданнях цього сегменту наукової і навчальної літератури практично відсутня інформація теоретико-історичного характеру, яка б сприяла формуванню таких компетентностей здобувачів вищої освіти, як здатність діяти соціально відповідально і свідомо на основі етичних міркувань (мотивів); цінувати повагу різноманітності та мульти-культурності; створювати та організовувати ефективні комунікації в процесі управління; зберігати моральні, культурні, наукові цінності та примножувати досягнення суспільства; мати навички гнучкого мислення, відкритості до нових знань, бути критичним і самокритичним.

Вказаний пробіл у науковій та навчальній літературі є неприйнятним, коли йдеться про підготовку майбутніх фіскалів, адже їх професійні контакти за умов глобалізації передбачають врахування мультикультурного характеру соціального простору та історичних

традицій формування етичних стандартів у країнах-партнерах, із представниками яких чималій кількості випускників вузів фіскального профілю прийдеться комунікувати надалі.

Не менше значення мають за сучасних умов завдання інституціоналізації моральності та формування нової етичної парадигми планетарного масштабу, планетарного глобального мислення [13-15], а також врахування специфіки географічного розташування України між Сходом і Заходом. Останнє в сучасних реаліях означає перебування в контактній зоні між країнами макрохристиянської та макроісламської цивілізацій [16]. Відповідно, державні службовці, що представляють нашу країну у відносинах із країнами-партнерами, мають орієнтуватися в етичних традиціях їх соціальних практик.

Саме цьому слугуватиме опанування здобувачами вищої освіти теоретико-історичними основами етики [17-18]. Насамперед, соціокультурною базою вказаних практик загалом та етико-релігійною базою цих практик зокрема, адже, як наголошує О. Бродецький, оцінити значення етичних цінностей в контексті гуманістично-толерантизацйної дієвості можна лише з урахуванням історико-культурного потенціалу релігійних систем народів світу [19, с. 5].

Резюмуючи, наголосимо, що реалії реформування вітчизняної державної служби на шляхах адаптації до стандартів західних країн, зокрема завдання її етизації, за сучасних умов глобалізації та мультикультуралізму вимагають перегляду ідейно-теоретичних засад у контексті викладання дисципліни «Професійна етика державного службовця» в напрямі запровадження до програм підготовки майбутніх фахівців матеріалу з історії етичних традицій у світовому вимірі. Особливо актуальним це є уявляється у вузах фіскального профілю, оскільки майбутні працівники митниць чи інших відповідних установ комунікуватимуть з представниками різних країн, відтак мають не тільки гідно представляти нашу країну, а й ураховувати етичні традиції соціальних практик країн-партнерів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Указ президента України №278/2004 «Про Концепцію адаптації інституту державної служби в Україні до стандартів Європейського Союзу». URL: https://www.president.gov.ua/documents/2782004-1530 (дата звернення 01.11.2021)

2. Закон України «Про правила етичної поведінки». URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/4722-17#Text (дата звернення 01.11.2021)

3. Постанова Кабінету Міністрів України від 11 лютого 2016 р. № 65 «Про затвердження Правил етичної поведінки державних службовців». URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/248839311 (дата звернення 01.11.2021)

4. Загальні правила етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування: наказ Національного агентства України з питань державної служби від 5 серп. 2016 р. № 158. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1203-16 (дата звернення 01.11.2021)

5. Наказ Національного агентства України з питань державної служби від 28 квітня 2021 р. № 72-21 «Про внесення змін до Загальних правил етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування» (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 травня 2021 р. за № 668/36290). URL: https://nads.gov.ua/npas/pro-vnesennya-zmin-do-zagalnih-pravil-etichnoyi-povedinki-derzhavnih-sluzhbovciv-ta-posadovih-osib-miscevogo-samovryaduvannya (дата звернення 01.11.2021)

6. Рудакевич М. Етика державних службовців: монографія. К.: НАДУ, 2003. 360 с.

7. Європейські орієнтири адміністративного реформування в Україні: монографія / В.Д. Бакуменко, Л.М. Гогіна, С.О. Кравченко та ін. К.: НАДУ, 2005. 172 с.

8. Рудакевич М.І. Ідейні основи та нормативні стандарти етики державних службовців країн Європейського Союзу. *Державне управління: теорія та практика*. 2006. № 1. С. 73–79.

9. Бралатан. В.П. Професійна етика: навч. посіб. / В.П. Бралатан, І.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко. К.: Центр учб. літер., 2011. 251 с.

10. Василевська Т.Е. Етичні аспекти реформування системи державної служби. *Демократичне врядування.* 2011. № 7. URL: http://www.lvivacademy.com/visnik7/fail/vasylevska.pdf (дата звернення 01.11.2021)

11. Василевська Т.Е. Етика державних службовців і запобігання конфлікту інтересів: навч.-метод. матер. К.: НАДУ, 2013. 76 с.

12. Бериславська О.М., Мінаєва В.В. Європейський досвід етизації державної служи та її актуальність для України. *Правові новели: наук.-виробничий журнал*. 2014. № 2. С. 104–108.

13. Головіна Н. Моральні проблеми сучасного суспільства і статус етики. *Філософські обрії*. 2017. Вип. 38. С. 80-88.

14. Ажажа М.А. Управління соціально-економічним розвитком в умовах глобальної трансформації. *Матер. II Всеукр. наук.-пр. конф. «Філософські проблеми сучасності»: ст. й тези / редкол. Берегова Г. Д. та ін.* Херсон: РВВ «Колос», 2014. С. 11–13.

15. Воронкова Н.Г. Філософія ноосферного управління як нова парадигма управління розвитком сучасного соціуму. *Матер. II Всеукр. наук.-пр. конф. «Філософські проблеми сучасності»: ст. й тези / редкол. Берегова Г. Д. та ін.* С. 44–46.

16. Павленко Ю.В. Історія світової цивілізації. Соціокультурний розвиток людства: навч. посіб. К.: Либідь, 2001. URL: https://chtyvo.org.ua/authors/Pavlenko_Yurii/Istoriia_svitovoi_tsyvilizatsii_Sotsiokulturnyi_rozvytok_liudstva/ (дата звернення 01.11.2021)

17. Етика: навч. посіб. / за ред. В.О. Лозового. К.: Юрініком Інтер, 2004. 224 с.

18. Ларіонова В.К. Історія етичних учень: посіб. Івано-Франківськ: Вид. ім. Василя Стефаника, 2004. 192 с.

19. Якухно І.І. Етика: духовні засади: навч.-метод. посіб. Житомир: Полісся, 2016. 198 с.

20. Бродецький О. Є. Антропологічно-ціннісні засади гуманістичного потенціалу релігійної етики: дис. ... д-ра філос. н.: 09.00.11 – релігієзнавство / О. Є. Бродецький; Чернівец. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича. Чернівці, 2017. 404 с.

УДК 314.72:331.57.5

Людмила Весельська,
канд. держ. упр.,
в.о. директора Навчально-наукового
інституту гуманітарних наук,
Університет ДФС України

МІГРАЦІЯ СТУДЕНТСЬКОЇ МОЛОДІ ЗА КОРДОН: НАСЛІДКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

У статті розглянуто міграцію молоді з метою освіти та можливого подальшого місця проживання. З'ясовано ключові проблеми масового виїзду української молоді за кордон, і вони викликають найбільше занепокоєння. Проаналізовано основні прояви освітньої міграції. Визначено, що, крім складного соціально-економічного становища в державі та падіння якості освіти в цілому, кількісне збільшення молодіжної освітньої міграції спричинено системною політикою країн Європи, Росії та США щодо залучення українців на навчання за різними програмами (стипендіальні, бакалаврські, магістерські, докторські). Досліджено правові аспекти академічної мобільності в Україні як інституціональної форми освітньої міграції. Шляхом проведеного аналізу основних тенденцій освітньої міграції з України, та пріоритетів молодого населення нашої держави, виявлено перелік країн світу, які є найпопулярнішими серед українських студентів. Наголошено на популярності саме західного вектору міграційного руху серед українських інтелектуальних мігрантів. Визначено основні тенденції, чинники та відповідні інститути, які визначають напрями та інтенсивність освітньої міграції. Узагальнено позитивні та негативні наслідки освітньої міграції для українського суспільства в майбутньому. Визначені основні складові інституційного середовища як технологічної основи управління процесами освітньої міграції в європейських країнах. Сформульовано напрями державної політики України щодо регулювання освітньої міграції в Україні в інтересах збереження інтелектуального капіталу держави та укріплення її позицій на конкурентному міжнародному ринку освітніх послуг.

Ключові слова: *освітня міграція, демографічна криза, студентська молодь, міграційні процеси, національні інтереси.*

Liumyla Veselska,
PhD of Science in Public Administration
Institute of Humanities,
University of the SFS of Ukraine

MIGRATION OF STUDENT YOUTH ABROAD: CONSEQUENCES FOR UKRAINE

The article considers the migration of young people for the purpose of education and possible further residence. The key problems of mass emigration of Ukrainian youth abroad have been clarified.

The main manifestations of educational migration are analyzed. The quantitative increase of educational migration is caused by the systemic policy of Europe, Russia and the United States to attract Ukrainians to study in various programs. The legal aspects of academic mobility in Ukraine as an institutional form of educational migration are studied by analyzing the main trends of educational migration from Ukraine.The list of most popular countries that among Ukrainian students was identified. The popularity of the western vector of the migration movement among Ukrainian intellectual migrants is emphasized. The main trends, factors and relevant institutions that determine the direction and intensity of educational migration are identified. The positive and negative consequences of educational migration for the Ukrainian society in the future are generalized. The main components of the institutional environment as a technological basis for managing the processes of educational migration in European countries are identified. The directions of the state policy of Ukraine on the regulation of educational migration in Ukraine in the interests of preserving the intellectual capital of the state and strengthening its position in the competitive international market of educational services are formulated.

Keywords: *educational migration, demographic crisis, student youth, migration processes, national interests.*

Актуальність. Українська міграція, перетворившись з давніх часів на унікальний національний феномен, має свою історію – своє минуле, сучасне та майбутнє; свій архів здобутків і втрат людського, інтелектуального та трудового потенціалу. Масштаби міграційних переміщень постійно зростають, а географічні напрями та склад мігрантів

урізноманітнюються, перетворюючись на вагомий чинник розвитку глобалізованого світу.

Міжнародні міграції на сьогодні досягли безпрецедентних масштабів. Вони спричиняють кардинальні економічні, політичні, соціальні зміни; обумовлюють виникнення нових суспільних явищ або наповнюють уже існуючі новим змістом, приносячи з собою не лише позитивні тенденції сталого розвитку, а й негативні – загрозу національним інтересам України у демографічній сфері.

Актуальним і важливим сьогодні для країни питанням є міграція молоді за кордон з метою освіти. Унікальна методика викладання, високий рівень знань професорсько-викладацького складу, розвинена інфраструктура європейських ВНЗ спонукають до розширення можливостей навчання та академічних обмінів за кордоном, збільшення попиту на послуги високоякісної міжнародної освіти.

Отже, зростання ролі інтелектуального капіталу в розвитку національних економік актуалізує вивчення причин, наслідків та перспектив міжнародних освітніх міграцій та академічної мобільності, адже переважна частина мігрантів – це молодь – найбільш активна частина населення, схильна до саморозвитку та адаптації в мультикультурному середовищі, втрата якої для економіки України матиме негативні соціально-економічні наслідки [1].

Метою дослідження є з’ясування наслідків для країни з огляду на сучасний стан та тенденції до збільшення міграції української молоді за кордон.

Матеріали та методи. Проблеми сучасного стану міграційного руху молодого населення розглядаються у значній кількості наукових праць вітчизняних і зарубіжних вчених. Теоретичному та практичному дослідженню освітньої міграції присвячено роботи Є. Стадного, Е. Лібанової, О. Малиновської, О. Позняка, І. Прибиткової, О. Хомри, М. Шульги та ін. З числа зарубіжних дослідників відзначимо таких, як П. Бурдьє, Д. Тернер, А. Ягельський та ін. Роботи цих та інших дослідників з’ясовують складові міграційної проблематики, мотиваційні чинники міграцій населення, державне управління цими процесами, тощо. Однак, дана проблематика не може вважатися вивченою, оскільки потребує подальших досліджень проблема міграції української студентської молоді задля визначення шляхів її стримування.

Матеріалами дослідження також служили сучасні положення та законодавчі акти України щодо міграційної діяльності, наукові праці вчених-економістів з проблем втрати економічно активного населення за віком, статтю та інтересами. У дослідженні використовувались відповідні методи досліджень, зокрема: аналіз, синтез, узагальнення, статистичний аналіз, порівняння.

Результати та обговорення. Вагомі геополітичні перетворення скеровують вплив на будь-які аспекти життя суспільства, й на міграційні процеси зокрема. Інтенсивність, характер, спрямованість міграцій населення України кардинально змінилися після набуття Україною незалежності, коли країна заявила про себе усьому світові, а громадяни набули право на свободу пересування. Підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом[2] та шлях до безвізового режиму між Україною та ЄС [3] спричинили проведення низки важливих реформ у сфері освітньої міграції. У той же час українська система освіти постійно продукує нововведення, які зазвичай є несприятливими перспективами для випускників українських шкіл у майбутньому [4]. Міграція студентської молоді України з метою навчання є лише частиною проблеми масового виїзду українських громадян за кордон, однак саме вона викликає найбільше занепокоєння щодо майбутнього країни.

Соціально-демографічна ситуація в державі формується відповідно до відтворення населення та міграційних процесів. Демографічний чинник є одним із визначальних для забезпечення стабільного та безпечного розвитку держави, а проблеми оптимального демографічного відтворення маємо розглядати як першочергові інтереси держави [5].

На сьогодні демографічна ситуація в країні показує, що відтік інтелектуального, фізично розвиненого молодого населення в інші країни світу є наслідком наявності в Україні поряд із рядом соціально-економічних проблем також і глибокої демографічної кризи [6; 7].

Для економіки будь-якої країни велике значення має чисельність економічно активного населення – як фактора, що утворює ринок праці, формує ВВП країни та розбудовує державу в майбутньому. Як свідчать статистичні дані, протягом останніх десяти років відбувся значний спад у зв’язку з депопуляцією населення, антитерористичною операцією на сході України, анексією Криму, трудовою й освітньою міграцією тощо. Так станом на початок 2020р. чисельність наявного населення в Україні

зменшилася з 47830,8 тис. осіб до 41902,4 тис. осіб, тобто на 5928,4 тис. осіб загалом. [6–8]

Основною категорією населення, яка формує інтелектуальний потенціал та є репродуктивною категорією держави, є молодь. За даними ЮНЕСКО, кількість українських студентів за кордоном з кожним роком стабільно зростає. Явище переїзду випускників українських шкіл на навчання за освітніми програмами до країн ЄС, особливо до Польщі, останніми роками набуває найбільшого поширення. Крім цього. кількість студентів з України у світових закладах освіти, станом на 2019 р., складало більше 80 000 осіб, і лише в Польщі – понад 35 000 [9]. Політична ситуація а також освітні нововведення в державі є наслідками посилення соціально-економічної напруги населення в Україні та бажанням отримати якісну європейську освіту, а також залишитися на постійному місці проживанні в іншій країні світу.

Зазвичай освітня міграція мала би бути позитивним явищем для країни походження студентів [4], адже вона передбачає підвищення якості освіти, отримання доступу до ширшого вибору курсів та дисциплін, налагодження соціальних контактів та вивчення і вдосконалення іноземної мови тощо. Однак, студентська молодь є особливою соціальною групою населення, яка представляє собою майбутнє України, розглядає освітню міграцію як один зі шляхів еміграції, так званий соціальний ліфт [1], що дає можливість вийти на ринок праці країн ЄС.

Є й глибинні причини та мотиви у проблемі освітньої міграції української молоді. Якщо врахувати, що у вітчизняних ЗВО за денною формою навчання у 2017 р. здобувало вищу освіту приблизно 900 тис. українців, то за кордоном їх було близько 9% [10] від загальної кількості тих, хто вчиться на денних програмах вищої освіти. Останніми роками ситуація лише погіршується. Частіше всього студенти віддають перевагу країнам Європейського Союзу. Загалом протягом останніх десяти років їх кількість в ЄС зросла більш, ніж утричі досягла понад 83 тис. осіб [10; 11]. До десятки лідерів за підсумками останніх років входять: Польща, Німеччина, Росія, Чехія, Італія, США, Іспанія, Франція, Канада й Австрія.

Хотілось би зазначити, що українці багато разів змінювали свої пріоритети в навчанні. Так, США, Молдова та Швеція періодично втрачають прихильність наших абітурієнтів. Своєю чергою, Німеччина, Росія, Франція, Угорщина та Болгарія намагаються утримувати кількість громадян України серед своїх студентів на приблизно однаковому рівні.

Більшість країн, таких як: Польща, Росія, США, Чехія, Словаччина та інші, відмічають постійне збільшення кількості українців у своїх університетах [12; 13].

Станом на 2020 р. Польща є країною, де українські громадяни складають найчисельнішу групу серед усіх іноземних студентів – 55% [12]. За останні роки польські університети значно активізували свою роботу на українському освітньому ринку. Сучасний процес глобалізації обумовлює взаємозалежність та інтеграцію країн, суспільств, економік і культур. А існуючі міграційні потоки поряд з економічними причинами все частіше являють собою освітню міграцію. По суті, інтернаціоналізація і є одним з головних факторів і рушійною силою розвитку вищої освіти у світі. У зв'язку з цим Польща робить усе, щоб увійти в число країн із привабливими пропозиціями для студентської молоді з-за кордону.

Відтік власної молоді за кордон та загалом Демографічна криза, спонукає шукати абітурієнтів в Україні, де географічна, мовна та культурна близькість лише сприяють цьому. Отже, Польща, Чехія, Словаччина, Болгарія зайняли лідируючі позиції серед країн, які обирали українці в пошуках кращої вищої освіти. Низка стипендіальних програм, різноманіття науково-дослідницьких проєктів (Erasmus+, Erasmus Mundus, Socrates, Horison 2020, International Credit Mobility та ін.) та прийнятні ціни вже декілька років схиляють українців на користь іноземних вишів [13].

Молодь користується позитивними аспектами мобільності та використовує дані європейські програми, оскільки вони надають можливість і фінансову підтримку для навчання, проходження стажування тощо. Окрім цього, українським абітурієнтам доступно чимало стипендій, серед яких є програми й від приватних вишів [15]. Розвинені країни світу розглядають студентів з України як найбільш бажаних мігрантів унаслідок набутих знань мови та здобутих професійних навичок. Одним із основних чинників, який зазвичай приваблює іноземних студентів, є відсутність плати за навчання в державних вишах або ж її порівняно низький рівень. До країн, які пропонують саме такі умови, належать: Польща, Словаччина, Німеччина, Чехія та частково Франція [16].

Законом України «Про вищу освіту» також передбачається та підтримується академічну мобільність. Закон визначає, що основними напрямами міжнародного співробітництва закладів вищої освіти є: участь у програмах двостороннього та багатостороннього міждержавного і міжуніверситетського обміну студентами та науково-педагогічними

працівниками [14]. Однак, обираючи навчання за напрямами та спеціальностями в різних куточках світу, молодь також визначаються і з майбутнім місцем проживання.

Висновки. Міграція молоді за кордон з метою здобуття освіти– складне соціально-економічне явище, яке може в майбутньому мати незворотні наслідки. Наразі відбувається значний, дещо віддалений у часі, вплив як на країну, навчальні заклади якої приймають студентів, так і на країну їх громадянства. Найбільш позитивною за наслідками для обох сторін є програма академічного обміну. Вона надає змогу студентам здобувати знання та культурний досвід, а навчальним закладам – поглиблювати міжнародну співпрацю [16]. Але в цілому освітня міграція впливає на демографічну ситуацію країни, яка з кожним роком все погіршується.

Демографічна криза стає реальним фундаментом глибоких незворотних наслідків у соціально-економічному та духовному розвитку української нації та створює загрозу національним інтересам України. Вже сьогодні в Україні порушується вікова структура населення. А це призведе до того, що демографічне старіння відбуватиметься як через збільшення чисельності осіб похилого віку, так і через зменшення молоді. Масовий освітній міграційний відтік молодого та розвиненого населення призведе до катастрофічних наслідків для країни в майбутньому, відбуватимуться корінні зміни в зайнятості населення на батьківщині. З кожним роком відтік інтелектуальної молоді буде все більш негативно впливати на економічну безпеку держави.

Тому, на нашу думку, необхідно на рівні держави формувати та впроваджувати соціально-економічну політику на розв’язання таких проблем, як економічна стабільність і соціальна захищеність. Крім цього, важливого значення набуватиме співробітництво у сфері освіти та науки з країнами ЄС, оскільки воно буде спрямоване на підвищення глобальної конкурентоспроможності через позитивні трансформації та оновлення в економіці, що дозволить вийти на новий рівень позитивного бачення освітньої міграції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Jozwiak I., Piechowska M. Crisis-driven Mobility between Ukraine and Poland. What Does the Available Data (Not) Tell Us. CMR Working

Papers. 2017. Nr. 99. URL:http://www.migracje.uw.edu.pl/wp-content/uploads/2017/05/WP99157.pdf

2. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: ратифіковано із заявою Законом від 16.09.2014 р. № 1678-VII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text

3. Безвізовий режим між Україною та Європейським Союзом // https://uk.wikipedia.org/wiki/

4. Стратегія розвитку вищої освіти на 2021–2023 роки / Міністерство освіти і науки України. Київ, 2020. 71 с. URL: http://www.reform.org.ua/proj_edu_strategy_2021-2031.pdf

5. Українське суспільство:міграційний вимір: національна доповідь / Інститут демографії та соціальних досліджень ім. М. В. Птухи НАН України. Київ, 2018. 396 с. URL: https://www.idss.org.ua/arhiv/Ukraine_migration.pdf

6. Слободян О., Стадний Є. Українські студенти за кордоном: скільки та чому? URL: https://cedos.org.ua/uk/articles/

7. Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua

8. Центр дослідження суспільства: Студенти-українці в закордонних ВНЗ. URL: https://cedos.org.ua/uk/pages/zvit-za-rezultatamy-diialnosti-analitychnoho-tsentru-cedos-u-2018-rotsi

9. Щороку в Польщі зростає кількість українських студентів: чим приваблює освіта за кордоном // ТСН. 26.03.2019. URL: https://tsn.ua/ukrayina/schoroku-v-polschi-zrostaye-kilkist-ukrayinskih-studentiv-chim-privablyuye-osvita-za-kordonom-1318044.html

10. Стадний Є. Українське студентство за кордоном: дані до 2017/18 навчального року. URL: https://cedos.org.ua/uk/articles/

11. Міграція в Україні: цифри і факти. URL: https://iom.org.ua/sites/default/files/iom-ukraine_facts-ukr_2019.pdf

12. Світящук І., Стадний Є. Академічна міграція. URL: https://cedos.org.ua/system/attachments/files/

13. Стадник Г. Українці на навчання за кордон: залюбки і часто назавжди URL: https://www.dw.com/uk/

14. Закон України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 р. № 1556-VII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text

16. Малиновська О. А. Сучасна міграція українців до Польща та пов’язані з нею виклики: аналітична записка / Національний інститут стратегічних досліджень. Київ, 2018. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/migrats_Pol-fbd2a.pdf

17. Шепель Т. В. Освітня міграція студентської молоді: виклики та наслідки для України / БІЗНЕСІНФОРМ № 2 ‘2021. Економіка, освіта і наука. С. 104-110.

УДК 378.026

Людмила Волкова,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ФОРМУВАННЯ ПОЛІКУЛЬТУРНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ МОЛОДІ В ПРОЦЕСІ ВИВЧЕННЯ ІНОЗЕМНОЇ МОВИ

У статті аналізується зміст полікультурної освіти, визначається її основна мета та функції, доводиться актуальність формування полікультурної компетентності майбутніх фахівців в процесі вивчення іноземної мови як необхідної передумови мирного співіснування й продуктивного співробітництва людей різних культур. Формування полікультурної компетентності студентів сприятиме розширенню загальної та професійної культури; надасть можливість набути знань, умінь та навичок, необхідних для взаємодії з людьми, які належать до різних культурних груп; сприятиме розвитку особистісних якостей та ціннісних орієнтацій, які притаманні людині, що живе в умовах культурного розмаїття.

Ключові слова: *полікультурна компетентність; міжкультурне спілкування; сучасний фахівець; іншомовна освіта; міжкультурні зв'язки.*

Liumyla Volkova,
Ph D., Associate Professor of the Departament
of Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

FORMATION OF MULTICULTURAL COMPETENCE IN THE FOREIGN LANGUAGE STUDY PROCESS

The content of the multicultural education and its main goals and functions are analyzed and reflected in the article. The topicality of the modern specialist's multicultural competence as the most important element of the youth's professional education is also examined and considered in the article. Professional competence is an integral formation of the person. Multicultural

competence is one of its components. After all, the modern specialists must understand that they have both national values and planetary mentality. It is a new view of the world and its problems, possible solutions, the struggle for human survival, environment protection, the way to peace and cooperation, rejection of old stereotypes and norms. The formation of multicultural competence of students will develop the general and professional culture; will provide an opportunity to get knowledge, skills and abilities necessary for interaction with people of different cultural groups; will develop personal qualities and values.

Keywords: *multicultural/polycultural competence; multiethnic communication; modern specialist; foreign language; professional training; multicultural relations.*

Проблема підготовки фахівців нової генерації в контексті гуманізації і демократизації освіти в Україні постає сьогодні особливо гостро й пов'язана з тенденціями розвитку світового співтовариства. Поступове перетворення України в більш відкрите суспільство стало стимулювати широкий розвиток міжнародного співтовариства. Це, в свою чергу, висуває особливі вимоги до підготовки фахівця, пов'язуючи його імідж з професіоналом інноваційного типу.

Важливою передумовою полікультурної освіти в Україні є становлення і розвиток громадянського демократичного суспільства, для якого є непритаманними шовінізм, расизм, етнічний егоїзм, і водночас відкритого у ставлення до інших країн, народів і культур, яке пропагує виховання у дусі миру і взаєморозуміння. Соціально-політичною детермінантою функціонування полікультурної освіти останнім часом стає інтенсивний розвиток інтеграційних процесів як важливої складової трансформації сучасного світу, а також прагнення України й інших країн інтегруватися в світовий і європейський соціально-культурний і освітній простір, зберігши при цьому національну своєрідність.

Очевидно, що професійна компетентність являє собою інтегральне утворення особистості, одним із компонентів якого ми розглядаємо полікультурний. Адже, сучасний фахівець повинен одночасно усвідомлювати себе носієм національних цінностей і мати планетарне мислення. За своєю природою – це новий погляд на світ, його проблеми, можливі шляхи їх вирішення, боротьба за виживання людства, збереження

навколишнього середовища, шлях до миру й співпраці, відмова від застарілих стереотипів і норм, від усіх видів егоїзму. Це мислення, спрямоване на усвідомлення цілісного, взаємопов`язаного та взаємозумовленого світу.

Необхідність формування в майбутніх фахівців полікультурної компетентності пов'язана з тим, що все більш нагальною постає проблема мирного співіснування й продуктивного співробітництва людей різних націй, віросповідань, прибічників різних стилів життя, представників різних культур, – тобто проблема діалогу культур. Тенденції розвитку світового співтовариства свідчать про те, що в глобальному масштабі єдиним шляхом до прогресу людства є інтеграція на рівні виробництва, споживання, формування національної самосвідомості, розвитку міжкультурних зв'язків. "Багато людей сприймають культуру ідентичності у мультиполярному просторі не як дещо гарантоване, а як суперечливе і процесуальне. Водночас сприймання розбіжностей між культурами веде до необхідності міжкультурного діалогу" [5; 67].

Діалог культур поступово стає визначальним у різних сферах нашого життя. Однак найбільш важливим він є для формування пріоритетів розвитку сучасної освіти. З одного боку, це формування в суб'єктів навчання толерантності по відношенню до інших людей, їхніх традицій, звичок, національних цінностей тощо; з іншого – гуманітаризація освіти. Саме тому такою важливою є необхідність формування у молодого покоління готовності до життя в умовах полікультурного простору. Така готовність формується через всі предмети, що викладають у вищій школі, а особливо через опанування іноземними мовами.

На наш погляд, необхідними ознаками сформованості полікультурної компетентності майбутніх фахівців є:

- сформоване світосприйняття студентів;
- усвідомлення себе носіями національних цінностей;
- розуміння взаємозалежності між собою та всіма людьми;
- розвинута комунікативна культура студентів, а саме: знання етики дискусійного спілкування й взаємодії з людьми, які дотримуються інших поглядів, віросповідань, з представниками інших культур;
- загальнопланетарний образ мислення;
- толерантність, повага до мови, релігії, культури різних націй.

На нашу думку, до практичних завдань навчання іноземним мовам з метою формування полікультурної компетентності студентів можна віднести, насамперед, такі:

- формування уявлень про культуру усного та писемного спілкування мовою, яка вивчається;
- формування знань про лінгвістичну та лінгвокраїнознавчу варіативність іноземної мови з метою здійснення офіційного й неофіційного спілкування;
- навчання дотриманню правил формальної й неформальної мовленнєвої поведінки іноземною мовою;
- формування понять про еквівалентну і безеквівалентну лексику;
- формування та розвиток умінь використання іноземної мови як інструменту міжкультурного спілкування;
- навчання вмінню адекватно описувати свою культуру іноземною мовою;
- навчання стратегіям самонавчання на основі використання дистанційних засобів навчання іноземних мов (включаючи спілкування з представниками інших культур через систему Інтернет).

Отже, під час вивчення іноземних мов у майбутніх фахівців необхідно формувати крім мовної та мовленнєвої компетенцій, також й інтеркультурну компетенцію, тобто вміння взаємодіяти у визначеному ситуативному контексті засобами іноземної мови з орієнтацією своєї мовленнєвої поведінки на іноземного адресата із врахуванням соціокультурних особливостей країни, мова якої вивчається.

У світовій практиці існують різні моделі полікультурної освіти, в яких враховані вимоги до змісту й організації навчально-виховного процесу в умовах полікультурності. Найвідомішими є: дидактична, яка ґрунтується на припущенні про те, що розуміння культури приходить із знаннями історії, традицій і звичаїв, необхідними для ефективної взаємодії з її представниками; експериментальна, основа якої – переконання, що найбільше знань люди беруть із власного досвіду, наприклад, з особливого роду активності і рольових ігор-симуляцій, які створюються для того, щоб виявити проблемні ситуації при підготовці або в процесі міжкультурної взаємодії; культурно-специфічна, що дозволяє студентам зрозуміти принципи взаємодії з представниками конкретної культури, або специфіку цієї культури; загальнокультурна: приводить до усвідомлення того, що існують психологічні явища (негативні стереотипи,

упередження і т.п.), які заважають гармонійним міжетнічним відносинам; когнітивна (робить акцент на отриманні учнями інформації про культури і міжкультурні відмінності); емоційна, орієнтована на трансформацію установок, пов'язаних з міжкультурною взаємодією, відчуттями людей по відношенню до "інших" (від упередженості до толерантності або навіть до активної діяльності, спрямованої на розвиток близьких взаємостосунків); поведінкова, покликана формувати вміння і навички, що підвищують ефективність спілкування.

Впровадження полікультурної освіти у процес підготовки фахівців надасть можливість сформувати у них уміння жити в умовах інтеркультурності. Формування полікультурної компетентності студентів сприятиме розширенню загальної та професійної культури; надасть можливість набути знань, умінь та навичок, необхідних для взаємодії з людьми, які належать до різних культурних груп; сприятиме розвитку особистісних якостей та ціннісних орієнтацій, які притаманні людині, що живе в умовах культурного розмаїття. Для того щоб ефективно взаємодіяти в роботі, у сфері міжособистісних відносин необхідна наявність таких якостей, які являють собою інтегративний зв'язок ціннісних орієнтацій, моральних позицій і устремлінь, знань, умінь, етики спілкування. Тому формування полікультурної компетентності студентів в процесі вивчення іноземної мови повинно зайняти значне місце в підготовці кваліфікованого фахівця.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Багатокультурність і освіта. Перспективи запровадження засад полікультурності в системі середньої освіти України. Аналітичний огляд та рекомендації / За ред. О. Гриценка. – К.: УЦКД, 2001. – 96 с.

2. Белогуров А.Ю. Фактор поликультурности в контексте этнонациональной стратегии развития российского образования / А.Ю. Белогуров // Проблемы поликультурного образования: Международный сборник научных статей. – Махачкала: ДГУ. – 2001. – С. 43 – 51.

3. Волкова Н.П. Педагогіка: [посіб. для студ. вищ. навч. закл.]. / Н.П. Волкова. – К.: Видавничий центр "Академія", 2001. – 576 с.

4. Зимняя И.А. Педагогическая психология: [учеб. для вузов]. / Изд. второе, доп., испр. и перераб. / И.А. Зимняя. – М.: Логос, 2000. – 384 с.

5. Сафонова В.В. Культуроведение и социология в языковой педагогике. / В.В.Сафонова. – Воронеж: Истоки, 1992. – 430 с.

6. Пассов Е.И. Коммуникативное иноязычное образование: концепция развития индивидуальности в диалоге культур / Е.И. Пассов – Липецк: ЛГПИ – РЦИО, 2000. – 204 с.

7. Педагогіка вищої школи: [навч. посіб.]. / [Бартєнєва І.О.; Богданова І.М.; Бужина І.В. та ін.]. – Одеса: ДПУ імені К.Д. Ушинського, 2002. – 344 с.

8. Management in English Language Teaching. / [White R., Martin M., Stimpson M., Hodge R.]. – Cambridge University Press, 1995. – 348 p.

УДК 342.95

Любов Воробйова,
д-р філос. наук, професор,
в.о. завідувача кафедри філософії та політології,
Університет ДФС України

ПОДАТКИ ЯК КАТЕГОРІЯ МОРАЛІ

Розглядається феномен податків з погляду етики. Наголошується, що податки не можна однозначно охарактеризувати як добро, або як зло. Існування потреби перерозподіляти доходи на суспільно необхідні цілі являється тією аксіомою суспільного буття, яка дозволяє сприйняти податкові відносини як обов'язкову умову розвитку цивілізації. Відповідно, податок є суспільно-необхідним явищем, а, оскільки податки дозволяють підтримувати сфери освіти, медицини та інші, вони є суспільним благом. Завдяки соціальному спрямуванню податку людина отримує справедливість від держави. За допомогою системи податків держава намагається забезпечити врівноваження матеріальних інтересів, формує соціальну справедливість.

Ключові слова: *податок, добро, зло, об'єктивна необхідність, справедливість.*

Lubov Vorobyova,
Dr. philos. Sciences, Professor,
Acting Head of the Department of Philosophy and Political Science,
University of SFS of Ukraine

TAXES AS A CATEGORY OF MORALS

The phenomenon of taxes from the point of view of ethics is considered. It is emphasized that taxes cannot be unambiguously described as good or evil. The existence of the need to redistribute income for socially necessary purposes is the axiom of social life, which allows us to perceive tax relations as a prerequisite for the development of civilization. Accordingly, the tax is a socially necessary phenomenon, and because taxes allow to support the spheres of education, medicine and others, they are a public good. Due to the social orientation of the tax, a person receives justice from the state. With the help of

the tax system, the state tries to ensure the balance of material interests, forms social justice.

Keywords: *tax, good, evil, objective necessity, justice.*

На шляху подолання сучасної економічної кризи і гарантування соціально-економічної стабільності особливо актуальною є проблема своєчасного забезпечення грошовими ресурсами доходної частини державного бюджету.

Вирішення цієї вкрай важливої проблеми значною мірою залежить від діяльності податкової служби, а також розробки науково-*обгрунтованої* системи оподаткування, яка б відповідала реаліям сьогоднішнього дня.

Наші знання у сфері податків є не досить широкими. На даному етапі цим питанням займаються переважно економісти та політики. Потрібно було б займатися також історикам, філософам, соціологам. Чим це обумовлено? А тим, що податок концентрує у собі дуже багато аспектів буття людини в цивілізованому суспільстві.

Податки на сучасному етапі являють собою досить складне явище, яке розвивалось протягом тривалого часу і має свою складну історію. Треба звернути увагу, що історично суспільство мало справу тільки з податковими формами. Спочатку ці форми відображали інтереси верховної влади, що закріпило судження про податок як про зло суспільного життя, яке не можна уникнути. Однак такою являється система оподаткування, яка встановлюється по волі антидемократичної влади.

Форми, як відомо ніколи не подібні вмісту або внутрішньому потенціалу тої чи іншої об’єктивної категорії. Вони залежать від рівня суспільного розвитку, який в свою чергу залежить від усвідомлення людиною необхідності усуспільнення залишків доходів. Необхідність існування загальнонаціонального фонду використання очевидна (цьому присвячено багато класичних, філософських і економічних праць). Існування, як такої потреби перерозподіляти остатки доходів на суспільно необхідні цілі являється тією аксіомою, яка дозволяє сприйняти податкові відносини як обов’язкову умову розвитку цивілізації. Очевидність цього дозволяє говорити про податок як про суспільно-необхідне явище, а, оскільки податки дозволяють підтримувати сфери освіти, медицини та інші, вони є суспільним благом.

Податки є об'єктивною необхідністю, вони визначають потреби розвитку суспільства. Та чим є податок: необхідним «злом» чи «добром». На це запитання існує багато думок. «Добро» полягає у великі соціальні функції податку, адже саме завдяки податкам формується державні соціальні фонди, які забезпечують соціальний захист економічно вразливим прошаркам суспільства. Але ті, які не потребують соціальної допомоги від держави отримують послуги іншого виду. Надання соціальної допомоги має створити умови для пом'якшення бідності в Україні, бо як би не намагалася влада держави зробити оподаткування максимально справедливим це питання буде завжди відкритим.

З іншого боку «зло» податку полягає у тому, що він гальмує розвиток підприємства та формує несприятливий ґрунт для подальшого зростання капіталу. А це відіграє немало важливу роль для економіки. Але життя дуже складне, тому соціальний захист потрібен всім, навіть підприємцям: сьогодні ти перспективний працівник, а завтра банкрут без засобів для існування. Хто тобі допоможе? Звичайно держава, і тоді погляд людини на податок змінюється: «зло» стає «добром». Кордон між «добром» і «злом» розмитий і тому у становленні податкових ставок, розробці податкової політики потрібно бути дуже кваліфікованим.

Протягом усіх часів людина прагнула до справедливості: у розподілі майна, у рівноправ'ї, у свободі слова і думки. Справедливість – є цією властивістю, яка врівноважує суспільні процеси і знімає соціальну напруженість. Саме завдяки соціальному спрямуванню податку людина отримує справедливість від держави. За допомогою системи податків держава намагається забезпечити врівноваження матеріальних інтересів, формує соціальну справедливість. На жаль, сьогодні доводиться констатувати, що те «зло» перевищує «добро», бо не видно цієї необхідності соціальної допомоги вразливим групам населення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Василевська Т. Е. Етика державних службовців і запобігання конфлікту інтересів: навч.-метод. матер. К.: НАДУ, 2013. 76 с.

2. Бериславська О. М., Мінаєва В. В. Європейський досвід етизації державної служи та її актуальність для України. Правові новели: наук.-виробничий журнал. 2014. № 2. С. 104–108.

УДК 316.77:070:654.195:314.743

Тетяна Гиріна,
д-р соц. ком., доцент, професор кафедри журналістики, української словесності та культури,
Університет ДФС України

МУЛЬТИМЕДІЙНИЙ ІНСТРУМЕНТАР ПРЕЗЕНТАЦІЇ ФІНАНСОВИХ ДАНИХ У МЕДІА

Осмислено основні цифрові та програмні інструменти обробки журналістами масивів фінансових даних, розглянуто інструментар найпопулярніших у світі сервісів конструювання інфографіки та інших засобів візуалізації числової інформації. На конкретних прикладах викладено можливості сучасних ресурсів із візуалізації інформації. Узагальнено досвід студентського активу із імплементації у власних наукових дослідженнях менстримних технологій журналістської практики та науки.

Ключові слова: *верифікація інформації, економічна журналістика, журналістська освіта, соціальнокомунікаційні технології, data-журналістика.*

Dr. Tetiana Hyrina,
Doctor of Science in Social Communications, Associate Professor, Professor of Journalism, Ukrainian Philology and Culture Department, University of the SFS of Ukraine

MULTIMEDIA TOOL FOR PRESENTATION OF FINANCIAL DATA IN MEDIA

The main digital and software tools for journalists to process arrays of financial data are considered, the tools of the world's most popular services for designing infographics and other means of visualizing numerical information are considered. The possibilities of modern resources for information visualization are described on specific examples. The experience of student assets in the implementation of journalistic technologies of journalistic practice and science in their own research is generalized.

Keywords: *information verification, economic journalism, journalism education, social communication technologies, data journalism.*

Актуальність. Здатність журналіста ефективно ділитися з аудиторією інформацією, ідеями, ілюструвати свої матеріали з використанням влучних, актуальних та лаконічних форматів презентації даних нині набуває не меншого значення ніж вміння писати, чи виголошувати свій контент на цифрових платформах. До традиційного інструментарію систематично використовуваного професійними інформаційниками додалися ресурси із підготовки інфографіки, слайд-шоу, візуального дизайну як то: Piktochart, Microsoft PowerPoint, Google Slides, Keynote, SlideDog, HaikuDeck, Adobe Presenter, Prezi Business та інші. Актуалізується робота журналіста і на мультимедійних платформах та в соціальних мережах, блогах, Wikis, подкастах, внутрішніх серверах тощо.

Актуалізована практикою роботи у віддаленому форматі в умовах карантинних обмежень постає потреба розгляду перспективного для імплементації медіафахівцями мультимедійного інструментарію презентації журналістських даних, зокрема фінансового спрямування, що і є **метою** нашого дослідження.

Матеріали та методи. Простота використання, доступність, взаємодія у режимі реального часу, наявність шаблону, логічно доступні інструменти графічного конструювання точних даних для економічного журналіста є передумовою підготовки якісного матеріалу, в якому доступно викладено осмислену, узагальнену фахівцем соціально значущу інформацію.

Результати та обговорення. Дата журналістика (data journalism) як мистецтво розповідати переконливу історію з вражаючим масштабом проаналізованих даних, діапазоном цифрової інформації осмисленої, як правило, з відкритих джерел в останні роки захоплює найвпливовіші медіамайданчики, а фахівців, які вміють вправлятися з базами даних, оперувати гігабайтами точних значень цінують у будь-яких редакціях, адже їхні висновки об’єктивні та безапеляційні, матеріали вражаючі та резонансні. Мірко Лоренц співзасновник Datawrapper інструменту для створення графіків всіма, хто хоче відображати свої дані в діаграмах, на картах та в інфографіці вважає, що “Дані – це не все, але вони можуть стати основою для розуміння надзвичайно складних проблем нашого часу” [1].

Безумовно, в основі такої роботи відповідальність, настирливість, наполегливість та, в хорошому розумінні, злість автора, його бажання пізнати суть проблеми та відкрити її світові. Утім сучасні технічні можливості дозволяють робити таку роботу легшою, структурувати та прискорити її. З цією метою вже зараз доступні до завантаження десятки спеціальних аплікацій та алгоритмів, як то: Investigative Dashboard, LocalFocus, WTFcsv, Pixelmap, Coggle, Datawapper, Wordcounter, Dotspotting, Google News Scraper, Word Wanderer, Open Calais, Databin, Zup, Charted, Listify, Tableau Public, Infogram, Datamatic, Flourish та багато інших.

Інструментар таких застосунків дозволяє використовувати візуалізацію даних для свого матеріалу, створювати інтерактивні розповіді, сегментувати частини діаграм, редагувати графіку, добирати стилі описувати їхні легенди, вносити мітки до діаграм, створювати та налаштовувати презентацію анімацій (що актуально для Flourish). Згадуваний Datawrapper – стартап агрегований командою із 18 розробників у Берліні (Німеччина) із практикою роботи фахівців у міжнародних редакціях всесвітньо відомих The New York Times, National Public Radio, Bloomberg (США), Deutsche Welle, Correctiv і ZEIT Online (Німеччина) розробили інструмент з відкритим кодом, яким користуються у всьому світі. Сервіс дозволяє формувати діаграми, карти та таблиці на потреби журналістів та ділитися ними з усім світом. Для створення будь-якої із 19 типів різних діаграм, трьох типів карт і дуже гнучких таблиць не потрібно реєструватися та володіти спеціальними навичками програмування, крім того можна користуватися шаблонами, які попередньо генерували інші користувачі. Попри безкоштовність ресурсу розробники гарантують не продавати особисті дані користувачів, не відстежувати їх, не використовувати приватні дані, видаляти опубліковані матеріали через короткий термін, не використовувати готові графіки як рекламні матеріали своєї роботи, не збирати жодних файлів cookie чи інших ідентифікаторів. Тому ресурс є абсолютно вільним та відкритим для користувачів з усього світу [2].

Якісним зразком фахової дата журналістики в Україні є український аналітичний портал “Слово і Діло”. Ефективність у роботі над обробкою значних масивів інформації продемонстрували журналісти програми журналістських розслідувань, що викриває високопосадову корупцію “СХЕМИ”, у тому числі під час обробки масиву даних скандально

відомих “Pandora Papers”, дедалі більше використовують елементи дата журналістики видання різного спрямування.

Висновки. Майбутні медійники, здобувачі освітньо-професійної програми “Журналістика і зв’язки з громадськістю” та магістерської програми “Економічна журналістика” у власній дослідницькій роботі активно імплементують мультимедійний інструментар презентації якісних та кількісних розвідок у тому числі власних соціологічних досліджень, вивчають медіаринок, інформаційні смаки аудиторії та на собі відчули, що візуалізація інформації, презентація даних – менстримні технології в журналістиці та науці.

Сьогодні зрозуміло, що журналістика майбутнього цифрова, відповідно конкуренцію на ринку витримає спеціаліст, який вміє проектувати, оновлювати, налаштовувати, перевіряти, виправляти, контролювати інформаційні потоки, підтримувати їх на оперувати ними. Над важливим для роботи із фінансовими даними є формальне логічне мислення та навички роботи з даними. Майбутні журналісти – це менеджери та дизайнери нової мультимедійної реальності, вони органічно комунікують на з розрізненою географічно автономною аудиторією, ефективні та мобільні. Тож щоб влаштуватися в структуру майбутнього необхідно не лише відповідати його вимогам, але й пропонувати та розробляти нові конкурентні формати, які зроблять журналістику контактнішою, а журналіста ближчим до аудиторії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Clerix K. (2021) Nine essential tools from ICIJ’s data journalism and programming experts. URL: https://www.icij.org/inside-icij/2018/08/nine-essential-tools-from-icijs-data-journalism-and-programming-experts/. (date of application: 04.10.2021).

2. Datawrapper. (2021) URL: https://www.datawrapper.de/. (date of application: 04.10.2021).

УДК 332.1

Оксана Гордей,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансів імені Л. Л. Тарангул,
Університет ДФС України;
Олена Лукашенко,
начальник відділу планування доходів
та податкової політики фінансового управління
Гостомельської селищної ради

БЮДЖЕТНА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ЯК НАПРЯМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ МІСТ ТА СПІЛЬНОТ

Пріоритети сталого розвитку України залежать від забезпечення реалізації глобальних цілей сталого розвитку. Зміщення акцентів фінансового забезпечення потреб безпосередньо до кінцевих суб'єктів споживання створює передумови сталого розвитку міст та спільнот. Отримані в результаті децентралізації повноваження та ресурси надали органам місцевого самоврядування більше можливостей для розвитку своїх територій, створення сучасної освітньої, медичної, транспортної, житлово-комунальної інфраструктури. Подальше впровадження бюджетної децентралізації дасть можливість підвищити рівень фінансової спроможності місцевих бюджетів. Цей процес забезпечує поступове досягнення територіальної відповідальності між повноваженнями органів місцевого самоврядування та сприяє переходу на взаємини державного бюджету з усіма місцевими бюджетами. Досягнення цілі «сталого розвитку міст та спільнот» дозволить суспільству брати участь у вирішенні питань місцевого значення, вийти з фінансової кризи та сприяти підвищенню ефективності використання бюджетних коштів на всіх рівнях управління.

Ключові слова: *сталий розвиток, місцеве самоврядування, бюджетна децентралізація, міжбюджетні відносини, об'єднана громада.*

Oksana Hordei,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of Department of Finance named after L. L. Taragul,
University of the SFS of Ukraine;
Olena Lukashenko,
head of the revenue planning department
and tax policy of financial management
Gostomel village council

BUDGET DECENTRALIZATION AS A DIRECTION OF SUPPORTING THE SUSTAINABLE CITIES AND COMMUNITIES

Ukraine's sustainable development priorities depend on the implementation of global sustainable development goals. Shifting the emphasis of financial needs directly to the final consumers creates the preconditions for sustainable development of cities and communities. The powers and resources received as a result of decentralization provided local governments with more opportunities for the development of their territories, the creation of modern educational, medical, transport, housing and communal infrastructure. Further introduction of budget decentralization will increase the level of financial sustainability of local budgets. This process ensures the gradual achievement of territorial responsibility between the powers of local governments and facilitates the transition to the relationship of the state budget with all local budgets. Achieving the goal of «sustainable cities and communities» will allow society to participate in addressing issues of local importance, get out of the financial crisis and help improve the use of budget funds at all levels of government.

Keywords: *sustainable development, local self-government, budget decentralization, inter-budgetary relations, united community.*

Утворення незалежної Української держави дало новий поштовх до розвитку інституту місцевого самоврядування. Розглянувши цілі сталого розвитку, саме ціль 11 «Сталий розвиток міст та спільнот» є важливим елементом, оскільки її забезпечення та реалізація сприятиме підвищенню суспільного добробуту.

Починаючи з 1992 року було прийнято ряд законодавчих документів і Конституцію України (1996 р.), які сприяли становленню місцевого самоврядування, визначили розподіл влади в країні, взаємодію органів місцевого самоврядування з органами державної виконавчої влади. У 1997 році був прийнятий Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні», в якому були конкретизовані основні положення Конституції України щодо місцевого самоврядування, визначено основні організаційні питання функціонування інституту місцевого самоврядування, окреслено повноваження рад, їх голів, виконавчих органів, а також організаційно-правову, матеріальну і фінансову основу місцевого самоврядування.

Місцеве самоврядування, згідно із законом, виступає вже не тільки як гарантоване державою право, але і «реальна здатність територіальної громади самостійно або під відповідальність органів місцевого самоврядування та їх посадових осіб вирішувати питання місцевого значення. Первинним суб'єктом місцевого самоврядування, основним носієм його функцій і повноважень є територіальна громада села, селища, міста. Законом встановлені такі принципи, на основі яких здійснюється функціонування інституту місцевого самоврядування в Україні: народовладдя; законність; гласність; колегіальність; поєднання місцевих і державних інтересів; виборність; правова, організаційна та матеріально-фінансова самостійність у межах повноважень; підзвітність та відповідальність перед територіальними громадами їх органів і посадових осіб; державна підтримка та гарантії місцевого самоврядування; судовий захист прав місцевого самоврядування» [1, с. 156].

Прийняття Конституції стало основою вдосконалення бюджетної системи, розвитку міжбюджетних відносин та здійснення бюджетної реформи. Статтею 95 Конституції України зазначається, що бюджетна система будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Так, для забезпечення повноцінного виконання статей Конституції щодо основних принципів бюджетної системи, Верховна Рада 21 червня 2001 року прийняла Бюджетний кодекс України, у якому визначено, що бюджетна система України є сукупністю державного бюджету та місцевих бюджетів і побудована з урахуванням економічних відносин та адміністративно-територіального устрою [2].

Децентралізація владних та фінансових повноважень держави на користь місцевого самоврядування є однією з найбільш визначальних

реформ з часів української незалежності. Головним стратегічним завданням модернізації системи державного управління та територіальної організації влади, яка сьогодні здійснюється, є формування ефективного місцевого самоврядування, створення комфортних умов для проживання громадян, надання їм високоякісних та доступних публічних послуг. Досягнення зазначених цілей неможливе без належного рівня економічного розвитку відповідних територій, їх фінансового забезпечення і достатніх джерел для наповнення місцевих бюджетів. Саме фінансовий аспект є одним із найсуттєвіших, від якого, у великій мірі, залежить успішність функціонування об'єднаних територіальних громад. Наявність економічно активних суб'єктів підприємницької діяльності, достатня кількість кваліфікованих трудових ресурсів, розвинена економічна та соціальна інфраструктура – все це та багато іншого є основою для успішного розвитку громади.

Таке поліпшення відіграє важливу системну роль для консолідації суспільства. Оскільки у добу поширення прагматизму люди схильні довіряти насамперед власним оцінкам, якість надання їм основних публічних послуг виступатиме основним критерієм оцінки якості місцевої влади (самоврядування), а через неї – і якості влади в країні в цілому. Якісні публічні послуги зміцнюють легітимність політики, що проводиться державою, а отже, є підґрунтям проведення системних реформ, у тому числі тих, які мають «непопулярний» характер. Наразі для реформи децентралізації настає принципово новий етап. Стовідсоткове покриття території об'єднаними громадами завершилося у 2020 року.

Реформа децентралізації має великий потенціал для стимулювання забезпечення розвитку міст та спільнот, через цей розвиток, країни у цілому. Разом з тим, вона містить певні виклики, пов'язані як із перебігом її впровадження, так і з впливом на різноманітні сфери суспільно-політичного та соціально-економічного життя. На часі постало комплексне й всебічне дослідження перебігу децентралізації.

Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року дає наступне визначення місцевому самоврядуванню: «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» [3].

Закон закріплює принципи місцевого самоврядування, серед яких виокремлюється принцип правової, організаційної та матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування. Перелік об'єктів матеріальної та фінансової основ місцевого самоврядування, зазначений у Законі, дублює їх склад, наведений Конституцією України.

В Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» (стаття 61) зазначено, що органи місцевого самоврядування самостійно розробляють, затверджують і виконують відповідні місцеві бюджети згідно з чинними законами. Також підкреслено, що втручання державних органів у дані процеси не допускається. Одночасно вказано, що держава фінансово підтримує місцеве самоврядування, бере участь у формуванні доходів місцевих бюджетів, здійснює контроль за законним, доцільним, економним, ефективним витрачанням коштів та належним їх обліком. Держава гарантує органам місцевого самоврядування дохідну базу, достатню для забезпечення населення послугами на рівні мінімальних соціальних потреб (стаття 62).

У Бюджетному кодексі України від 8 липня 2010 року визначено низку важливих питань, які стосуються місцевих фінансів, перш за все це розподіл доходів і видатків між бюджетами всіх рівнів і видів, процес розрахунку бюджетних трансфертів – дотацій вирівнювання місцевим бюджетам з державного бюджету, відповідальність всіх учасників бюджетного процесу і контрольні повноваження владних органів, у тому числі органів місцевого самоврядування [4].

Важливим моментом на шляху розвитку місцевого самоврядування в Україні стало ухвалення Закону «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 5 лютого 2015 року та затвердження Методики формування спроможних територіальних громад від 8 квітня 2015 року, розробленої Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України.

Закон надав об'єднаним територіальним громадам такі самі повноваження, як у міст обласного значення; унормував прямі міжбюджетні відносини об'єднаних територіальних громад (далі – ОТГ) із Державним бюджетом; передбачив фінансову підтримку ОТГ (загальний обсяг спеціальної державної підтримки (інфраструктурної субвенції) розподіляється між бюджетами ОТГ пропорційно їх площі та кількості населення), тощо. Відповідно до Закону, при добровільному об'єднанні громад має бути враховано історичні, культурні та етнічні чинники, а

якість і доступність публічних послуг, що надаються в ОТГ, не можуть бути гіршими, ніж до об'єднання.

Методика формування спроможних територіальних громад регламентує вимоги до Перспективних планів формування територій громад кожної області, а також визначає критерії для потенційних адміністративних центрів ОТГ.

Таким чином, розширення повноважень органів місцевого самоврядування спроможних громад, а також фінансове заохочення процесів добровільного об'єднання громад створило нормативно-правове підґрунтя для стрімкої динаміки формування ОТГ.

Додатковим стимулом для нарощування темпів формування спроможних громад стало нормативно-правове забезпечення добровільного приєднання територіальних громад до вже сформованих ОТГ. Це стало можливим завдяки Закону «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо добровільного приєднання територіальних громад» від 9 лютого 2017 року №1851-VIII (підписаного Президентом 17 березня 2017 року). Закон дозволяє за спрощеною процедурою приєднуватися до ОТГ тим громадам, які мають відповідну спільну межу і за перспективним планом формування територій громад області належать до цього об'єднання [5].

Уже за рік механізм приєднання було застосовано щодо міст обласного значення – ключових центрів економічної активності. Так, 3 квітня 2018 року було ухвалено Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» щодо добровільного приєднання територіальних громад сіл, селищ до територіальних громад міст республіканського Автономної Республіки Крим, обласного значення».

Цей закон надав спрощену можливість для об'єднання відповідних громад за принципом приєднання територій, що не потребує необхідності проведення перевиборів відповідного міського голови та відповідної міської ради, але передбачає обов'язкове включення голови приєднаної громади до виконавчого комітету міської ради відповідного міста обласного значення. Ухвалення цього Закону надало відчутний імпульс процесу формування ОТГ. Разом з тим, проблемною позицією цього закону є те, що він юридично позбавляє міські територіальні громади, які межують з містами обласного значення, можливості такого приєднання.

Саме формат приєднання громад до міст обласного значення відносять до ключових рушіїв добровільного об'єднання громад на новому етапі реформи децентралізації. Старт нового етапу реформи децентралізації відображено у Плані заходів Уряду з реалізації нового етапу реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні на 2019-2021 р.р., що було ухвалено 23 січня 2019 року [6].

Ефективне місцеве самоврядування та забезпечення ним поступального соціально-економічного розвитку відповідних територій має супроводжуватися збільшенням ресурсної та фінансової бази. Децентралізовані повноваження мають бути забезпечені відповідним ресурсом для якісного виконання.

Тому із внесенням змін до Податкового та Бюджетного кодексів в 2015 році, місцевим самоврядуванням отримано більше фінансів для підвищення економічної спроможності.

Об'єднані громади здобули повноваження та ресурс, які мають міста обласного значення, зокрема – зарахування до місцевих бюджетів ОТГ 6 % податку на доходи фізичних осіб на власні повноваження. Окрім того, на місцях повністю залишаються надходження від податків: єдиного, на прибуток підприємств і фінансових установ комунальної власності та податку на майно (нерухомість, земля, транспорт).

До того ж, ОТГ мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом (до реформи прямі відносини мали лише обласні та районні бюджети, бюджети міст обласного значення), для виконання делегованих державою повноважень їм надаються відповідні трансферти (дотації, освітня та медична субвенції, субвенція на розвиток інфраструктури громад тощо). Законодавчі зміни також надали право органам місцевого самоврядування затверджувати місцеві бюджети незалежно від дати прийняття закону про Державний бюджет.

Отримані в результаті децентралізації повноваження та ресурси надали органам місцевого самоврядування більше можливостей для розвитку своїх територій, створення сучасної освітньої, медичної, транспортної, житлово-комунальної інфраструктури.

Місцева влада стала зацікавленою в розвитку інвестиційної привабливості своїх територій на благо громади, адже сплачені тут податки підуть на підвищення якості життя жителів цієї території. Різноманітні дозволи та реєстраційні документи для ведення бізнесу

можна отримувати на місцях, громади зможуть самостійно залучати інвестиції, сприяючи їх соціально-економічному розвитку.

Отже, місцеві фінанси відіграють важливу роль у забезпеченні в державі фінансової безпеки, яка є однією з найважливіших складових економічної безпеки країни. Фінансова безпека має вирішальне значення у функціонуванні економічної системи загалом, впливає на усі сфери суспільного життя; без її забезпечення неможливе досягнення як поточних, так і перспективних загальнонаціональних цілей розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. О. П. Кириленко, А. В. Дем'янюк, А. Б. Кондрашихін та ін. Місцеві фінанси: підручник. 2-ге вид., доп. і перероб. Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2014. 448 с.

2. Конституція України від 21.02.2019 № 2680-VIII. БД «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/conv

3. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 № 2189-VIII. БД «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97

4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. БД «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17

5. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо добровільного приєднання територіальних громад від 09.02.2017 № 1851-VII.I БД «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1851-19

6. Децентралізація. URL: https://decentralization.gov.ua/finance

УДК 378.101

Олена Готра,
канд. іст. наук, доцент,
доцент кафедри філософії та політології,
Університет ДФС України

РОЛЬ КРИТИЧНОГО МИСЛЕННЯ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТНОГО ФАХІВЦЯ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

У формуванні конкурентного фахівця в умовах сталого розвитку України важливу роль відіграє розвиток критичного мислення. Інноваційний розвиток вимагає доповнити традиційні вимоги, що визначають стандарти освіти – професіоналізм, компетентність та інтелектуальність комунікаційними, особистісними вимірами випускника вузу. Критичне мислення, аргументація, вміння думати, аналізувати, порівнювати сприятимуть прийняттю в підсумку вірних рішень. Вміння вирішувати складні завдання, контекстне мислення (виокремлення з потоку інформації найголовнішого), комунікації, емоційний інтелект та критичне мислення сприяють підвищенню якості освіти.

Ключові слова: *критичне мислення, конкурентний фахівець, сталий розвиток, філософія, гуманізація освіти.*

Olena Gotra,
Cand. histories. Sciences, Associate Professor
Department of Philosophy and Political Science,
SFS University of Ukraine

THE ROLE OF CRITICAL THINKING IN THE FORMATION OF A COMPETITIVE SPECIALIST IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF UKRAINE

The development of critical thinking plays an important role in the formation of a competitive specialist in the conditions of sustainable development of Ukraine. Innovative development requires supplementing the traditional requirements that determine the standards of education –

professionalism, competence and intelligence with communication, personal dimensions of the graduate. Critical thinking, argumentation the ability to think, analyze, compare will help to make the right decisions in the end. Ability to solve complex problems, contextual thinking(isolation from the flow of information most important), communication, emotional intelligence and critical thinking contribute to improving the quality of education.

Keywords: *critical thinking, competitive specialist, sustainable development philosophy, humanization of education.*

В умовах інноваційного розвитку серйозні зміни відбуваються в усіх сферах суспільного життя держави. Реформування освіти безпосередньо пов'язано з підготовкою висококваліфікованих та конкурентних спеціалістів, які зможуть успішно працювати на внутрішньому та зовнішньому ринку праці.

У Національній доповіді «Цілі Сталого Розвитку: Україна» у баченні орієнтирів досягнення Україною Цілей Сталого Розвитку (ЦСР), які були затверджені на Саміті ООН зі сталого розвитку наголошується, що важливим завданням є підвищення якості вищої освіти [1, с. 7].

Актуальність дослідження зумовлена необхідністю висвітлення критеріїв, що сприяють поліпшенню якості освіти. Зміни у суспільстві, потреба зростання інтелектуального потенціалу ставлять нові вимоги до загальної і професійної підготовки спеціалістів, конкурентних фахівців. Найкраще, що може дати інноваційна освіта – це вміння думати, аналізувати та критично мислити, на відміну від запам'ятовування. Вміння та навички критичного мислення, аргументація сприятимуть прийняттю в підсумку вірних рішень. Цінними в навчанні є навички прогнозування, компетенції дії, уміння встановлювати взаємини з іншими, прийняття рішень та когнітивна гнучкість.

Метою нашого наукового пошуку є з'ясування ролі критичного мислення у підготовці конкурентних фахівців в умовах сталого розвитку України. Стівен Пінкер у книзі "Просвітництво сьогодні. Аргументи на користь розуму, науки та прогрессу" переконує нас, що ми живемо в найкращий період світової історії, є можливість зробити світ більш раціональним. Автор пояснює як важливо, щоб ідеали Просвітництва: розум, наука та гуманізм, вміння мислити приводили до успіху. Стівен Пінкер наголошує, що здатність міркувати критично й неупереджено є передумовою мислення про будь-що інше, мало освітніх закладів ставлять

завдання поглиблювати раціональність. На думку автора книги природа раціональності така, що кожен, хто міркує, застосовуючи розум, завжди може зробити крок назад, оцінити власні вади й знайти розумний спосіб їх обійти [2, с. 810]. Професор пропонує переконувати за допомогою фактів та логіки для поліпшення стандартів раціонального мислення.

Сьогодні в Україні саме висока кваліфікація, професійні та моральні якості фахівців є одним з найважливіших чинників створення ефективної економіки, що відповідає світовим стандартам. Традиційні вимоги, що визначають стандарти освіти, – професіоналізм, компетентність, інтелектуальність – сьогодні доповнюються людськими, особистісними вимірами випускника вузу. Постіндустріальна економіка, інноваційний розвиток вимагають розвитку критичного мислення як важливої компетентності у підготовці конкурентноздатного фахівця. У XXI століття світ вступив із ідеєю «нової економіки» або економіки, що грунтується на знаннях. Об'єктивно, знання, що змінюють якість життя людини, стають високоприбутковим товаром.

На думку вчених, розвиток критичного мислення стає найактуальнішим за часів інтенсивних соціальних змін, коли неможливо діяти без постійного пристосування до нових політичних, економічних або інших обставин, без ефективного вирішення проблем, значна частина яких не передбачувана. У цьому сенсі є очевидною життєва необхідність формування критичного мислення для вітчизняної освітньої системи. Тільки таким шляхом ми можемо стверджувати розвиток відповідно до вимог світового інформаційного суспільства та просуватися далі у напрямі демократії [3]. Мова йде про вміння вирішувати складні завдання, контекстне мислення (виокремлення з потоку інформації найголовнішого), комунікації, емоційний інтелект та критичне мислення.

Для подальшої дискусії розглянемо думку Деніела Белла про те, що є відмітною рисою постіндустріального суспільства, так це зміна в характері самого знання. Те, що стає вирішальним для організації рішень і спрямування змін, так це центральне місце теоретичного знання — першість теорії над емпірією і кодифікація знання в абстрактну систему символів, котрі, як і в будь-якій аксіоматичній системі, можуть використовуватися для висвітлення багатьох відмінних одна з одної й різноманітних ділянок досвіду [4]. На нашу думку, цінними є навички прогнозування, компетенції дії, уміння встановлювати взаємини з іншими, прийняття рішень та когнітивна гнучкість.

Авторитетною є думка естонського мислителя, відомого філософа та політика, почесного професора Тартуського університету Юло Вооглай: «Ніхто не стає розумнішим завдяки навчанню – так можна лише про дещо дізнатися. Розумнішими стають, коли мислять. Почуття відповідальності формується одним способом – через рішення, тобто коли ми приймаємо рішення» [5]. Ми дізналися, що критичне мислення сприяє прийняттю вірних рішень.

Розглядаючи проблему критичного мислення, доречно сказати, що американський фахівець Річард Пауль у книзі «Критичне мислення: що потрібно кожній людині, щоб вижити в швидкоплинному світі»– запропонував таку робочу дефініцію: критичне мислення – це мислення про мислення, коли ви мислите задля вдосконалення свого мислення. Тут є важливими дві обставини: 1) критичне мислення – це не просте мислення, а мислення, яке спричиняє самовдосконалення; 2) бажане самовдосконалення приходить з навичками використання стандартів коректної оцінки процесу мислення. Коротко кажучи, це само-вдосконалення мислення на підставі певних стандартів [6]. Ми цілком поділяємо його думку про важливу складову критичного мислення – усвідомленість та самовдосконалення. Воно сприяє комунікації, вмінню розв'язувати проблеми, приймати рішення, генерувати нові ідеї, раціонально долати стереотипи мислення, формувати та обґрунтовувати власні погляди.

У контексті теми дослідження прослідкуємо, що ж таке критичне мислення? Це процес аналізу, синтезування й обґрунтовування оцінки достовірності/цінності інформації; властивість сприймати ситуацію глобально, знаходити причини і альтернативи; здатність генерувати чи змінювати свою позицію на основі фактів й аргументів, коректно застосовувати отримані результати до проблем і приймати зважені рішення – чому довіряти та що робити далі [7].

І. Кант у своїй статті «Що таке просвітництво?» (1784 р.) написав, що гаслом Просвітництва є «Sapere aude» – «Май відвагу користуватися власним розумом!» Звичайно, свій розум можна виробити лише завдяки аналізу та критиці. А точніше, критиці попередніх соціально-політичних інститутів і концепцій – та формування бачення нових. Бо критика не повинна обмежуватись лише запереченням, вона також повинна пропонувати альтернативу, нове розуміння й бачення. У побудові нового й полягає сенс просвітництва, тому це і має бути метою будь-якої критики

[8]. Заслуговує на увагу та дискусійним в контексті критичного мислення є акцент на просвітництво, раціональність, пошук ідеї.

Цінним внеском у розвиток критичного мислення є пропозиція Терно С. О. щодо динаміки та сфери застосування: розмірковування (зіткнення з проблемою), другий етап розгортається на рівні загального та історичного мислення (операційний та предметний рівень), третій та четвертий етапи (переструктурування та обґрунтування) також потребують залучення процедур критичного мислення. Ще раз наголосимо, що критичне мислення використовується для розв'язування проблемних ситуацій, які не можуть бути вирішені простим пригадуванням інформації або застосуванням відомих, а тому простих процедур (навичок) [9].

Таким чином, вчені пропонують думати, порівнювати, розуміти, мати свою позицію, відстоювати свої погляди, перевіряти гіпотези, проявляти гнучкість розуму. Критичне мислення – це метод набуття нових знань для прийняття вірних рішень.

На думку Яна Чаплак, особистість має зосереджувати свою увагу на набутті таких умінь з метою спрямованості на розвиток акмеологічного рівня критичного мислення, як: оцінювати події (твердження, вчинки, факти тощо); робити свідомий вибір; аргументувати; формулювати доречні запитання; розрізняти факти від думок; знаходити нові рішення; визначати критерії для аналізу; знаходити докази на підтримку припущень; будувати логічні зв'язки [10].

*На Всесвітньому економічному форумі зазначено, що к*ритичне мислення та вирішення проблем очолюють список навичок, які, на думку роботодавців, стануть найпопулярнішими протягом наступних п'яти років. Сказане дає підставу сподіватися, що основою критичного мислення має стати свобода та самостійність, вміння ставити питання та шукати відповідь, вміння аргументовано та переконливо доводити, бажання та вміння чути іншого. Важливо навчити майбутнього фахівця не лише користуватись першоджерелами, а думати, обробляти інформацію, перевіряти і лише потім створювати нові ідеї та пропозиції. Молодій людині з критичним мисленням притаманна креативність, вона інтелектуально незалежна, не піддається маніпуляціям. Важливим інструментом креативності та критичності є вміння та навички створювати пропозиції на доказах.

Варто зазначити, що в сучасних умовах критичне мислення – це інтелектуальний розгляд різних підходів на основі обгрунтованих суджень, аналізу, оцінки достовірності та пошук переконливих аргументів. На наш погляд, фахівець, який володіє критичним мисленням, робить власний вибір, приймає ефективне рішення, проаналізувавши всю інформацію та різні підходи. Завдання вищої школи сприяти підготовці критично думаючих фахівців, навчити досліджувати, аналізувати проблеми та шукати шляхи їх вирішення самостійно. Важливою складовою критичного мислення є розуміння у роботі з інформацією, застосування методів аналізу та синтезу, використання стандартів та критерій оцінювання, вміння відстоювати свою думку, навички побудувати сильний аргумент, вести дискусію, створювати переконуючий текст, опанування складними розумовими операціями.

Отже важливою складовою гуманізації освіти в умовах сталого розвитку України є формування критичного мислення у молоді. Це перехід від навчання, яке орієнтоване переважно на запам'ятовування, до навчання, спрямованого на розвиток самостійного свідомого мислення. Критичне мислення сприяє формуванню демократичного суспільства.

Сьогодні відчувається велике зацікавлення вчених та пошук інноваційного розвитку вищої освіти. Ми живемо в XXI столітті і суспільство вимагає нового підходу до підготовки висококваліфікованого фахівця з сучасними компетенціями. Феноменом критичного мислення є вміння ставити питання, уміння бачити проблему, обговорення, аналіз, вміння чути іншого, спростовувати, співробітництво, вироблення власних суджень та аргументів, активний креативний діалог, вміння будувати гіпотези. Зауважимо, що критичне мислення підвищує мотивацію до навчання студентів та є цінним кроком демократизації освіти. В цілому треба зазначити, що в умовах викликів постіндустріальної економіки, для вирішення завдання розвитку інноваційної структури, важливим чинником може стати розвиток критичного мислення майбутнього фахівця.

Підсумуємо оптимістичними висновками Стівена Пінкера, що його гріє думка про те, що світ може стати кращим, якщо ці носії знання вбиратимуть у себе трохи більше ідей, сформованих ідеалами Просвітництва: розумом, наукою і гуманізмом [2, с. 744].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. file:///C:/Users/Admin/Downloads/SDG%20leaflet%20ukr_F.pdf.
2. *Стівен Пінкер* Просвітництво сьогодні. Аргументи на користь розуму, науки та прогресу / пер. Олена Любенко. – К.: Наш Формат, 2019. – ISBN 978-617-7682-76-8.
3. Технології розвитку критичного мислення учнів / Кроуфорд А., Саул В., Метьюз С., Макінстер Д.; Наук. ред., передм. О. І. Пометун. – К.: Видво «Плеяди», 2006. – 220 с.
4. Белл Деніел. Прихід постіндустріального суспільства // Сучасна зарубіжна соціальна філософія. – К., 1996. – С.194-251.
5. Юло Вооглайд про відповідальність і знання http://innovations.com.ua/ua/articles/mark/19490/yulo-vooglajd-aktivnist-najvisha-cinnist-u-perehidnomu-periodi
6. Paul R. W. Critical Thinking: What Every Person Needs to Survive In A Rapidly Changing World. – 3-rd edition revisited. — Santa Rosa, CA. 1993. – 178 p.
7. Критичне мислення: ключові характеристики та вправи для його розвитку. http://www.etwinning.com.ua/content/files/659841.pdf
8. Наталія Амельченко: «Метою критики має бути побудова нового» nnovations.com.ua/ua/articles/op-manage/19056/nataliya-amelchenko-metoyu-kritiki-maje-buti-pobudova-novogo
9. Терно С. О. Критичне мислення: динаміка та сфера застосування // Наукові праці історичного факультету Запорізького національного університету, 2016, вип. 46. – С. 310-315 (CT-dynamic.pdf).
10. Ян Чаплак Роль критичного мислення у творчих пошуках «внутрішнього камертона душі» особистості file:///C:/Users/Admin/Downloads/znpfsp_2011_16(1)__19%20(2).pdf.

УДК 336.221.4(477)

Леся Данюк,
канд. юрид. наук,
доцент кафедри цивільного права та процесу,
Ужгородський національний університет

ДО ПИТАННЯ ПРАВОВОГО ПОРЯДКУ ВІДНОСИН ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ ІЗ СУБ'ЄКТАМИ НОТАРІАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

В рамках аналізу правового порядку відносин державних органів із суб'єктами нотаріальної діяльності систематизовуються відносини згідно аргументованої класифікації, а саме: правотворчу діяльність; правовиконавчу з надання прав і покладання обов'язків стосовно підвладних суб'єктів та правоохоронну або юрисдикційну діяльності.

Ключові слова: *правовий порядок; суб'єкти нотаріальної діяльності; юрисдикційні і неюрисдикційні відносини; правотворча та право виконавча діяльність.*

Lesya Danyk,
PhD in Law,
Associate Professor of the Department of Civil Law,
Uzhhorod National University

ON THE ISSUE OF THE LEGAL ORDER OF RELATIONS OF GOVERNMENT AGENCIES WITH SUBJECTS OF NOTARIAL ACTIVITY

Within the framework of the analysis of the legal order of relations of government agencies with subjects of notarial activity the relations according to the reasoned classification are systematized, namely: law-making activity, law enforcement on the granting of rights and obligations in relation to subordinate entities and law enforcement or jurisdictional activities.

Keywords: *legal order, subjects of notarial activity, jurisdictional and non-jurisdictional relations, law-making and law executive activity.*

В рамках аналізу правового порядку відносин державних органів в цілому та, Державної податкової служби України зокрема, із суб'єктами нотаріальної діяльності доцільно систематизувати такі відносини. Враховуючи те, що їх обов'язковим учасником є держава в особі уповноважених державних органів, у першу чергу, звернемо увагу на класифікацію видів державної діяльності, що висвітлюється у юридичних наукових джерелах.

Більшість вчених надає перевагу класифікації, за якою виділено: правотворчу діяльність (встановлення правових норм), правовиконавчу діяльність з надання прав і покладання обов'язків стосовно підвладних суб'єктів, діяльність з реалізації правових норм), правоохоронну або юрисдикційну (пов'язану з розглядом і вирішенням спорів, притягненням до юридичної відповідальності) [1, с. 123-124; 75, с. 127].

Слід зазначити, що суб'єкти управління нотаріатом, зокрема – державного управління, яке здійснюється органами юстиції, виконують усі перелічені вище види державної діяльності, хоча і з певними особливостями, наявність яких обумовлена двома обставинами: по-перше, специфікою управління нотаріатом як суспільним явищем та, по-друге, особливостями місця органів юстиції у системі органів державної влади.

До повноважень Міністерства юстиції України зокрема належить, розроблення проектів нормативно-правових актів та міжнародних договорів України з правових питань, а також у межах повноважень на основі та на виконання актів законодавства видаються накази [2]. Накази як форми управлінських рішень Міністерства юстиції України є підзаконними актами і тому доцільно зазначати про нормотворчу діяльність зазначеного міністерства, а не правотворчу. Остання ж являє собою напрям діяльності держави, пов'язаний з офіційним закріплення норм права шляхом формування їх приписів, їх зміни, доповнення і скасування. Соціальне призначення правотворчості – встановлення еталонів і стандартів поведінки, що відповідають інтересам суспільства і держави [3, с. 697]. Саме тому Міністерству юстиції України притаманна нормотворча діяльність, а відповідні відносини доцільно назвати нормотворчими.

Отже, першим видом суспільних відносин між державними органами, а саме – органами юстиції та суб'єктами нотаріальної діяльності виділено нормотворчі відносини.

Враховуючи, що діяльність державних органів щодо управління нотаріатом не завжди пов'язана із винесенням юридично владного рішення щодо застосування певної санкції чи заходів примусового впливу, доцільно передбачити поділ відносин між державними органами та суб'єктами нотаріальної діяльності у сфері управління нотаріатом саме на юрисдикційні і неюрисдикційні. Так, до неюрисдикційних відносин слід віднести ті відносини, коло яких передбачене ст. 2-1 Закону України «Про нотаріат» [4], а також Положенням про Міністерство юстиції України, затвердженим Указом Президента України від 30.12.1997 № 1396/97:

а) визначення порядку допуску громадян до здійснення нотаріальної діяльності, вимоги до претендентів набуття статусу нотаріуса та умови набуття;

б) встановлення порядку зупинення і припинення нотаріальної діяльності приватного нотаріуса;

в) встановлення порядку вчинення нотаріальних дій;

г) організація діяльності державних нотаріальних контор та державного нотаріального архіву;

д) здійснення контролю за організацією нотаріату, перевірок організації нотаріальної діяльності державних і приватних нотаріусів та виконання ними правил нотаріального діловодства;

е) визначення ставок державного мита, яке справляється державними нотаріусами, а також встановлення розмірів плати за надання додаткових інформаційно-технічних послуг та порядку її справляння.

Серед зазначених неюрисдикційних відносин не усі можуть бути віднесені до адміністративно-правових. Критерієм розмежування є наявність владних, розпорядчих приписів, передбачених нормами законодавства. Саме тому до адміністративно-правових відносин належать тільки ті, що пов'язані із встановленням порядку вчинення нотаріальних дій, оскільки в них бере участь орган, наділений владними повноваженнями – Міністерство юстиції України. Сам порядок вчинення нотаріальних дій не стосується адміністративно-правових відносин.

До неюрисдикційних відносин слід віднести відносини, що виникли у процесі здійснення громадського управління. Зазначене стосується прийняття Кодексу професійної етики нотаріусів, затвердженого 17.11.2007 року рішенням Конференції Української нотаріальної палати [5, с. 174-185].

Правовиконавча і правоохоронна (або юрисдикційна) види державної діяльності базуються на правотворчості і не можуть бути здійснені без реалізації останнього виду державної діяльності. Таким же чином можна охарактеризувати відносини між державними органами та суб'єктами нотаріальної діяльності. Відносини, які складаються у сфері правовиконання та юрисдикції, випливають з відносин у сфері нормотворення і ними обумовлені.

Таким чином, виділено три види відносин між державними органами і суб'єктами нотаріальної діяльності:

– нормотворчі,
– правореалізаційні,
– юрисдикційні.

Отже, серед норм адміністративного права, які регулюють відносини між державними органами і суб'єктами нотаріальної діяльності виділені ті, які регулюють неюрисдикційні та юрисдикційні відносини. Виникнення юрисдикційних відносин не завжди пов'язане із вчиненням суб'єктом нотаріальної діяльності порушення законодавства, але стосується прийняття індивідуального рішення, пов'язаного із зміною статусу суб'єкта за наявності конкретних підстав.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Горшенев В. М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе / В. М. Горшенев. – М.: Юрид. лит., 1972. – 256 с. «32»

2. Про затвердження Положення про Міністерство юстиції України: Указ Президента України від 30.12.1997 р. № 1396/97 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 2. – С. 14. «100»

3. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. акад. НАН України Ю. С. Шемшученка. – К.: Юридична думка, 2007. – 992 с. «22»

4. Про нотаріат: Закон України від 02.09.1993 № 3425-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 39. – Ст. 383. «114»

5. Комаров В. В. Нотаріат: перспективи унормування, законодавство, судова практика / В. В. Комаров, В. В. Баранкова. – Х.: Право, 2008. – 536 с.

УДК 378.147:004

Світлана Дєніжна,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ПСИХОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ВІРТУАЛЬНОЇ РЕАЛЬНОСТІ

У тезах розкривається сутність поняття «віртуальна реальність». Розглядається психологічний аспект створення віртуальної реальності. Наголошується на доцільності застосування сугестивного підходу до процесу моделювання комп'ютерних віртуальних образів в ігровій формі. Зазначається, що практична реалізація названого підходу сприяє інтенсифікації активізації свідомої й несвідомої сфер суб'єкта, зменшенню інтелектуального навантаження, формуванню почуття емоційного комфорту.

Ключові слова: *віртуалізація освіти, віртуальна реальність, комп'ютерна віртуальна реальність.*

Svitlana Dienizhna,
PhD, Associate Professor of Department
Psychology and Sociology,
University of SFS of Ukraine

PSYCHOLOGICAL FEATURES OF CREATION VIRTUAL REALITY

Theses reveal the essence of the concept of "virtual reality". The psychological aspect of creating virtual reality is considered. Emphasis is placed on the expediency of applying a suggestive approach to the process of modeling computer virtual imag es in game form. The practical implementation of this approach contributes to the intensification of the activation of the conscious and unconscious spheres of the subject, reducing the intellectual load, the formation of a sense of emotional comfort.

Keywords: *virtualization of education, virtual reality, computer virtual reality.*

Науково-технічні та соціально-економічні перетворення, що відбуваються у сучасному суспільстві, супроводжуються змінами у психологічному житті людей, руйнуванням колишніх уявлень про реальність і світ. Відображення багатоплановості цих процесів у свідомості людей ініціюють розвиток тенденції віртуалізації освіти, що передбачає виявлення суперечливості між сучасною дійсністю та знаннями про неї і, відповідно, трансформацій, що відбуваються в системі освіти.

Мета роботи – розкрити психологічні особливості створення віртуальної реальності в освітньому процесі.

Для досягнення поставленої мети використовувались такі методи: аналізу, синтезу, моделювання, абстрагування та конкретизації.

Серед основних напрямів віртуалізації освіти вирізняють віртуалізацію, яка виявляється у дистанційному навчанні, розробці інформаційних технологій, у розвитку міжнародних освітніх центрів, створенні електронних книг, курсів і комп'ютерних навчальних програм.

Розвиток вказаних напрямів віртуалізації освіти слід здійснювати з урахуванням того, що можливість існування віртуальної реальності вкорінюється в структурі свідомості, а саме в її здатності створювати образи, зокрема – в уяві. Уява, тим самим, виступає однією їх форм віртуальної реальності. Очевидним є і те, що «безпосереднє» уявлення образу світу через почуття – теж ніщо інше, як віртуальна реальність. Оскільки комп'ютерна віртуальна реальність є особливим видом віртуальної реальності, то властивість уяви є однією з характеристик комп'ютерної віртуальної реальності.

У сучасній науці поняття віртуальної реальності розглядається з позицій постнекласичної методології, визначальним об'єктом вивчення якої виступає нелінійність, нестабільність, поліваріантність і поліонтичність світу. Таке бачення обумовлено, з одного боку – розвитком комп'ютерних технологій, з іншого – колективною діяльністю фахівців з різних областей пізнання: вчених, розробників, інженерів, програмістів, які створили комп'ютерний віртуальний світ.

У широкому значенні поняття віртуальної реальності розглядає Я. Ланьє, інтрепретуючи її як таку, що «занурює інтерактивну симуляцію дійсного або уявного світу». На основі того, що «віртуальна реальність» являє собою самостійний світ, який розпадається *на реальність дії*, де, «щоб мати, достатньо бачити», *і реальність, де інформація формує «коди*

емоційного бачення і поведінки». Вона визначається як продукт взаємодії людини з інфотехносередовищем, у процесі якого в кіберпросторі формується система чуттєво сприйнятих образів.

Психологічний аспект розгляду віртуальної реальності передбачає вивчення широкого діапазону питань, а саме: формування критичного ставлення та оцінки можливостей віртуальної психології та віртуальної людини (Н.А. Носов, Ю.Т. Яценко); з'ясування можливості віртуальної реальності як форми світосприйняття (М.Д. Щелкунов); встановлення зв'язку між віртуальністю і творчістю (Р.А. Браже); вплив комп'ютеризації на створення віртуальної реальності (М.В. Кувшинов); створення віртуальних психотехнологій (С.Л. Сурменко); оцінювання неминучих негативних наслідків феномена віртуальності, зокрема інтернетоманія і віртуальна наркоманія (Е. Слепчук).

Увагу психологів привертають *соціально-особистісні аспекти* віртуальної реальності, такі як відчуження від реальності, критичне ставлення до традицій життя суспільства, отримання задоволень, її зв'язок із сьогоденням, минулим і майбутнім (В.К. Падерін). Дослідниками аналізується прагнення людини увійти у віртуальну реальність, створюючи новий штучний спосіб життя, що не схожий з природними умовами буття, обговорюється виникнення Homo Virtualis – людини, яка зорієнтована на віртуальність.

У науковій літературі з'являються нові поняття, що відповідають новим явищам: «віртуальний продукт», «віртуальна інновація», «віртуальна організація», «віртуальні потреби» , «віртуальні страхи» (А.В. Петров).

Яскравим проявом віртуальності є *комп'ютерна віртуальна реальність*, що тлумачиться вченими як створений у високошвидкісних комп'ютерах гіпотетичний світ, «кіберпростір» (Н.А. Носов, М.Д. Щелкунов). Створена людською діяльністю, вона є специфічним, перцептивно сприйнятим рівнем віртуальності, існування якого визначає появу особливого віртуального простору і віртуального часу.

У контексті даної роботи інтерес представляє психолого-екзистенційний підхід, згідно якого віртуальна реальність розглядається як чуттєво-образне простір, в якому діє воля людини, втілена в одному з образів віртуальної реальності [1, с.8].

Однак образне втілення людини у віртуальній реальності є щось інше, ніж сама людина. Це визначає алегоричний характер віртуальної

реальності на відміну від символічного характеру міфології, сновидінь або людської фантазії.

При цьому дослідниками вирізняються такі аспекти віртуальної реальності: віртуальна реальність існує тільки «тут і тепер»; у віртуальній реальності немає минулого і майбутнього для особистості, яка в ній знаходиться; включеність особистості у віртуальні події, які вона переживає як реальні; віртуальна реальність – це феномен створений [1, с.21].

Основними властивостями віртуальної реальності як створеного феномена є зумовленість, актуальність, інтерактивність, автономність. Незважаючи на те, що сенсорний досвід в комп'ютерній віртуальній реальності a priori тотожний сенсорному досвіду, одержуваного у фізичному світі, комп'ютерні віртуальні образи не є просто візуальними ілюзіями. Ці образи створюються людиною, нею ж сприймаються і змінюються.

За допомогою цифрових синтезованих образів, а також за допомогою певних технічних засобів, відбувається занурення користувача у віртуальну реальність, де виникають нові відносини між реальністю та комп'ютерною віртуальністю. Особистість, перебуваючи у двох просторах водночас, здатна, здійснювати у повсякденній реальності мінімум дій, створювати і підтримувати в собі ілюзію цілеспрямованої діяльності в просторі комп'ютерної віртуальної реальності. Зокрема, створюється ілюзія певних причинно-наслідкових зв'язків, які породжують ілюзію безпосередньої взаємодії з комп'ютерною віртуальною реальністю, в той час як самі ці зв'язки потребують моделювання та підтримки «третьою стороною» – програмною системою, алгоритмами маніпулювання цифрових даних.

Розглядаючи процес моделювання комп'ютерних віртуальних образів, С. Тіссерон особливу увагу приділяє їх впливу на почуття та емоції особистості. Він зазначає, що з одного боку, можна аналізувати образи, створювати їх, говорити про них, коментувати і критикувати їх, але з іншого боку, можна потрапити під їх вплив, відчувати емоції та виконувати різні дії, що вислизають від нашого розуму [4].

З впливом образів на особистість тісно пов'язаний *сугестивний аспект емоцій.* Комп'ютерні ігри, будучи своєрідним інструментом впливу на психіку особистості й продуктом віртуальної реальності, не тільки впливають на особистість у психологічному аспекті, а й формують певний стиль поведінки, змінюють орієнтацію у часі, просторі,

програмують стиль мислення, життя. Кожна людина, поринаючи у комп'ютерну віртуальну реальність, конструює в ній власний універсум.

На основі сказаного наголосимо на доцільності застосування *сугестивного підходу* до процесу моделювання комп'ютерної віртуальної реальності в ігровій формі. У цьому процесі роль викладача полягає у створенні сприятливої емоційної атмосфери, за умов якої знімається напруження, розкриваються приховані можливості здобувачів, нівелюється страх помилок, збільшується віра у власні сили. Навіювання педагога забезпечує посилення й загострення процесу запам'ятовування, згортання обсягів актуалізованої інформації, підвищення швидкості відтворення.

Смислове узагальнення віртуальної реальності потребує застосування відповідних дидактичних засобів: пропонується використовувати узагальнюючі одиниці у вигляді малюнків, схем, образів предметів як на раціонально-логічному, так і емоційно-чуттєвому рівнях пізнання. При цьому педагогічний процес вимагає своєрідної «магії» педагогічного впливу. Для досягнення такого впливу використовується аудіовізуальна інформація, комп'ютерна графіка, текст, звук, миттєве звернення до попереднього фрагменту. Практична реалізація сугестивного підходу сприяє інтенсифікації творчого процесу моделювання комп'ютерної віртуальної реальності, *активізації свідомої й несвідомої сфер суб'єкта, зменшенню інтелектуального навантаження, формуванню почуття емоційного комфорту.*

Висновки. Таким чином, процес створення комп'ютерної віртуальної реальності виконує функцію духовного наставника та авторитетного порадника у світі знань. Від педагога вимагається не тільки абсолютна всеобізнаність, комп'ютерна грамотність та інформаційно-комунікаційна компетентність, а глибинне розуміння взаємозв'язку явищ, їх наукова значущість і життєвий смисл. Природно, що все це реалізується за умов належного технічного, програмного та методичного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Носов Н. А. Виртуальная психология / Н. А. Носов // Труды лаборатории виртуалистики. Вып. 6. М.: Аграф, 2018. 432 с.

2. Синьов В. М. Потенціал віртуального комп'ютерного середовища в аспекті корекційної медіаосвіти і соціальної реабілітації осіб з

обмеженнями життєдіяльності / В. М. Синьов, А. Г. Шевцов // Педагогіка і психологія. Вип. 2, 2013. С. 61-66.

3. Belam M. (2019) How Well Have You Been Following Brexit? The Guardian. January 15: Режим доступу: https://www.theguardian.com/politics/ 2019/jan/15/quiz-how-well-have-you-been-following brexit.

4. Lanier J. You Are Not a Gadget: A Manifesto / J. Lanier. ISBN: 978-0-307-59314-6: Knopf, 2017.

5. Tisseron S. Enfants sous influence: les ecrans rendent-ils les jeunes violent? / S. Tisseron. Paris, 2019.

УДК 811.161.2’42

Олена Дячук,
канд. філол. наук,
доцент кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

КОМУНІКАТИВНІ ОСОБЛИВОСТІ ДИСКУРСУ СОЦІАЛЬНОЇ РЕКЛАМИ В УМОВАХ COVID

Рекламне повідомлення можна розглядати як соціально й естетично значущий дискурс з його цілісністю, взаємопов’язаністю його елементів і формально-змістовною єдністю. Поєднання вербальних і невербальних компонентів сприяє правильному змісту рекламного послання і підсилює його сприйняття цільовою аудиторією. Візуальні невербальні компоненти тісно взаємопов’язані з вербальними компонентами дискурсу – вербальним слоганом, текстом, комунікативно-адресним блоком. Рекламне повідомлення є видом комунікації та складається із трьох основних компонентів: адресанта, адресата та самого продукту трансляції інформації – дискурсу соціальної реклами. Адресантом, як правило, виступають громадські організації, державні інститути та професійні об’єднання. Адресатом рекламної комунікації є цільова аудиторія. Повідомлення, у нашому випадку – дискурс соціальної реклами, що містить соціально важливу ідею або привертає увагу до соціально значущих проблем. На формування комунікативного виміру дискурсу соціальної реклами впливають усі основні складники комунікативного процесу: тема, адресант, адресат, мета, засоби та мотиви.

Ключові слова: *вербальні та невербальні засоби, дискурс соціальної реклами, адресат, адресант, повідомлення.*

Olena Diachuk,
PhD, Associate Professor of the Department
Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

COMMUNICATIVE FEATURES OF PUBLIC SERVICE ADVERTISING DISCOURSE IN COVID CONDITIONS

Advertising message can be considered as a socially and aesthetically significant discourse with its integrity, interrelationship of its elements and formal-substantive unity. The combination of verbal and nonverbal components contributes to the correct content of the advertising message and enhances its perception by the target audience. Visual non-verbal components are closely interconnected with verbal components of discourse – verbal slogan, text, communicative-address module. Advertising message is a type of communication and consists of three main components: the addressant, the addressee and the product of information transmission – public service advertising discourse. The addressants are usually public organizations, government institutions and professional associations. The target of advertising communication is the target audience. The message, in our case, is a public service advertising discourse that contains a socially important idea or draws attention to socially significant issues. The formation of the communicative dimension of public service advertising discourse is influenced by all the main components of the communicative process: theme, addressant, addressee, purpose, means and reason.

Keywords: *verbal and nonverbal means, public service advertising discourse, addressee, addressant, message.*

Сучасна реклама є одним з основних видів масової реклами, що характеризується особливими специфічними законами, умовами та принципами виникнення і розвитку. У розвинених країнах соціальна реклама сьогодні є інструментом діагностики і корекції виявлених соціальних проблем і грає роль одного з важливих елементів формування світогляду і життєвих орієнтацій кожного індивіда [6].

Актуальність даної роботи полягає в дослідженні вербальних та невербальних складових дискурсу соціальної реклами в комунікативному ракурсі.

Метою дослідження є вивчення прагматичних ознак дискурсу соціальної реклами з погляду його ефективності.

Матеріалом для аналізу слугували рекламні повідомлення, які містять соціальну рекламу України із соціальної тематики.

У роботі використано комплексну **методику** дослідження дискурсу соціальної реклами, що охоплює: *інтерпретаційно-контекстуальний аналіз*для опису вербальних і невербальних компонентів дискурсу та встановлення їхнього прагматичного взаємозв'язку.

Результати та обговорення. Варто зазначити, що сам термін "соціальна реклама" є поширеним переважно в країнах Східної Європи, наприклад, в Україні: його закріплено в нормативних документах, законах про рекламу, у мовній практиці тощо [3]. У країнах Західної Європи та США представники англомовних спільнот для позначення цього явища використовують інші терміни, зокрема:

– public service advertising – соціальна (суспільна) реклама;
– public service announcement – соціальні оголошення;
– public health & safety advertising – реклама соціального здоров'я та безпеки;
– public awareness messages – соціальні повідомлення [8].

Останнім часом в англомовному соціумі з'явився також термін "*social advertising*", який позначає рекламу в соціальних мережах [9].

У тематичне поле української соціальної реклами в більшості випадків включені ті суспільно-значущі проблеми, які характерні для багатьох країн. У число найбільш актуальних соціальних проблем українського суспільства входять такі: поширення ВІЛ / СНІД, наркоманія, агресія, обумовлена війною на Сході України, насильство в дитячому середовищі, складна епідеміологічна ситуація у зв'язку з поширенням COVID-19 та ін. Звичайно, соціальна реклама не вирішить зазначені проблеми, але її вплив обумовлює запуск механізму їх подолання: інформування суспільства, демонстрація проблем громадськості, вплив на особливості сприйняття проблеми населенням, активізація діяльності державних органів щодо вирішення актуальних питань, залучення інвестицій представників бізнесу та ін.

Дискурс соціальної реклами є видом комунікації [5, с. 23] спрямованим на привернення уваги до найбільш актуальних проблем суспільства та його моральних цінностей [7]. Соціальна реклама – це комунікація за допомогою засобів масової інформації та інших засобів

передавання інформації для впливу на людей щодо тих чи інших соціальних проблем.

Досліджуючи комунікативно-прагматичні особливості дискурсу соціальної реклами, увагу фокусують передусім на сутності цього складного комунікативного явища, що виявляється в класичній тріаді його складників: автор / адресант – рекламне повідомлення – адресат. Важливого значення у зв'язку із цим набуває фактор адресата, а також комунікативна ситуація, під час якої створюють, передають і сприймають повідомлення.

Оскільки реклама отримала статус комунікативної дії [3, с. 73], розглянемо її через призму специфіки її основних компонентів: адресанта, адресата та самого продукту трансляції інформації – дискурсу соціальної реклами.

Адресантом дискурсу соціальної реклами, як правило, виступають громадські організації, державні інститути та професійні об'єднання. Громадські організації пропагують здоровий спосіб життя, шляхи подолання COVID-19, вакцинування, відмову від наркотиків, алкоголю, куріння, захист від СНІДу, гепатиту та інших важких захворювань, залучення коштів до благодійних фондів, донорство, допомогу конкретним хворим.

Адресат рекламної комунікації співвідноситься із широкою, неоднорідною і неструктурованою цільовою аудиторією [1, с. 356]. Для підвищення ефективності некомерційна реклама часто виділяє максимально вузький сегмент споживачів за критеріями матеріального добробуту, соціального статусу, віку, статі [67; 107]. Отже, специфіка соціальної реклами полягає в тому, що портрет адресанта не розмитий, а соціально окреслений.

Повідомлення в рекламній комунікації реалізується через дискурс, у нашому випадку – дискурс соціальної реклами, що містить соціально важливу ідею або привертає увагу до соціально значущих проблем і використовує методи реклами. Предметом дискурсу соціальної реклами виступає ідея з певною соціальною цінністю [4; 5]. Соціальна реклама має бути спрямована на актуалізацію і шляхи вирішення конкретної загальнозначущої проблеми, стосуватися всього суспільства в цілому і кожної людини окремо [8]. Зміст рекламного звернення визначається багатьма чинниками, зокрема такими, як: цілі рекламного звернення, використаний вид реклами, якісний склад аудиторії потенційних

споживачів, характер самої рекламної кампанії [2]. Головне полягає в тому, щоб доступно і переконливо довести ті переваги, які отримають люди від нової інформації і позитивної зміни поведінки.



Рис. 1.1

Поєднання вербальних і невербальних компонентів сприяє правильному змісту полікодового послання і підсилює його сприйняття цільовою аудиторією. Візуальні невербальні компоненти тісно взаємопов'язані з вербальними компонентами дискурсу – вербальним слоганом, текстом, комунікативно-адресним блоком. Дане рекламному повідомлення [9] адресоване суспільству напередодні свята, важливості дотриманні карантинних заходів, вказані адресанти повідомлення із застосуванням логотипів організацій. Дискурс соціальної реклами пояснює українцям, куди саме вони повинні звертатися для отримання консультацій і відповідей на питання з приводу цієї проблеми, та закликаючи їх до відповідних дій.



Рис. 1.2

Даний дискурс соціальної реклами [9] демонструє двоядерну проблему, оскільки, окрім боротьби з COVID-19 виникає інша не менш важлива проблема – домашнє насильство. Подібну поведінку автор соціальної реклами характеризує за допомогою негативнооцінної лексеми *насильство*. Візуальний складник, тобто фотографія, біля якої подається текст соціальної реклами, свідчить про те, що її адресатом є передусім українські жінки та діти, які потерпають від словесних образ чоловіків. Аналіз фотографії дозволяє також стверджувати, що подібні образи є дуже жорстокими, які принижують жінку, роблять їй боляче та, безуперечно, шкодять їй та мололітнім дітям. Типовим для подібної соціальної реклами є заклик до певних дій, власне до здійснення жінками телефонних дзвінків до організації, яка може надати їм підтримку та допомогу. Уважаємо, що інформація, представлена вербальним і візуальним складниками в поданому прикладі доповнює одна одну, а візуальний складник сприяє підвищенню ефективності та впливовості соціальної реклами.

Найбільшого ефекту досягають не тоді, коли в повідомленні пропагують абстрактні ідеї та проголошують гасла, а за умови пропозиції якого-небудь конкретного, цілком відчутного предмета, за допомогою якого можна без особливих зусиль змінити поведінку, а саме носити маску в громадських місцях, дотримуватися дистанції та ін.

У процесі кодування ідею рекламного повідомлення подано у вигляді знаків і символів. Формулюючи повідомлення, адресант повинен виходити з того, що використаний код добре знайомий одержувачеві, інакше ефективність комунікації буде низькою. Ефективність зворотного зв’язку безпосередньо пов’язана з процесом кодування інформації.

Висновки. Таким чином, у нашому дослідженні дискурс соціальної реклами визначається як один із різновидів впливової суспільно-інституційної комунікації, що ґрунтується на ідеях соціальної цінності, характеризується соціальними правилами і конвенціями, має на меті своєю формою, змістом і засобами вербальної та невербальної організації сформувати в українському суспільстві чітке уявлення про соціальну проблему і спонукати до відповідних необхідних суспільно корисних дій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арутюнова Н. Д. Фактор адресата / Н. Д. Арутюнова // Известия Академии наук СССР. Серия: Литературы и языки. – М.: Наука, 1981. – Т. 40, № 4. – С. 356–357

2. Дмитриева Л. М. Социальная реклама / Лариса *Михайловна* Дмитриева. – М.: Прогресс, 2009. – 234 с.

3. Доронина М. А. Социальная реклама как феномен культурной коммуникации: дис. … кандидата социол. наук: 22.00.06 "*Социология культуры"* / Доронина Мария Александровна. – М., 2012. – 198 с.

4. Кутлалиев А. Эффективность рекламы / А. Кутлалиев, А. Попов. – М.: Эксмо, 2005. – 230 с.

5. Мандель Б. Р. Социальная реклама: учеб. пособие / Борис Рувимович Мандель. – М.: Литера, 2010. – 309 с.

6. Мунтян, І., Євтушок, О., Гнатовська, Д. Соціальна реклама в Україні: сучасні реалії та перспективи розвитку. *Food Industry Economics, 12*(2). – 2020.

7. Приходько Г. І. Категорія оцінки в контексті зміни лінгвістичних парадигм: [монографія] / *Ганна* Іванівна Приходько. – Запоріжжя: Кругозір, 2016. – 200 с.

8. Рюмин Р. В. Социальная реклама как речевой жанр: автореф. дис. на соискание учен. степени канд. филол. наук: спец. 10.02.01 "Русский язык" / Р. В. Рюмин. – Томск, 2012. – 23 с.

9. УНІАН агенство [Electronic Resource]. – https://photo.unian.ua/ photo/965132-socialna-reklama.

УДК 378.4:37.014

Світлана Заєць,
канд. екон. наук, доцент,
в.о. проректора з науково-педагогічної та навчальної роботи,
Університет ДФС України

ВЕКТОРИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ УНІВЕРСИТЕТІВ У КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

У роботі наведена характеристика напрямів міжнародних досліджень з управління сталістю в університетах, які відіграють вирішальну роль у сприянні стійкому розвитку суспільства. Проаналізовано основні складові концепції сталого розвитку закладів вищої освіти та зміст діяльності структур, що беруть участь у процесах розвитку та управління стійкістю. Обґрунтовано необхідність розробки проєктів сталого розвитку університетів, адаптованих до вітчизняної нормативно-правової бази, що включатимуть відповідні вимоги до освітніх установ, які готують фахівців та лідерів бізнесу, покликаних демонструвати суспільно відповідальне ставлення до глобальних проблем.

Ключові слова: *сталий розвиток, університети, освіта для стійкого розвитку, рейтинги, зелений кампус.*

Svitlana Zaiets,
PhD, Associate Professor,
acting vice-rector for scientific-pedagogical and educational work
University of SFS of Ukraine

VECTORS OF TRANSFORMATION OF UNIVERSITY ACTIVITIES IN THE CONTEXT OF IMPLEMENTING THE GOALS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

The paper describes the directions of international research on sustainability management in universities, which play a crucial role in promoting sustainable development of society. The main components of the concept of sustainable development of higher education and the content of the

activities of structures involved in the processes of development and sustainability management are analyzed. The need to develop sustainable development projects of universities adapted to the domestic legal framework, which will include appropriate requirements for educational institutions, training professionals and business leaders, designed to demonstrate a socially responsible attitude to global issues.

Keywords: *sustainable development, universities, education for sustainable development, rankings, green campus.*

Актуальність. Університети відіграють унікальну роль у забезпеченні сталого розвитку суспільства, оскільки саме вони відповідають за поширення якісних знань та досвіду, вони є основними драйверами, суб'єктами соціальних інновацій в інерційному зовнішньому середовищі.

Впровадження принципів сталого розвитку в глобальну систему вищої освіти почалося близько 35 років тому. Зараз це один зі світових трендів. Накопичений міжнародний досвід університетів досить значний і може бути затребуваний при розробці концепцій сталого розвитку вищої освіти, які лише зараз починають реалізуватись в окремих вітчизняних університетах.

Науковцями провідних світових університетів [1] напрацьована концепція сталого розвитку закладу вищої освіти як система поглядів, ідей, що базується на п'яти основних принципах: включення питань сталого розвитку до навчальних планів університету; включення питань сталого розвитку в дослідження університету; побудова поточної діяльності університету на принципах сталого розвитку (використання енергозберігаючого обладнання і технологій, альтернативних джерел і видів енергії, закупівля місцевих харчових продуктів для їдалень та кафетеріїв, використання екологічно чистих засобів для прибирання приміщень, сортування та переробаи відходів, використання вторинних (перероблених) матеріалів (наприклад, паперу, упаковки тощо), економне використання води, розвиток електронних засобів зв'язку та перехід на безпаперову офісну роботу, використання електронних ресурсів у бібліотеці для мінімізації ксерокопіювання тощо); створення можливостей для студентів та співробітників університету для набуття навичок поведінки, спрямованої на сталий розвиток (організація велосипедних стоянок, встановлення спеціалізованих урн для сортування сміття і

відходів, проведення заходів з благоустрою території тощо); розробка програм співпраці та партнерських відносин з іншими організаціями зі сталого розвитку.

Мета дослідження – визначення умов, які дозволять студентам, викладачам і дослідникам закладів вищої освіти стати агентами змін для сталого розвитку.

Матеріали та методи. На думку А. Бассена,С. Т. Шмітт, C. Stecker [2], в контексті сталого розвитку заклади вищої освіти можуть інтегрувати актуальне питання сталого розвитку у свою діяльність. К.О. Scharmer [3] запрошує університети зосередитися на системній модернізації та розширенні міжорганізаційної співпраці, щоб мати можливість вирішувати проблеми сталого розвитку. М. Бауер та інші [4] стверджують, що університети повинні прийняти стійкий розвиток як інституційний підхід для заохочення трансформаційних практик на всіх рівнях.

Сундукова Т. О., Ваникіна Г. В. [5] вважають, що розвиток багатовимірної та мережевої організаційної моделі, а саме інтегративного університету 4.0 сприяє підвищенню здатності справлятися зі складністю умов функціонування та вирішує виклик сталого розвитку.

У рамках впровадження ідеології сталого розвитку зарубіжні університети досить вільні в постановці цілей і виборі механізмів досягнення цільових показників. Багато в чому реалізація таких проектів є виключно їх ініціативою, надалі підтримується в рамках мережевої взаємодії, яка поступово замінює ієрархічні системи управління. Під час проникнення концепції сталого розвитку в систему вищої освіти розвинулася низка університетських мереж як національного, так і міжнародного рівнів [6]. До найвідоміших відносяться: AASHE, IARU, EAUC, ISCN.

За останні 10-20 років також накопичилася досить репрезентативна база спостережень різних систем ранжування університетів за показниками стійкості. Основними з них є: STARS – система сталого розвитку, відстеження, оцінки та рейтингу (США); AISHE – інструмент аудиту для сталого розвитку вищої освіти (Великобританія); ARISE – оцінка відповідальності в галузі сталої освіти (на основі системи ISO 26000); WUR – світовий рейтинг університетів GreenMetric (Індонезія) та ін.

Ці системи ранжування розрізняються за методологією оцінки, складом і пріоритетністю показників. При цьому сама концепція «сталості» по відношенню до системи вищої освіти все ще продовжує

уточнюватись [7]. Відповідно, показники будуть поліпшуватися в майбутньому, в тому числі за рахунок більш активної реалізації проєктів та рейтингів.

Результати та обговорення. Багато провідних університетів світу впроваджують елементи сталого розвитку, які є або системними за своєю природою, або окремими ресурсозберігаючими технологіями. У Великобританії, наприклад, існує багато впроваджених програм і проєктів, як системних, так і окремих екологічних оцінок університетів. Різноманітні програми також існують в США, Канаді, Німеччині, Франції, Ірландії та інших країнах. Більшість університетів Європи і Північної Америки беруть участь в реалізації зелених ініціатив через екологічну політику, розробку планів дій з переходу до принципів сталого розвитку, переосмисленні навчальних планів і дослідницьких програм [8]. За низкою оцінок понад 1 000 навчальних закладів вже долучилися до рамкових міжнародних декларацій щодо впровадження принципів сталого розвитку у вищій освіті, у тому числі розробки освітніх програм (Вища освіта для сталого розвитку) [9; 10].

Таблиця 1

Практики та ініціативи Green Campus, реалізовані в основних напрямах діяльності університету

Напрями	Основний зміст роботи
Поводження з відходами	Удосконалення окремої системи відходів, системи збору небезпечних відходів, системи управління харчовими відходами, системи управління падіння листя, привернення уваги членів університетської спільноти до проблем, пов'язаних з утворенням твердих побутових відходів, збільшенням залучення до роздільного збору, розробкою навчальних матеріалів
Озеленення	Інвентаризація та благоустрій зелених насаджень, надання їм статусу важливого соціально-культурного об'єкта в межах університету, визначення територій кампусу, де можна зробити додаткове озеленення, розробка методів та ділянок вертикального озеленення
Велоспорт	Розробка шляхів розвитку велосипедної інфраструктури, просування екологічно чистих видів транспорту
Екоосвіта	Розробка курсу лекцій, розробка плану культурного дозвілля, залучення представників університетської спільноти до природоохоронної діяльності
Взаємодія з територією	Контакт з територіями і створення експериментальних майданчиків, організація студентської навчально-виробничої практики на цих об'єктах. Розробка та реалізація навчальних програм та спільних проєктів. Типологія проблем і запитів територій та створення переліку відповідних тем для досліджень і розробок відповідно до їх запитів

Можливим способом переходу до сталого розвитку та функціонування університету (в ракурсі екологічного аспекту) є розробка та впровадження моделі Green Campus, основною метою якої є створення екоорієнтованого середовища, що сприяє сталому розвитку самого університету. Основні можливі напрями роботи наведені в табл. 1.

Як показує світовий досвід, реалізація програм сталого розвитку університету не обмежується модернізацією кампусу і збереженням навколишнього середовища, серед інших – соціальні активності, гендерні рівності та ін. Головним викликом стає зміна способу життя, правил поведінки та мислення студентів та працівників, а також поширення інновацій у зовнішнє середовище, насамперед у місцеві громади в містах та регіонах. Під час реалізації програм сталого розвитку оновлюються внутрішні системи управління університетом: змінюється постановка цілей, система стимулювання та оцінки ефективності діяльності співробітників.

Висновки. Розробка систем оцінки сталості розвитку університетів дозволить в майбутньому врахувати результати соціальних перетворень в провідних світових рейтингах університетів, наприклад, в Академічному рейтингу світових університетів (ARWU), Times Higher Education (THES) та ін. Тоді ефективність реалізації власної програми сталого розвитку також сприятиме репутації університету. Таким чином, перехід системи вищої освіти України до принципів сталого розвитку є одним зі світових викликів, а накопичений досвід досить великий і повинен бути обов'язково використаний при розробці національної концепції сталого розвитку вищої освіти в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гришина О. А., Сагинова О. В., Завьялова Н. Б., Сагинов Ю. Л. Концепция устойчивого развития образовательного учреждения // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. –2013. № 3 (57). С. 5–22

2. Bassen, A., Schmitt, C. T., Stecker, C. (2017) Nachhaltigkeit an Hochschulen: entwickeln–vernetzen–berichten (HOCH N) //uwf UmweltWirtschaftsForum. 2017. – Т. 25. № 1–2. С. 139-146. URL: https://link.springer.com/article/10.1007/s00550-017-0450-y

3. Scharmer, C.O. (2019) Education is the kindling of a flame: How to reinvent the 21st-century university. URL: https://www.huffpost.com/

entry/education-is-the-kindling-of-a-flame-how-to-reinvent_b_5a4ffec5e4b0ee/59d41c0a9f

4. Bauer M. Bormann I., Kummer B., et al (2018) Sustainability governance at universities: Using a governance equalizer as a research heuristic // Higher Education Policy. 2018. Т. 31. № 4. С. 491–511.

5. Сундукова, Т. О. Университет 4.0: содействие трансформации высших учебных заведений в направлении устойчивого развития / Сундукова Т. О., Ваныкина Г. В. // Высшее техническое образование : проблемы и пути развития = Engineering education: challendes and developments: материалы X Международной научно-методической конференции, Минск, 26 ноября 2020 года / Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский государственный университет информатики и радиоэлектроники. – Минск: БГУИР, 2020. – С. 288–292.

6. Бузмаков С. А, Андреев Д. Н. Принципы устойчивого развития в ведущих мировых университетах // Географический вестник. 2012. № 2 (21). С. 74–84.

7. Lauder A., Sari R. F, Suwartha N, Tjahjono G. (2015) Critical review of a global campus sustainability ranking: GreenMetric // Journal of Cleaner Production. Vol. 108. Part A. P. 852–863. URL: https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0959652615002061?via%3Dihub

8. Arroyo P. (2017) A new taxonomy for examining the multi-role of campus sustainability assessments in organizational change // Journal of Cleaner Production. 1 January Vol. 140. № 3. P. 1763–1774. URL: https://www.infona.pl/resource/bwmeta1.element.elsevier-afb2c2c1-7136-3d7e-a672-7741d8acd443

9. Wias T., Verbruggen A., Wright T. University research for sustainable development: definition and characteristics explored // Journal of Cleaner Production. 2010. Vol. 18. № 7. P. 629–636. URL: https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2009.09.017

10. Lozano R, Lukman R, Lozano F. J., Huisingh D, Lambrechts W. (2013) Declarations for sustainability in higher education: becoming better leaders, through addressing the university system // Journal of Cleaner Production. Vol. 48. P. 10–19. URL: https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0959652611003775

УДК 070:82-92:808

Інна Зайцева,
доцент, доцент кафедри журналістики,
української словесності та культури,
Університет ДФС України

ВИРАЖАЛЬНІ ЗАСОБИ ЖУРНАЛІСТСЬКОГО ТЕКСТУ НА ЕКОНОМІЧНУ ТЕМАТИКУ

У статті досліджено вплив виражальних засобів на творення художньо-естетичної вартості журналістського тексту на економічну тематику. Акцентовано, що журналістські матеріали, крім реалізації основної мети, мають також вплинути на читача емоційно, дати оцінку явищам, сформувати певну позицію. Вплив журналістського матеріалу на аудиторію залежить від того, яким фактажем оперує журналіст та які він використовує виражальні засоби, висвітлюючи певну проблему.

Ключові слова: *виражальні засоби, журналістський текст, художньо-естетична вартість.*

Inna Zaytseva,
PhD, Associate Professor of the Departmentjournalism,
Ukrainian literature and culture,
University of SFS of Ukraine

EXPRESSIVE MEANS OF JOURNALISTIC TEXT ON ECONOMIC TOPICS

The article examines the influence meanng of expression on the creation of artistic and aesthetic value of the journalistic text on economic topics. It is emphasized that journalistic materials to the realization of the main goal would also affect the reader emotionally, to evaluate the phenomena, to form the certain position, in eddition. The impact of journalistic material on the audience depends of the factual journalist operates and expression means he uses to cover a particular problem.

Keywords: *expression means, journalistic text, artistic and aesthetic value.*

Економічна журналістика являє собою особливий вид професійної діяльності. З одного боку, вона використовує традиційні засоби і методи журналістської творчості, з іншого боку, ці засоби і методи мають важливі особливості. Економіка – сфера наукової діяльності, і у процесі створення тексту журналіст повинен дотримуватися певного балансу між науковістю і публіцистикою, адже від цього залежить й інформативність, й доступність, матеріалів, що ним публікуються.

Якщо говорити про економічну тематику журналістських текстів, то для неї найбільш актуальними є наступні питання: події у світі економіки: впровадження нових технологій, прийняття законів, укладання важливих договорів, реорганізація та ліквідація великих підприємств, а також інформація про мету діяльності, засоби діяльності, результати діяльності; процеси і прогнози: опис та аналіз поточної економічної ситуації, прогнози курсу валют і цін на ресурси; проблемні ситуації, скажімо, на певному підприємстві; ідеї і пропозиції: коментування відомої проблеми, де журналіст пропонує своє бачення того, що відбувається, оцінює і «обговорює» з читачем способи її вирішення тощо.

Як бачимо, одним із головних завдань сучасних публікацій на економічну тематику є висвітлення актуальних, суспільно важливих подій та формування громадської думки. Головна мета створення журналістського матеріалу – звернути увагу читача на важливі події та явища економічного життя суспільства. Також журналістські матеріали, крім реалізації основної мети, мають також вплинути на читача емоційно, дати оцінку економічним явищам, сформувати певну позицію. Вплив журналістського матеріалу на аудиторію залежить від того, яким фактажем оперує журналіст та які він використовує виражальні засоби, висвітлюючи певну проблему. У лінгвістичному й літературному вжитку виразним, значущим називають текст, насичений виражальними засобами. Набір цих засобів дуже широкий. Власне, будь-яка мовна категорія може бути використана як виражальний засіб.

Виражальні засоби це – сукупність прийомів, способів діяльності письменника, за допомогою яких він досягає мети – творить художньо-естетичну вартість. Оскільки митець зображає певний світ і виражає до нього своє ставлення, то називається ще зображально-виражальними засобами. Це базова основа художнього мовлення, за допомогою якого митець створює нову художню реальність за естетичними критеріями, рівновелику будь-якій реальності довколишнього світу. Він не тільки

зображає, тобто оперує міметичними принципами, а й виражає своїм твором духовні цінності і таким чином одуховлює світ, спонукає його розкриватися за ідеалами краси та істини [2, с.135].

До художньо–виражальних належать тропи (епітет, порівняння, алегорія, гіпербола, перифраз, символ, оксиморон, літота, метонімія тощо), стилістичні фігури (повтори, градація, паралелізм, інверсія, еліпс тощо), принципи фоніки (інструментація, звуконаслідування, анафора, епіфора тощо), формотвірні засоби кожного роду літератури (сюжет, композиція, портрет, пейзаж, інтер'єр, монологи, діалоги персонажів, мова оповідача і автора). Водночас, вони виступають прийомами характеротворення, засобами художньої типізації. Все залежить від того, які функції художні засоби виконують, на якому рівні структури художнього твору вони розглядаються, з якою метою в данному випадку вживаються, бо будь-який прийом, спосіб дії виступає засобом тільки стосовно мети [3].

Серед багаточисельних тропів, які використовують журналісти при написанні економічних текстів, виділимо наступні, найпоширеніші, які виконують основні функції: метафору та уособлення – засоби лексичної виразності, побудовані із залученням різних моделей, що робить їх доречними у різних економічних контекстах, де ці тропи виконують, насамперед, оціночну та ілюстративну функцію; епітети, включені до тексту з метою відображення авторської оцінки та прикраси тексту; метонімію, яка в окремих випадках виконує виразну функцію і стилізує спілкування з читачем; алюзію – фігуру мови, задіяну як у заголовках, так і, власне, в текстах статей, що привертає увагу читачів та дозволяє автору розставити акценти у тексті.

Коли виражальні засоби органічно поєднуються із зображальними, текст набуває принципово нових якостей. Зображальний компонент, що осмислюється в аспекті авторського виразу ставлення, набуває концептуальних ознак, отримує смислову перспективу й можливість взяти участь у формуванні смислової структури тексту в цілому. Цю ознаку тексту називають образністю, а відповідний компонент тексту – образом. Образ у лінгвістичному розумінні – це компонент тексту, що відтворює фрагмент позамовної дійсності й виражає при цьому ставлення автора до зображуваного у відповідності до загального задуму, концепції твору [4].

Варто зазначити, що читачі ставляться до тексту по-різному, оскільки мають різний життєвий досвід. Навіть один і той самий читач

може сприймати текст в залежності від свого психологічного стану, що призводить до актуалізації різних смислів, виражених у тексті як вербально, так і невербально. Кожного разу при новому читанні ми отримуємо іншу картину смислів, котра викликає у душі читача інші почуття, переживання й думки [1, с.81].

Таким чином, сучасні видання, які публікують матеріали на економічну тематику, демонструють загальні закономірності використання виражальних засобів, реалізуючи основні їх функції: експресивну, оцінну, атрактивну (привернення уваги читача), сенсоутворюючу, а також функцію створення іронії, які залежать від тематики й жанру, а також від редакційної політики видання. За допомогою емоційно забарвленої лексики реалізується сугестивна функція тексту, здійснюється маніпулювання свідомістю читача. Отже, виражальні засоби виступають елементами мистецької майстерності автора, які зумовлюють розкриття можливостей його таланту, створюють неповторну своєрідність його матеріалу, забезпечуючи його затребуваність читацькою аудиторією.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Різун В. В. Літературне редагування: підручник. Київ: Либідь, 1996. 240 с.

2. Самарцев О. Р. Творческая деятельность журналиста. Москва: Академический проект, 2007. 528 с.

3. Словник журналіста: терміни, масс-медіа, постаті. За загальною редакцією Ю. М. Бідзілі. Ужгород, видавництво «Закарпаття», 2013. 224 с.

4. Чічановський А., Шкляр В., Стариш О. Функціонування ЗМК як політичний процес. *Публіцистика і політика.* Вип. 1(4). Київ, 2013. С. 7–31.

УДК 159.96:616.83

Марина Заушнікова,
канд. психол. наук, старший викладач
кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

СИНДРОМ ПРОФЕСІЙНОГО ВИГОРАННЯ: ОСНОВНІ НАПРЯМИ ПРОФІЛАКТИКИ

У статті представлені основні напрями профілактики синдрому професійного вигорання. Синдром вигорання поширений серед фахівців багатьох галузей. Розвиток вигорання відбувається під дією низки чинників та проходить стадії, які супроводжуються певними симптомами. Провідна роль у вирішенні даної проблеми належить своєчасному запровадженню діагностики та профілактики.

Ключові слова: *синдром вигорання, емоційне вигорання, соціально-психологічний феномен, симптоми, стадії, напрями профілактики.*

Maryna Zaushnikova,
PhD in Psychology, Senior Lecturer of the Department
of Psychology and Sociology,
University of SFS of Ukraine

OCCUPATIONAL BURNOUT SYNDROME: MAIN DIRECTIONS OF PREVENTION

The article presents the main directions of prevention of occupational burnout syndrome. Burnout syndrome is common among professionals in many fields. The development of burnout occurs under the influence of a number of factors and goes through stages that are accompanied by certain symptoms. The leading role in solving this problem belongs to the timely introduction of diagnosis and prevention.

Keywords: *burnout syndrome, emotional burnout, socio-psychological phenomenon, symptoms, stages, areas of prevention.*

«Згоріти на роботі» на сьогоднішній день вже не метафора. Сучасний ритм життя, постійно зростаюче навантаження, вплив стресів,

складні умови діяльності організацій, бізнесу, виробничих процесів вимагають від фахівця наявності багатьох умінь, навичок та конкурентоспроможності. Відповідно, у таких умовах професійної діяльності питання профілактики професійного вигорання, збереження стабільного емоційного та фізичного стану фахівця для оптимальної працездатності набуває актуальності.

Вплив різних стресів, зокрема і на робочому місці, часто викликають синдром вигорання. Під поняттям «вигорання» розуміють явище, що характеризується стійкістю, наростанням негативних емоцій, емоційним виснаженням, і навіть появою в людини психосоматичних розладів, дисфункціональних установок щодо своєї професійної діяльності та втратою професійної мотивації. Дане явище проходить стадії, які у психологічній літературі розглядаються по-різному. Х. Фрейденбергер спочатку розрізняв тільки дві стадії синдрому: ранню, коли почуття ще збережені і подальшу, що характеризується повною відсутністю емоцій [5]. В результаті подальших досліджень даного явища вчений виділив дванадцять стадій розвитку синдрому. На початковій стадії простежується нав'язливе прагнення проявити себе, досягти успіху, включаючись в активну діяльність. На наступних стадіях у фахівця спостерігається зневага до власних потреб, переусвідомлення цінностей та заперечення виникаючих проблем. На завершальній стадії з'являється феномен «відступу», що проявляється у вигляді апатії, деперсоналізації, внутрішньої порожнечі, людина як би внутрішньо «здається», відбувається повне емоційне та фізичне виснаження [5].

К. Маслах виділяє чотири стадії синдрому вигорання, де присутні: 1) ідеалізм і надмірні вимоги до себе; 2) емоційне та психічне виснаження; 3) дегуманізація як спосіб захисту; 4) синдром відрази (до себе, до інших, до всього існуючого), проходження стадій в кінцевому результаті може призвести до повного краху, звільнення або хвороби [4].

На думку А. Ленгле, «вигорання» фахівця починається з відчуження роботи. Професійна діяльність втрачає свою внутрішню цінність («радість від улюбленої роботи») і стає практичною цінністю («засобом для досягнення якихось інших цілей»). А. Ленгле звертає увагу на те, що синдром вигорання виникає не в надзвичайно складні часи (критичні ситуації), а починає повільно розвиватися під час виконання щоденних професійних обов'язків. Коли розвиток синдрому вигорання фахівця знаходиться на останній стадії – людина спочатку все «спалює» (утилізує)

навкруги власним психічним дефіцитом, потім «спалює себе до стану попелу» [3].

На думку В. В. Бойко, емоційне вигорання є динамічним процесом і виникає поетапно проходячи три фази стресу [1]:

1) нервове (тривожне) напруження, де хронічна психоемоційна атмосфера дестабілізує обстановку, викликає підвищену відповідальність;

2) резистенція (опір) – людина намагається більш-менш успішно захистити себе від неприємних вражень;

3) фаза виснаження характеризується дефіцитом психічних ресурсів, зниженням емоційного тонусу, які виникли внаслідок того, коли опір виявився неефективним. На кожній фазі виникають окремі симптоми наростаючого емоційного вигорання.

Як зазначає В.В. Бойко, емоційне вигорання як стереотип емоційного сприйняття виникає під впливом низки зовнішніх та внутрішніх чинників. Ознаки та симптоми третьої стадії вигорання є хронічними та можуть розвивати фізичні і психологічні проблеми (депресії), і навіть досвідчений фахівець може ставити під сумнів цінність власної професійної діяльності, професії і життя в цілому.

Усю симптоматику синдрому вигорання можна об’єднати у три ключових симптоми [1]:

1. Емоційне виснаження, характеризується появою хронічної втоми у фахівця, постійним зниженням настрою від думки про роботу, розладами сну, дифузійними тілесними порушеннями, зниженням імунітету та схильністю до хвороб.

2. Деперсоналізація (дегуманізація), яка проявляється у фахівця в ставленні до колег і до тих людей які потребують його допомоги. Характеризується появою негативного або цинічного ставлення до інших, з’являється почуття провини, фахівець працює «автоматичного» і усіляко уникає емоційних та фізичних навантажень.

3. Гостре переживання власної низької результативності. Фахівець болісно переносить нестачу успіху, недостатність його професійного визнання, неможливість подальшого кар’єрного зростання і навіть від цього страждає, болісно реагує на неможливість контролювати таку ситуацією, постійно відчуває власну безпорадність, висуває надмірні вимоги до себе. Відповідно, всі симптоми емоційного вигорання умовно можна розділити на фізичні, поведінкові та психологічні.

Профілактика синдрому емоційного вигорання як правило починається вже на етапі його діагностики. Методи діагностичного дослідження синдрому вигорання та його чинників можуть включати: метод спостереження, метод бесіди, метод експертних оцінок, метод аналізу документації, психодіагностичні методики, спрямовані на виявлення рівня вигорання, діагностику різних чинників вигорання [2].

Застосовуючи психодіагностичні методи, потрібно керуватися принципом необхідності і доступності для отримання такої психологічної інформації, яка може реально допомогти людині у вирішенні його проблем. Найбільш цінним результатом психодіагностики є те, що фахівець починає розуміти наявність у себе психологічних проблем в особистісній та емоційній сферах і актуалізує у себе можливі шляхи вирішення цих проблем.

На підставі проведеної діагностики розробляється комплекс практичних заходів з профілактики та корекції вигорання фахівців з урахуванням впливу різних чинників.

Напрями профілактики та корекції синдрому професійного вигорання фахівців може відбуватися в двох площинах: робота зі співробітниками та структурні зміни в організації.

Для роботи зі співробітниками можна використовувати такі напрями практичної психологічної роботи, як:

– діагностика рівня вигорання працівників, діагностика індивідуально-психологічних, соціально-психологічних та організаційних чинників вигорання, діагностика ранніх симптомів синдрому;

– просвітницька робота (лекції, семінарсько-практичні заняття, тренінги, ворк-шопи, майстер-класи тощо),

– навчання співробітників навичкам ефективної комунікації, стратегіям поведінки у конфлікті (тренінги);

– розвиток раціонального і позитивного оцінювання стресових ситуацій, актуалізація особистісних ресурсів стресостійкості і конструктивних моделей (копінга) подолання стресів на роботі;

– корекція індивідуально-особистісних особливостей та мотиваційної сфери окремого фахівця;

– розвиток навичок саморегуляції психічних станів (регуляція емоційного збудження) і відновлення психоенергетичних потенціалів фахівця.

Для роботи з організацією основними напрямками практичної психологічної роботи є:

– діагностика об'єктивного стану організаційних та соціально-психологічних характеристик професійної діяльності;

– оптимізація організаційних моментів на підприємстві чи організації, перегляд професійних обов'язків, норм відпрацьованого часу, перерв, тобто перегляд економічного зиску від турботи за співробітниками; пом'якшення дії організаційних і статусно-рольових стресів на рівні всієї організації і в кожному її підрозділі (ефективне керівництво, адміністрування, професійна підтримка, турбота про кар'єрний ріст співробітників тощо);

– корпоративний розвиток і згуртування колективу: покращення соціально-психологічного клімату, професійної культури та взаємин між співробітниками та в організації в цілому, вироблення належного культурного рівня правил ділового, неформального спілкування та поведінки тощо.

Отже, у психологічній літературі під поняттям «професійне вигорання» розуміється сукупність стійких негативних емоційних переживань, установок, емоційних та поведінкових реакцій щодо своєї професійної діяльності та інших учасників цієї професійної діяльності, тобто професійне вигорання є психологічною реакцією на тривалий вплив комплексу стресогенів на робочому місці, серед яких головне місце посідають зовнішні та внутрішні (особистісні особливості людини) чинники.

Профілактика синдрому професійного вигорання починається вже на етапі діагностики даного явища (з виявлення та розуміння суті проблеми), далі фахівцю необхідно взяти на себе відповідальність за своє власне переживання стресу та налаштуватися на зміни, при цьому переглянути та перерозподілити власне навантаження на роботі, вчитися перемикатися з одного виду діяльності на інший, уникати конфліктів та простіше ставитися до них на роботі, не намагатися бути кращим за всіх завжди і в усьому, при цьому пам'ятати, що робота це лише складова життя.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойко В. В. Энергия эмоций в общении: взгляд на себя и на других. Москва: Наука, 1996. 256 с.

2. Котова Е. В. Профилактика синдрома эмоционального выгорания: учебное пособие. Красноярск: гос.пед. ун-т им. В. П. Астафьева, 2013. 76 с.

3. Лэнгле А. Экзистенциальный анализ – найти согласие с жизнью. *Консультативная психология и психотерапия*. 2001. Том 9. № 1. С. 5–24.

4. Maslach C, Leiter MP. Understanding the burnout experience: recent research and its implications for psychiatry. *World Psychiatry*. 2016; 15(2): 103–111.

5. Freudenberger H. J. Staff burn-out. *Journal of Social Issues.* 1974. № 30. P. 159–166.

УДК 159.9 (477)

Руслан Калениченко,
канд. психол. наук, доцент,
доцент кафедри професійної освіти,
Київський національний університет
будівництва і архітектури;
Олег Сковира,
викладач кафедри морально-психологічного забезпечення
Інституту морально-психологічного забезпечення
Національної академії сухопутних військ
імені гетьмана Петра Сагайдачного

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНО-ПСИХОЛОГІЧНОГО СУПРОВОДУ ОСВІТНЬОГО ПРОЦЕСУ ПІД ЧАС ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ

У статті представлено результати дослідження особливостей соціально-психологічного супроводу професійного становлення майбутніх фахівців сучасного закладу освіти в умовах пандемії

Ключові слова: *пандемія COVID-19, соціально-психологічний супровід, професійне становлення майбутніх фахівців, супровід здобувача освіти, пандемія.*

Ruslan Kalenichenko,
Candidate of Psychological Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer of the Department of Professional Studies
of Kyiv National University of Civil Engineering and Architecture;
Oleg Skovyra,
Lecturer of the Department of Moral and Psychological Support
of the National Academy of Land Forces named
after Hetman Petro Sagaidachny

SPECIFICITIES OF THE ORGANIZATION OF THE SOCIAL-PSYCHOLOGICAL SUPPORT OF THE SOCIAL PROCESS PID HOUR OF REMOTE PRESENTATION IN A PANDEMIC CONDITION

In modern conditions, the COVID-19 pandemic has significant negative socio-psychological consequences. Measures to combat the pandemic – the mask regime, social distancing, the peculiarities of the stay of students and teachers in the educational institution, the need for self-isolation of the infected – can negatively affect the organization of the educational process. Therefore, the main purpose of socio-psychological support of professional development of future professionals in a pandemic is to help the subject (client) to fully realize themselves in the professional (educational) sphere

Keywords: *pandemic COVID-19, socio-psychological support, professional development of future professionals, support of students, pandemic*

Пандемія змінює світ і змінює формати роботи психологічної спільноти. Введення (як і відміна) карантинних обмежень, самоізоляція самотніх і родин породжують нові психологічні феномени і тенденції. Розгортаються дистанційні психологічні дослідження, змінюється система освіти, запроваджуються медіа-опосередковані форми праці – все це нові контексти, які потребують рефлексії, осмислення й пошуку обґрунтованих відповідей [1].

На сьогодні дослідженням різних аспектів проблеми соціально-психологічного супроводу професійного становлення майбутніх фахівців займалися багато вчених: виокремлення необхідних професійно значущих якостей працівника (І. Гриншпун, Т. Гура, Є. Климов, О. Лідерс, О. Сухарьов); дослідження професійного розвитку спеціаліста (Г. Абрамова, І. Вачков, М. Обозов); визначення сутності професійного розвитку особистості (Б. Ананьєв, Г. Балл, Е. Зеєр, Л. Мітіна, М. Пряжников, Н. Чепелєва, Т. Яценко); визначення концептуальних положень психологічного супроводу як системи професійної діяльності психолога (Р. Бітянова, Н. Глуханюк, Р. Овчарова); виявлення детермінант професіогенезу майбутніх спеціалістів на етапі фахової підготовки (В. Бочелюк, Л. Шнейдер) [4].

Тенденціями змін у сфері освіти за І. А. Зязюном є: світова тенденція зміни основної парадигми освіти; світова тенденція гуманізації освіти; світова тенденція інтеграції; тенденція повернення до традицій вітчизняної освіти й культури, в яких спостерігається потужна «методологія і методика», добре організована гуманітарна освіта на єдності вітчизняної і світової культур [3].

Наступна тенденція: широке впровадження методів інноваційного і розвиваючого навчання, орієнтованих на розвиток творчого потенціалу особистості, зокрема побудова та реалізація індивідуальних моделей навчання студентів на основі поступового розширення можливостей самостійного вибору дисциплін протягом періоду навчання, врахування індивідуальних особливостей студентів та потреб ринку праці [4].

На сьогодні недостатньо досліджено саме таке середовище, яке у свою чергу має вибудовуватися навколо інтересів учня та виконувати функцію адаптації ВНЗ-ду до індивідуальних особливостей і суб'єктивних потреб студентів. Реалії часу заставляють враховувати в сучасному закладі вищої освіти особливості соціально-психологічного супроводу професійного становлення майбутніх фахівців саме в умовах пандемії.

Аналіз теоретичних та емпіричних даних з цього питання дозволяє операціоналізувати поняття «психологічний супровід» як комплексний метод, що забезпечує зовнішні умови для прийняття оптимальних рішень суб'єктом діяльності в різних ситуаціях життєвого вибору. Іншими словами, сенс соціально-психологічного супроводу полягає в тому, щоб навчити людину розв'язувати свої проблеми самостійно. Важливим положенням цього процесу є активізація саморозвитку суб'єкта діяльності, яка є необхідною умовою його професіоналізації (навчання). Отже, основними завданнями соціально-психологічного супроводу у ЗВО є максимальне розкриття потенційних можливостей викладача й здобувача освіти, створення умов для повноцінного та максимального прояву позитивних сторін його індивідуальності й ефективної ампліфікації (збагачення) професійного (навчального) досвіду.

Підґрунтя соціально-психологічного супроводу становить єдність чотирьох функцій: діагностики суті проблеми, яка виникла; інформації стосовно природи проблеми та шляхів її розв'язання; консультації на етапі прийняття рішення й розробки стратегії вирішення проблеми; первинної допомоги на етапі реалізації розробленого плану [4].

Професійна соціалізація випускників ЗВО уможливлюється успішним подоланням кризи переходу від навчальної до професійної діяльності. Умова подолання кризи – високий розвиток особистісної та предметної (фахової) рефлексії, прояв якої здійснюється засобами комунікації. Саме розвиток комунікативної компетентності визначає конструктивний або деструктивний вплив рефлексії на перебіг

професійної соціалізації. Висока рефлективність як така ще не забезпечує успішності професійної соціалізації. Комунікативна компетентність виступає ланкою, що опосередковує проявлення рефлексії у трудовому процесі. Висока рефлективність у поєднанні з високою комунікативною компетентністю сприяє успішній професійній соціалізації; висока рефлективність у поєднанні з низькою комунікативною компетентністю ускладнює цей процес. Відтак, успішний перебіг професійної соціалізації вимагає наявності двох необхідних умов (жодна з яких не є достатньою): 1) розвитку особистісної та соціальної рефлексії, 2) комунікативної компетентності [6].

Важливим тут є усвідомлення того, що зусилля у роботі психологічної служби освітнього закладу розподіляються на усіх суб'єктів освітнього середовища. Саме цілісна й врівноважена система стосунків і взаємодій освітнього закладу, його екологічність є підґрунтям ефективного становлення особистості, формування її життєстійкості й соціальної компетентності.

А тепер розглянемо, які особливості соціально-психологічного супроводу професійного становлення майбутніх фахівців саме в умовах нинішньої пандемії COVID-19.

Найвідомішими психологічними ознаками карантину як форми ізоляції є сенсорна депривація, монотонія, одноманітність інтер'єру приміщення, дозвільний характер, гіподинамія, нудьга, похідними від яких може стати певний душевний дискомфорт і навіть депресія. Стрес, страх, панічні настрої, прояви агресії, які охопили вже мільйони мешканців різних країн світу і України в ситуації пандемії, свідчать про гостру потребу в наданні професійної психологічної допомоги дітям і дорослим. Тому основними завданнями роботи в цих умовах на думку В. Г. Панка, І. В. Марухіної, Д. Д. Романовської є: зменшення психоемоційного напруження; підвищення стресостійкості (резильєнтності); профілактика дискримінації і стигматизації інфікованих; формування позитивної життєвої перспективи [7].

Цікаві поради, які можна надати клієнтам, ми знаходимо у Інтернет-посібнику «Психологія і педагогіка у протидії пандемії COVID-19» за науковою редакцією В. Г. Кременя (координатор інтернет-посібника В. В. Рибалка). Там радять таке: «Коли трапляється щось погане, ви відчуваєте слабкість і втрачаєте спокій. Прийміть це, не реагуючи, і

спостерігайте, що відбувається. Раптово ви відчуєте потік енергії, який ніколи раніше не відчували».

Під час пандемії слід оптимально користуватися інформаційними ресурсами: черпати інформацію з авторитетних й достовірних джерел і в жодному разі не «накручувати» себе зайвою емоційно-руйнівною інформацією з випусків теленовин або соціальних мереж. варто концентрувати увагу саме на коронавірусі, блокуючи свої особистісні ресурси, а слід розширювати свідомість, довільно силою волі перемикаючи негативні думки на інші не менш важливі життєві явища.

У зв'язку з цим, варто згадати про розвиток позитивного мислення й саногенних почуттів (здивування, прощення, любові) [8].

Пандемія COVID-19 має істотні негативні соціально-психологічні наслідки. Заходи з протидії пандемії – масковий режим, соціальне дистанціювання, особливості перебування учнів і вчителів у закладі освіти, необхідність самоізоляції інфікованих тощо – можуть негативно впливати на організацію освітнього процесу.

Тому, головною метою соціально-психологічного супроводу професійного становлення майбутніх фахівців в умовах пандемії є допомога суб'єкту (клієнту) повноцінно реалізувати себе у професійній (навчальній) сфері.

Соціально-психологічний супровід професійного становлення майбутніх фахівців в умовах пандемії має здійснюватися відповідно до умов карантину в конкретному закладі освіти. За умови дотримання карантинних заходів зменшується кількість групових занять, а деякі здійснюються онлайн. Індивідуальне консультування та інші індивідуальні форми роботи можуть відбуватися як онлайн, так і у безпосередній взаємодії.

Основними формами та технологіями роботи практичного психолога та соціального педагога з учасниками освітнього процесу можуть бути:

- консультування онлайн (з використанням програм Zoom, Skype, WhatsApp) з метою зниження можливих негативних ефектів (паніка, чутки, агресивні прояви);
- консультування за принципом «телефон довіри» через електронну пошту та оперативна допомога через соціальні мережі;
- діагностика через Інтернет з можливістю збору даних на єдиному ресурсі наприклад, тестування через Google-форми);

- психологічна просвіта та психопрофілактика шляхом створення цікавого відеоконтенту, пря-мих ефірів, вебінарів тощо;
- психологічна корекція з використанням та мобільних онлайн-тренажерів, онлайн-ігор (наприклад, для корекції та розвитку пізнавальних процесів);
- організація у дистанційній формі груп взає-мопідтримки для батьків, учнів, педагогів, підвищення стресостійкості в домашніх умовах, підвищення рівня комунікацій у сім'ї [7].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дистанційна психологічна допомога і підтримка під час пандемії COVID19 / Матеріали семінару від 05.05.2020, Інститут соціальної та політичної психології НАПУ України [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://ispp.org.ua/2020/05/05/distancijna-psixologichna-dopomoga-i-pidtrimka-pid-chas-pandemi%D1%97-covid19-seminar-2/

2. Калениченко Р. А. Вдосконалення технологій соціально-психологічного супроводу навчально-виховного процесу у ВНЗ / Соціалізація студентської молоді в процесі професійної підготовки: Зб. наук. праць / [Ківенко Н.В., Богдановський І.В., Пилипенко О.І., Стасюк В.В., Тарапатова Н.М., Калениченко Р.А., Пєтухова І.О. та інші]; за заг. ред. Н.В. Ківенко. – Ірпінь: Вид-во Національного університету ДПС України, 2015. – С. 55-65 с.

3. Зязюн І. А. Освітні парадигми та педагогічні технології у вимірах філософії освіти / І. А. Зязюн // Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія: Педагогічні науки. – 2011. – Вип. 1.33. – С. 22-27. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmdup_2011_1.33_

4. Калениченко Р.А., Льовкіна О.Г., Мустафаєв Г.Ю. Врахування сучасних тенденцій педагогічної освіти в соціально-психологічному супроводі професійного становлення майбутніх фахівців / Вісник НУОУ. Збірник наук. праць. – К.: НУОУ, 2019. – Вип. 1 (51). – С. 36–43.

5. Корольчук М.С., Крайнюк В.М. Соціально-психологічне забезпечення діяльності в звичайних та екстремальних умовах: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. К.: Ніка-Центр, 2006. – 580 с.

6. Соціально-психологічний супровід академічної групи як засіб розвитку культури спілкування студентів / Дис... канд. психол. наук:

19.00.05 / Л.В. Власенко; Ін-т психології ім. Г.С. Костюка АПН України. – К., 2005.

7. Панок В.Г., Марухіна І.В., Романовська Д.Д. Психологічний супровід освіти в умовах пандемії / Наукова доповідь на веб-конференції «Учені НАПН України – українським вчителям», 27 серпня 2020 р. – К.: Вісник НАПН України, 2020, 2(2), 2020. – С. 1-7.

8. Психологія і педагогіка у протидії пандемії COVID-19: Інтернет-посібник / за наук. ред. В. Г. Кременя; [координатор інтернет-посібника В. В. Рибалка; колектив авторів]. Київ: ТОВ «Юрка Любченка», 2020. 243 с.

УДК 316.4:070

Олена Калита,
канд. пед. наук, доцент кафедри журналістики,
української словесності та культури,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ЗАСОБІВ МАСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ НА РОЗВИТОК ДУХОВНОГО УНІВЕРСУМУ СУЧАСНОГО СУСПІЛЬСТВА

Дослідження присвячено з'ясуванню чинників впливу засобів масової інформації на формування морально-духовних цінностей суспільства. Представлено аналіз наукових досліджень щодо впливу медіа на формування світогляду особистості, формування духовного клімату суспільства, окреслено фактори впливу. Визначено, що в умовах інформаційної цивілізації ЗМІ мають величезні можливості для маніпулювання, формування у людей відповідного світосприйняття, необхідних стереотипів поведінки, програмування їхніх бажань. Акцентовано, що засоби масової інформації перетворилися на могутній соціальний інститут, який виховує громадянські, національно-духовні почуття, звички, наміри тощо. Вони відіграють важливу роль у вихованні політичної культури, економічного мислення, що сприяє задоволенню потреб суспільства, його прогресу.

Ключові слова: *світогляд, інформаційна цивілізація, суспільні цінності, духовні цінності, моральні норми, масова свідомість.*

Olena Kalyta,
candidate of pedagogical sciences,
associate professor of the department
of journalism, ukrainian literature and culture,
University SFS of Ukraine

THE INFLUENCE OF THE MEDIA ON THE DEVELOPMENT OF THE SPIRITUAL UNIVERSE OF MODERN SOCIETY

The study is devoted to elucidating the factors influencing the media on the formation of moral and spiritual values of society. An analysis of scientific

research on the impact of the media on formation of worldview of personality, formation of spiritual climate of society, factors of influence are outlined. It is determined that in the conditions of information civilization the mass media have huge opportunities for manipulation, formation in people of the corresponding world perception, necessary stereotypes of behavior, programming of their desires. It is emphasized that the mass media have turned into a powerful social institution that cultivates civic, national and spiritual feelings, habits, intentions, etc. They play an important role in the education of political culture, economic thinking, which contributes to meeting the needs of society, its progress.

Keywords: *worldview, information civilization, social values, spiritual values, moral norms, mass consciousness.*

Актуальність. Сучасний світ характеризується зміною суспільних парадигм, які відображаються в усіх сферах життєдіяльності людини. Значний вплив на формування світоглядних позицій особистості здійснюють засоби масової інформації, іноді зумовлюючи деформацію моральних норм і спотворення суспільних цінностей. Саме мас-медіа у більшості випадків визначають духовний клімат суспільства.

Значний інтерес для проведеного дослідження становлять праці, Т. Алексеєнко, І. Беха, О. Вишневського, А. Гриценка, В. Клименка, Л. Кулагіної, В. Лизанчука, О. Петрунько, Е. Помиткіна, М. Романіва, О. Сухомлинської, Г. Шевченко та ін.

Проблеми активного впливу ЗМІ на політичну свідомість і поведінку громадян вивчали О.В. Пугачов, А.І. Соловйов. Вплив мас-медіа на духовний клімат суспільства та залежність громадян від емоційних та моральних потоків ЗМІ досліджувала М.Л. Князева. Роль та місце радіо, телебачення і періодичних видань у демократичному суспільстві вивчала А.А. Новікова.

Важливими для нас стали роботи Е. Гідденса, Ю. Габермаса, Н. Лумана, Т. Лукмана, П. Бергера, Ж. Бодріяра, в яких із різних теоретико-методологічних позицій досліджується вплив ЗМІ на розвиток духовного універсуму сучасного суспільства.

Враховуючи актуальність проблеми, **метою** статті є з′ясування чинників впливу засобів масової інформації на формування морально-духовних цінностей суспільства.

Матеріали та методи. Для досягнення мети і реалізації завдань дослідження застосовувався комплекс загальнонаукових методів: теоретичних – метод конкретизації й систематизації теоретичних знань у процесі розробки завдань дослідження; емпіричних – вивчення й узагальнення досвіду роботи ЗМІ, визначення тематики контенту; спостереження за видами маніпуляцій, засобами інформаційного впливу мас-медіа забезпечили додаткову перевірку отриманих даних, збір фактичного матеріалу упродовж дослідження.

Результати та обговорення. За масовістю та силою впливу на суспільство перше місце посідають аудіовізуальні засоби масової інформації, насамперед всесвітня мережа Інтернет та телебачення.

Варто зазначити, що людина сприймає 80% інформації про навколишній світ через візуальне відчуття. З огляду на це телебачення стало центральним вектором, який чинить помітний вплив на емоційну сферу людини та здатність діяти.

На думку фахівців, інформація, яку індивід отримує від ЗМІ, є одним з найбільш травмуючих факторів телевізійного впливу на його психічний та фізичний стан, зокрема сцени насильства, які надмірно демонструє телебачення. Аналіз наукових досліджень переконує, що постійний перегляд такої інформації притуплює чутливість до агресії, зменшує значимість внутрішніх факторів, які її стримують, збільшує фактичні прояви агресивності в поводженні, формує спотворений образ соціальної реальності.

Відомий італійський кінорежисер Федеріко Фелліні вважав, що телебачення «за допомогою гіпнотичної сили видовища зруйнувало не тільки світ кіно, але також ставлення індивіда до дійсності. Воно поглинуло усе: реальність, нас самих і наше ставлення до дійсності». Науковці стверджують, що величезні дози масової інформації можуть стати «соціальним наркотиком» для мас, відучити людство від активної участі у суспільному житті, від пізнання його законів та перетворити маси у пасивних споживачів новин.

Зазначимо, що в умовах інформаційної цивілізації ЗМІ мають величезні можливості для маніпулювання, вони вже сьогодні здатні формувати у людей відповідне світосприйняття, закладати необхідні стереотипи поведінки, програмувати їхні бажання, формувати реальну однодумність у країні й світі. Саме використання ЗМІ з метою

маніпулювання є найбільшою небезпекою для громадян і демократичного суспільства в цілому [2, с. 25].

Маніпулювання засноване на перекручуванні інформації та відвертому обмані. Причому це не заради врятування, а задля власних корисних дій. Маніпулювання як спосіб соціального управління має для його суб'єктів багато переваг порівняно з силовими та економічними методами панування.

Акцентуємо увагу, що засоби масової інформації перетворилися на могутній соціальний інститут, який виховує громадянські, національно-духовні почуття, звички, наміри тощо. Переконані, що ЗМІ беруть активну участь у формуванні та розвитку особистості, мають величезний вплив на духовне вдосконалення суспільства, формування високих моральних якостей і духовних принципів [3, с.48].

Акцентуємо, що ЗМІ впливають на почуття та інтелект людини, доводячи до її свідомості інформацію, змістом якої є соціальна дійсність, прагнучи, щоб ця інформація стала провідною в її практичних справах і вчинках. Мова йде про те, щоб розкрити перед людиною сенс її власного буття, основні тенденції історичного процесу, навчити її самостійно мислити, ухвалювати правильні рішення.

На сучасному етапі ЗМІ – один із могутніх соціальних інститутів освіти і виховання мас. Преса, радіо, телебачення є інструментами соціального інформування. Разом з тим вони відіграють важливу роль у вихованні політичної культури, економічного мислення, що сприяє задоволенню потреб суспільства, його прогресу. Засоби медіа активно впливають на формування ціннісних орієнтацій у представників аудиторії. Ціннісні орієнтації – найважливіша зі складових масової свідомості, що визначає реакцію людей на явища дійсності і спрямовує їхню поведінку. В сучасних умовах посилюється роль моральних цінностей як мотиваторів дій соціальних спільнот, які спрямовують соціум до того чи іншого майбутнього. А наявність політичного та ідеального плюралізму сприяє утворенню широкого спектру цінностей [7, с. 89].

В інформаційному суспільстві медіа можуть стати важливим фактором прийняття і регуляції не тільки політичних, але й психологічних рішень. Сьогодні політикою можна назвати лише те, що пройшло через екран телевізора або друковану пресу. Без них немає ідей, подій, голосних скандалів, навіть якщо вони реально існують. Засоби масової інформації, насамперед телебачення, нині не стільки відбивають та інтерпретують

дійсність, скільки конструюють її за своїми правилами і за дорученнями замовників [8, с. 146].

Особливо важливим є вплив ЗМІ на формування національної свідомості, оскільки вони виступають вагомим засобом створення історико-культурного інформаційного простору держави, який, по суті, є тим духовно-ідеологічним цементом, що скріплює народ у політичну націю. Відомий фахівець у галузі масових комунікацій В.Лизанчук зазначає: «…людські спільноти творяться мережами інформаційних комунікацій, через які передається необхідна державно-політична, суспільно-економічна, ідеологічна, історична, етнічна та інша інформація. Національна мережа засобів масової комунікації – це один із «трьох китів», на якому базується державна самосвідомість, поряд з національною інтелігенцією та національною політичною елітою» [5, с. 16].

Висновки. У формуванні духовних цінностей суспільства могутнім інструментом є засоби масової інформації. На мас-медіа покладається важлива роль у донесенні до широких мас, перш за все, досягнень культури, духовних цінностей і пріоритетів. Засоби масової інформації є також одним із тих чинників, який безпосередньо впливає на становлення національної свідомості. Значний вплив ЗМІ зумовлює особливості духовного світу особистості, оригінальність її духовного образу, творчої індивідуальності. Тому задля забезпечення умов ефективного розвитку духовних потреб людини було б доцільно підвищити вимоги до діяльності ЗМІ, запровадити засоби запобігання їх негативному впливу, сприяти ефективному використанню медіа для утвердження загальнолюдських цінностей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гарасимів Т.З. Особистість та проблеми її соціалізації // Форум права. 2009. №3. С. 156 –161.

2. Гриценко О. М. Мас-медіа у відкритому інформаційному суспільстві й гуманістичні цінності: Монографія. Київ: ВПЦ «Київський університет», 2002. 345 с.

3. Грищенко О.М., Шкляр В.І. Преса і політика: проблеми, концепції, досвід. Київ: Ін-т журналістики КНУ, 2000. 482 с.

4. Масол Л. Формування естетичного смаку засобами телебачення і радіо // Шкільний світ. 2003. № 38 – 39. С. 34 – 41.

5. Луман Н. Реальність мас-медіа // Вітчизняні записки. 2000. № 4 С. 16 – 23.

6. Рижанова А.О. Засоби масової інформації // Енциклопедія для фахівців соціальної сфери. 2-ге видання / За заг. ред. проф. І.Д. Звєрєвої. Київ; Сімферополь: Універсум, 2013. 423 с.

7. Різун В.В. Теорія масової комунікації: підручник. Київ: Просвіта, 2008.

8. Шарков Ф.І., Родіонов О.О. Соціологія масової комунікації. М.: ІД Соціальні відносини, 2003. 346 с.

УДК 159.923

Любов Клевець,
канд. психол. наук,
доцент кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ПСИХОФІЗІОЛОГІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОЧОГО МІСЦЯ СПІВРОБІТНИКІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Метою психофізіологічної організації робочого місця працівниками податкової служби є довготривале підтримання на високому рівні працездатності та збереження психічного і соматичного здоров'я.

Ключові слова: *психофізіологія, ергономіка, ЦНС, виснаження та відновлення, функціональний стан організму, втома, перевтома.*

Lyubov Klevets,
Candidate of Psychological Sciences,
Associate Professor of Psychology and Sociology,
University of SFS of Ukraine

PSYCHOPHYSIOLOGY OF THE ORGANIZATION OF THE WORKPLACE OF TAX SERVICE EMPLOYEES

The purpose of psychophysiological organization of the workplace by tax officials is to maintain long-term high levels of efficiency and mental and physical health.

Keywords: *psychophysiology, ergonomics, CNS, exhaustion and recovery, functional state of the organism, fatigue, overfatigue.*

Наука, яка комплексно вивчає особливості виробничої діяльності людини в системі «людина – техніка – довкілля» має назву «Ергономіка» (від грец. ἔργον – робота та νόμος – закон) і розробляє теоретико-прикладні засади забезпечення ефективності, безпеки та комфорту працівнику на робочому місці, заснована на фізіології, психології та техніці. Основою цієї науки є надання рекомендацій щодо підвищення ефективності та комфорту при облаштуванні свого робочого місця.

Вперше, у 1920-х рр., сформувалася наука в США на межі зіткнення психології, фізіології, гігієни праці, антропології, біомеханіки та низки технічних наук. Термін запровадили англійські вчені у 1949 році, які під керівництвом К. Маррелла започаткували організацію ергономічного дослідництва, проте вперше застосував його у 1857 польський природознавець В. Ястшембовський [2].

Сучасна «Ергономіка» спрямована на дослідження дій людини в процесі роботи, швидкості засвоєння нею нової техніки, енергозатрат, продуктивності та інтенсивності праці під час виконання конкретних видів її діяльності. На сучасному етапі розвитку виробництва наукова організація праці забезпечує розв'язання трьох головних завдань працівників податкової служби:

- *економічного* (якнайкращого поєднання техніки і працівників в єдиному виробничому процесі, забезпечення найефективнішого використання матеріальних і трудових ресурсів і подальшого підвищення продуктивності праці);

- *психофізіологічного* (створення сприятлиих умов праці, що забезпечує підвищення працездатності працівників із одночасним збереженням їх здоров'я під час трудової діяльності);

- *соціального* (розвиток людини, творче зростання та самовдосконалення під час її професійної діяльності) [2].

В умовах стрімкого розвитку науково технічного прогресу та кардинальних змін праця безпосередньо впливає на психіку і діяльність усіх фізіологічних систем організму. Система адаптації організму працівників податкової служби не завжди вчасно спроможна пристосовуватися до нових умов і адекватно реагувати на них. За таких умов пріоритетним є вивчення закономірностей взаємодії людського організму під час роботи, яка є необхідною умовою існування людини і найважливішою частиною її способу життя. Розробка нових науково обґрунтованих раціональних способів організації конкретних видів трудової діяльності, які сприяють поліпшенню фізіологічного стану працівників податкової служби, залишаються головними напрямами наукових досліджень у галузі фізіології праці. Важливе місце займають дослідження функцій центральної нервової системи, аналізаторів, серцево-судинної, дихальної та м'язової систем, системи кровообігу, а також визначення ефективності праці, часових характеристик трудових процесів, робочих рухів та положень тіла. Під час праці відбувається

функціональне напруження організму, яке зумовлене м'язовими і нервовими навантаженнями. М'язові навантаження, зазвичай, зумовлені робочим положенням тіла, характером робочих рухів, напруженням фізіологічних функцій тих органів, які задіяні під час виконання роботи. Нервові навантаження зумовлені напругою уваги, пам'яті, сенсорного апарату, активізацією процесів мислення та емоційної сфери службовця [4].

У працівників податкової служби переважає розумова діяльність, отже мають місце значні навантаження на кору головного мозку, вищі психічні функції. Розумову працю супроводжують менші енергетичні витрати, проте це не свідчить про її легкість. Під час інтенсивної інтелектуальної діяльності потреба мозку в енергії підвищується і становить 15–20 % від загального об'єму енергії, яку витрачає увесь організм. Споживання кисню тканинами кори головного мозку в 5 разів більше, ніж скелетними м'язами під час максимального фізичного навантаження. Роботу всіх внутрішніх органів і зв'язок організму із зовнішнім середовищем координує і регулює нервова система, яка складається з центральної, що охоплює головний і спинний мозок, і периферійної (автономної, яка регулює всі внутрішні органи і системи). Діяльність нервової системи (за І. П. Павловим) характеризує процеси *збудження* та *гальмування,* які необхідні для регуляції гомеостазу організму:

- *збудження* – це біологічний процес, який складається з нервових імпульсів і приводить в дію той чи інший орган або елемент;
- *гальмування* – складний біологічний процес, який послаблює або припиняє діяльність того чи іншого органу, знижує рівень активності фізіологічних систем. Ці процеси тісно пов'язані з процесами *виснаження та відновлення.* Під *виснаженням* розуміють витрати матеріальних ресурсів клітин, насамперед клітин центральної нервової системи, під час їхнього активного стану (збудження).

Під *відновленням* розуміють гальмування, яке забезпечує нормальний стан протоплазми клітини та її функціональних ресурсів. Коли виснаження матеріальних ресурсів клітини досягає певного кількісного значення, розпочинається процес гальмування, який припиняє подальше використання функціональних ресурсів. При цьому центральна нервова система виконує три основні функції в організмі: *рефлекторну, інтегративну та координаційну.*

Рефлекторна діяльність мозку зумовлена безумовними та умовними рефлексами. Безумовні рефлекси є вродженими, мають велику стійкість і забезпечують пристосування організму до зовнішнього середовища. Умовні рефлекси, набуті залежно від обставин, вони розширюють діапазон адаптивних можливостей.

Виконуючи *інтегративну* функцію, центральна нервова система забезпечує злагоджену взаємодію всіх органів і систем організму та підтримує його стійкий внутрішній стан. Несприятливі умови праці можуть спричинити втомлюваність нервової системи, що послаблює її інтегративну функцію і можуть спровокувати розлад низки фізіологічних систем – серцево-судинної, шлунково-кишкової, дихальної, спричинити різні захворювання (інфаркти, інсульти, виразкові хвороби).

Координаційна функція центральної нервової системи забезпечує підпорядкування багатьох рефлексів – одному, який на цей час має найважливіше значення для організму. Усі функції ЦНС реалізуються у кожній конкретній реакції організму, забезпечують ефект найбільшого пристосування організму до мінливих умов зовнішнього середовища, підвищують фізіологічну опірність організму шкідливим зовнішнім впливам на організм службовця [4].

Надмірні фізичні та нервово-психічні перенавантаження зумовлюють зміни у фізіологічному та психічному станах працівника, спричиняють розвиток втоми та перевтоми всього організму. Втома – це сукупність тимчасових змін у фізіологічному та психологічному стані працівника, які з’являються внаслідок напруженої чи тривалої праці і спричиняють погіршення її кількісних і якісних показників. Унаслідок накопичення втоми і хронічного перенавантаження на робочому місці – виникає перевтома. Це трапляється під час одноманітної роботи. Варто лише перейти до іншого різновиду діяльності – і працездатність відновлюється. Щоб уникнути монотонності під час проектування технологічних процесів, необхідно кожній операції надати змістовності, робити операції складнішими та різноманітнішими або переводити працівника з однієї операції на іншу [1].

З*аходи щодо боротьби з втомлюваністю* передбачають розробку оптимального режиму праці та відпочинку з годинною обідньою перервою та додатковими короткочасними перервами на 5–10 хв для відпочинку, а попередженню втоми працівника податкової служби будуть сприяти:

- *поступове* входження в процес праці, що супроводжується *синхронним* підвищенням напруженості систем організму;

- *ритмічність* у виконанні елементів роботи, яка визначає оптимальний для кожного працівника темп своєї роботи;

- *систематичність* трудової діяльності, яка передбачає послідовне та планове виконання усіх завдань;

- *зміна* одних форм діяльності іншими;

- *створення доброзичливих відносин* під час праці та забезпечення соціальних умов для будь-якої форми трудової діяльності працівників податкової служби. Доцільно доволі об'єктивно і максимально точно кількісно оцінити ступінь впливу несприятливих умов праці на організм робітників податкової служби. Рівень їхньої працездатності під час професійної діяльності може бути різним і проявлятися у формуванні відповідних якісних функціональних станів організму, які в процесі праці зумовлюють певний рівень працездатності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Льовочкіна А. М. Еколого-психологічні чинники сучасного способу життя. К., 2008.

2. Чепа Л. А. Ергономіка *Енциклопедія Сучасної України*: електронна версія [веб-сайт] / гол. редкол.: І.М. Дзюба, А.І. Жуковський, М.Г. Железняк та ін.; НАН України, НТШ. Київ: Інститут енциклопедичних досліджень НАН України, 2006. URL: https://esu.com.ua/search_articles.php?id=17970

3. Рудоміно-Дусятська О. В. Екологічна психологія: навч. посіб. К.: Ін-т післядипломної освіти КНУ ім. Тараса Шевченка, 2001. 71 с.

4. Філоненко М. М. Екологічна психологія: теорія та практика. Переяслав-Хмельницький: [б.в.], 2005. 114 с.

УДК 336.7(477)

Юлія Коваленко,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри фінансових ринків,
Університет ДФС України

ПІДВИЩЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ГРАМОТНОСТІ УКРАЇНЦІВ ЯК ПРІОРИТЕТ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Доведено, що реформи у фінансовому секторі економіки будуть успішними за умов зміни фінансової поведінки провідних економічних суб'єктів. При цьому дуже важливо підвищити фінансову грамотність українців як пріоритет сталого розвитку, що пов'язаний подоланням проблем бідності. Мета дослідження полягає у розробленні основних заходів, що мають бути реалізовані у рамках програм підвищення фінансової грамотності населення України. Необхідним є створення фонду гарантування депозитних вкладів і кредитних спілок, який збалансує інтереси вкладників спілок і держави, підвищить довіру до перших, що приведе до збільшення депозитів і кредитів, що можуть отримати позичальники. З метою активізації інвестиційної активності домогосподарств запропоновано розширити рекомендації Світового банку і вітчизняні ініціативи з урахуванням нового напряму в економіці – економіки вражень. Її практичне втілення полягає у дотриманні потенційними споживачами фінансових послуг поведінки бездіяльного занурення, пасивного поглинання; або активного поглинання.

Ключові слова: *фінансова грамотність, домогосподарства, захист споживачів, гарантування вкладів.*

Yuliia Kovalenko,
Doctor of Economics Sciences, Professor,
Professor of the Department of Financial Markets,
University of SFS of Ukraine

IMPROVING FINANCIAL LITERACY OF UKRAINIANS AS A PRIORITY OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

It has been proven that reforms in the financial sector of the economy will be successful if the financial behavior of leading economic entities changes. At the same time, it is very important to increase the financial literacy of Ukrainians as a priority of sustainable development, which is related to overcoming the problems of poverty. The purpose of the study is to develop the main measures to be implemented in the framework of programs to increase financial literacy of the population of Ukraine. It is necessary to create a fund to guarantee deposits and credit unions, which will balance the interests of depositors of unions and the state, increase confidence in the former, which will lead to an increase in deposits and loans that borrowers can receive. In order to intensify the investment activity of households, it is proposed to expand the recommendations of the World Bank and domestic initiatives to take into account a new direction in the economy – the economy of impressions. Its practical implementation is the observance by potential consumers of financial services of the behavior of inactive immersion, passive absorption; or active absorption.

Keywords: *financial literacy, households, consumer protection, deposit guarantee.*

Як показує багато досліджень, неформальні (традиційні) норми фінансового сектору економіки є складними феноменами, що набувають різних форм і мають більше значення, ніж формальні правила. Основним критерієм успіху реформ у фінансовому секторі економіки і одночасно умовою їх подальшого просування є зміна фінансової поведінки провідних економічних суб'єктів. При цьому одна з проблем стратегічного планування в країні – його розрив з практикою. Дуже важливо підвищити фінансову грамотність українців як пріоритет сталого розвитку, що пов'язаний подоланням проблем бідності. Загальновідомо, що в Україні низький рівень фінансової грамотності домогосподарств. Ми

маємо враховувати також, що за стійке підтримання виконання контрактних зобов'язань відповідальність несе не стільки довіра, скільки зворотна йому сила, а саме соціальний контроль за поведінкою акторов всередині тісно пов'язаних організацій. Важливо підвищити інституційну довіру до фінансових установ у цілому [1, с. 106].

Мета дослідження полягає у розробленні основних заходів, що мають бути реалізовані у рамка програм підвищення фінансової грамотності населення України.

Більшість економічних експертів вважає, ситуацію щодо низької фінансової грамотності в Україні можуть вирішити «Фундаментальні принципи захисту прав споживачів фінансових послуг», розроблені ОЕСР [2], також заходи, що включені до Глобальної програми Світового банку з питань захисту прав споживачів та фінансової грамотності. Її ключовими завданнями є:

1) розроблення комплексної концепції (стратегії) захисту прав споживачів фінансових послуг та план дій щодо її впровадження;

2) впровадження відповідної інституційної структури зі створенням спеціальних департаментів за участю НБУ, Держспоживстандарту, АМКУ, Міносвіти, професійних асоціацій і неурядових організацій захисту прав споживачів; використання єдиних зразків основних даних про фінансові послуги, створення веб-сайтів з довідковою інформацією про середню вартість фінансових послуг, ефективні процентні ставки тощо;

3) оновлення законодавства із захисту прав споживачів фінансових послуг відповідно до принципів ОЕСР та Світового банку, внесення змін у чинне законодавство; гармонізація українських законів, постанов, практики проведення нагляду і ринкової поведінки з директивами ЄС та найкращою міжнародної практикою: прийняття нових законів про страхування (Директива ЄС Solvency II та принципи IAIS), депозитні установи (банки та кредитні спілки), схеми житлового будівництва та інші схеми довгострокового накопичення (інвестування) заощаджень, стягнення заборгованості, банкрутство фізичних осіб;

4) заснування незалежної інституції фінансового омбудсмену, створення внутрішніх департаментів розгляду скарг у фінансових установах, використання альтернативних механізмів вирішення спорів у судах загальної юрисдикції і третейських судах;

5) запровадження національної програми відповідної фінансової просвіти для всіх ринків фінансових послуг: розроблення національної стратегії фінансової просвіти; спеціальне навчанням суддів, журналістів і вчителів; перегляд матеріалів для початкових і середніх шкіл; посилення ролі споживчих організацій за допомогою відповідних грантів; проведення оновлених обстежень домогосподарств для з'ясування фінансової грамотності, щоб оцінити досягнутий прогрес;

6) покращання ділової практики, управління і прозорості: вдосконалення механізму пруденційного нагляду, консолідація ринку професійних асоціацій за принципом один ринок – одна асоціація з обов'язковим членством, дотримання вимог щодо розкриття інформації, введення кодексів поведінки для всіх підсекторів фінансового сектору і фінансових установ, ліцензування колекторських компаній НБУ, вдосконалення механізму діяльності кредитних бюро з обміном даними між собою і переведення функцій нагляду за ними НБУ;

7) створення нових фондів страхування (гарантування) заощаджень тільки після того, як буде виконано усе вищезазначене.

Частина рекомендацій вже втілена або втілюється в життя. Основними заходами стали:

а) створення Всеукраїнської громадської організації захисту прав споживачів фінансових послуг (2009), яка надає безкоштовну юридичну допомогу клієнтам фінансових установ і складає список фінансових установ, що не виконують зобов'язань перед клієнтами. В Україні у 2010 р. Українська федерація страхування виступила з ініціативою прийняття Положення про розгляд скарг щодо порушень страховиками-членами УФС законодавства про фінансові послуги, що можна вважати появою інституту фінансового омбудсмену;

б) прийняття Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо врегулювання відносин між кредиторами та споживачами фінансових послуг» від 22.09.11 р. [3]. Тож для збалансування інтересів кредиторів і споживачів фінансових послуг в Україні має з'явитись уповноважений орган;

в) набрання чинності Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 21.09.2012 р. [4], метою якого є захист прав і законних інтересів вкладників банків, зміцнення довіри до банківської системи України, стимулювання залучення коштів до останньої, забезпечення ефективної процедури виведення неплатоспроможних банків

з ринку та ліквідації банків. На нашу думку, основними новаціями Закону, що мають підвищити довіру до фінансових установ, є:

1) закріплення за Фондом гарантування вкладів фізичних осіб (далі – ФГВФО) функції виведення з ринку неплатоспроможних банків (через продаж, ліквідацію тощо), що дасть змогу саме НБУ займатися основним завданням – підтримувати стабільність гривні;

2) запровадження диференційованих внесків до фонду через зважування базової річної ставки збору за ступенем ризику, тобто схильні до ризику банки будуть сплачувати більше;

3) підвищення регулярного збору з валютних вкладів фізичних осіб до 0,8 % (для гривні – 0,5 %), що стимулюватиме інтерес до фінансових операцій з гривнею, а валютні депозити матимуть тенденцію до зниження дохідності (хоча пропонується і взагалі їх вивести з-під гарантій ФГВФО);

4) скорочення термінів початку виплат після прийняття рішення про ліквідацію банків (з двох до семи днів);

5) скасування мораторію на виплату депозитів, термін яких закінчився (у разі нестачі у банку коштів на повернення вкладів це можна буде зробити за рахунок позики ФГВФО);

6) зменшення строку введення тимчасової адміністрації в банк з року до 3 місяців, а для системоутворюючих банків – з 18 до 16 місяців.

На нашу думку, доцільною також є ідея створення фонду гарантування депозитних вкладів і кредитних спілок, яка час від часу проголошується, проте досі механізм його творення не реалізовано. Такий фонд збалансує інтереси вкладників спілок і держави, підвищить довіру до перших, що приведе до збільшення депозитів і кредитів, що можуть отримати позичальники. З іншого боку, подібні фонди створюються на інших ринках не під час рецесії, а підйому;

7) розроблення проекту Закону України «Про фонд гарантування інвестицій на фондовому ринку [5] основною метою якого є створення схеми-компенсації для інвесторів у випадку неспроможності учасника ринку виконати свої зобов’язання. Очікується, що ініціатива збільшить витрати на управління, проте приведе до масових вкладень. Неоднозначно можна тлумачити те, що торговці, ПІФ і КУА будуть обов’язковими учасниками ФГІФР і формуватимуть компенсаційний портфель за рахунок внесків, проте держава не братиме участі у забезпеченні гарантування інвестицій на ринку. В українській практиці варто звернути увагу на пропоновані програми прямого і побічного захисту інвесторів.

8) стартування у 2012 р. пілотного проекту з викладання десятикласникам курсу фінансової грамотності, що був розроблений Університетом банківської справи НБУ (м. Київ) спільно з Агентством США з міжнародного розвитку (*USAID*) у рамках проекту «Розвиток фінансового сектору» (FINREP);

9) презентування НКЦПФР спільно з Агентством розвитку інфраструктури фондового ринку Програми підвищення фінансової грамотності населення України.

З одного боку, програма підвищення фінансової грамотності українців приречена на успіх, проте існує і можливість негативного сценарію. Останній можливий у таких випадках: 1) рекламування і просування окремих фінансових продуктів і послуг. Домогосподарства користуються ними, проте не розуміють природу фінансових продуктів і послуг; 2) сприйняття фінансових інститутів як складних, непрозорих і/або лихварських структур; 3) проведення разових акцій з підвищення фінансової грамотності; 4) некваліфіковані і необізнані з тонкощами фінансової діяльності особи, що реалізують програму; 5) проблеми організації і координації всіх зацікавлених осіб.

У цілому ж, як визначено USAID [6], фінансовий сектор має забезпечити для споживачів фінансових послуг: прозорість шляхом надання їм повної, простої для сприйняття, адекватної та можливої для зіставлення інформації щодо вартості фінансових продуктів, їх умов та притаманних їм ризиків; право регресу через надання споживачам недорогих і швидких механізмів подання претензій та врегулювання спорів; охорону таємниці приватного життя через контроль за збиранням та доступом до їхніх персональних фінансових даних; можливість вибору фінансових послуг через забезпечення справедливої, вільної від примусу практики їх продажу та рекламування. Важливо сформувати ефективну комплементарну модель фінансового сектору [7] і забезпечити інституційну довіру до фінансових установ [8].

Інституційні трансформації мають шанс на успіх тільки у тому випадку, якщо вони зможуть наблизити поведінку фінансових інститутів і споживачів фінансових послуг до ринкових стандартів. Так, інституціалізація фінансової діяльності дозволяє її учасникам увійти у суспільство «носіїв» різних інституційних норм і статусів, які функціонують на ринку капіталу. Разом з тим, потрібно враховувати, що ці процеси є найбільш кон’юнктурним феноменом, який формується під

впливом домінанти політичного чинника; за їх відхилення від вектору оптимальності вони виступають гальмом сталого розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коваленко Ю. М. Інституційна довіра у національному фінансовому секторі та система гарантування банківських депозитів. *Малий і середній бізнес (право, держава, економіка).* 2015. 1-2 (60-61). С. 106–113.

2. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) URL: http://www.oecd.org.

3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо врегулювання відносин між кредиторами та споживачами фінансових послуг: Закон України: від 22.09.11 р. № 3795-17. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3795-17.

4. Про систему гарантування вкладів фізичних осіб: Закон України: від 23.02.12 № 4452-VI. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4452-17.

5. Про фонд гарантування інвестицій на фондовому ринку: Проект Закон України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=41014.

6. The United States Agency for International Development (USAID) / Ukraine. URL: ukraine.usaid.gov/ukr.

7. Пересада А. А. та ін. Інвестування: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. К.: КНЕУ, 2001. URL: http://fingal.com.ua/content/view/603/87/1/0.

8. Коваленко Ю. М. Формування комплементарної моделі фінансового сектору економіки. *Вісник НБУ*. 2012. №7. С. 42–47.

УДК 378.4:811.11]:004.738.5

Тетяна Литвинська,
старший викладач кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

СОЦІАЛЬНІ МЕРЕЖІ ЯК СЕРЕДОВИЩЕ АНГЛОМОВНОЇ КОМПЕТЕНЦІЇ СТУДЕНТСЬКОЇ МОЛОДІ

Стаття є дослідженням актуальних аспектів використання соціальних мереж як середовища формування англомовної компетенції студентської молоді. Зазначено, що використання соцмереж для вивчення англійської мови у студентів набуває все більшої популярності. Перераховано ряд завдань, які вирішує викладач під час використання соцмереж при формування англомовної компетенції та наведено найважливіші кроки систематизованого і ефективного їх використання. Розглянуто три аспекти використання соцмереж у процесі навчання студентів іноземній мові.

Ключові слова: *соціальні мережі, англомовна компетенція, студенти.*

Tetiana Lytvynska,
Senior teacher of the Department for
Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

SOCIAL NETWORKS AS AN ENVIRONMENT OF ENGLISH-SPEAKING COMPETENCE OF STUDENT YOUTH

The article is a study of the actual aspects of using social networks as an environment for the formation of the English-speaking competence of students. It is noted that the use of social networks for learning English is gaining popularity among students. A number of tasks that a teacher solves when using social networks in the formation of English-speaking competence are listed and the most important steps for their systematized and effective use are given. Three aspects of the use of social networks in the process of teaching students a foreign language are considered.

Keywords: *social networks, English-speaking competence, students.*

Актуальність проблеми дослідження. В результаті стрімкого розвитку міжкультурної комунікації та глобальних трансформацій, що відбуваються в світі з кінця 90-х рр. XX ст., назріла необхідність у створенні особистості з новим набором якостей і компетенцій, необхідних для оптимального функціонування в полікультурному світі. Сьогодні для успішного виконання професійних обов'язків вже недостатньо бути просто фахівцем, необхідно ще і знання іноземних мов, які допоможуть стежити за новими досягненнями світової науки, брати участь в міжнародних симпозіумах, конференціях, працювати в транснаціональних колективах. У зв'язку з цим зростає актуальність мовної освіти студентів [10, с. 4]. Не менш важливо також не просто розуміти усну і письмову мову, викладати свої думки на іноземній мові, але і вміти досягати взаєморозуміння з іноземними колегами. Саме тому перед викладачем іноземної мови стоїть непросте завдання формування англомовної компетенції студентської молоді. І одним із важливих напрямків вирішення даного питання є активне використання соціальних мереж, які надають широкий спектр можливостей для вдосконалення мовних навичок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці використання сучасних медіа технологій та соціальних мереж в галузі освіти приділяється багато уваги. Можливість впровадження в освітній простір соціальних мереж привернула увагу вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема: Г. Кучаковської, Г. Нестеренко, О. Тишкової, М. Радченко, Н. Тверзовської, С. Мигович, В. Воног, Ю. Бойко, А. Ковалевої, Е. Димової, О. Клименко та ін.

Мета дослідження – проаналізувати актуальні аспекти використання соціальних мереж як середовища формування англомовної компетенції студентської молоді.

Об'єкт дослідження – соціальні мережі як середовища формування англомовної компетенції студентської молоді.

Предмет дослідження – соціальні мережі.

Виклад основного матеріалу. Всесвітня Інтернет-аудиторія неухильно зростає, так кількість активних користувачів в 2020 році склала 4,54 мільярда чоловік, причому унікальних мобільних користувачів налічувалося 4,18 мільярда. Список активних користувачів соціальних мереж в світі досяг 3,8 мільярда, і майже кожен з них використовує соціальні мережі на мобільних пристроях – 3,75 мільярда. Таким чином,

56% жителів Землі (включаючи дітей) є активними користувачами Мережі. Необхідно зазначити, що користувачі Інтернету проводили у 2020 р. онлайн в середньому 402 хвилини кожен день [11].

За даними Global Logic майже все населення України у віці до 35 років є інтернет-користувачами. А найбільш активними в Інтернеті є студентська молодь у віці від 15 до 24 років – серед них частка користувачів інтернетом становить 97%. Як зазначають експерти, на початку 2020 року в Україні було 19 млн користувачів соцмереж, в 2021 році цифра досягла 26 млн. При цьому проникнення соцмереж зросла наполовину: зараз в них зареєстровані 60% населення країни, в той час, коли в січні 2020 року було трохи більше 40%. З 2019 року кількість українців в Instagram зросла на 22%, а в Facebook – на 7% (14 і 16 млн відповідно). А новою соцмережею TikTok активно користується 16% зареєстрованих у Мережі українців. Найпопулярнішою соцмережею залишається YouTube з охопленням 96% користувачів в Україні [3].

До основних плюсів від використання електронних соціальних мереж в процесі навчання можна віднести:

1. Зручність спілкування з викладачем і однокурсниками. На відміну від електронної пошти у практично будь-якої електронної соціальної мережі є можливість створювати групові чати, в яких студенти можуть спілкуватися як безпосередньо з викладачем, так і між собою всередині групи або курсу, за бажанням додаючи або видаляючи учасників дискусії. Вибіркове опитування серед студентів нашого університету показало, 98 з 100 студентів мають аккаунт в електронній соціальної мережі Фейсбук, що дозволяє говорити про фактично повне охоплення цільової групи в разі потреби донесення викладачем важливої інформації. До того ж, в чаті студенти можуть задавати питання з певної тематики в будь-який час і отримувати відповіді від викладача або одногрупників.

2. Швидкість поширення контенту. Можливість завантажувати, переглядати, рекомендувати сокурсникам, посилатися (оформляти посилання на контент інших сайтів), коментувати, обговорювати різний медіа-контент (книги, відео, аудіо, фото) робить соціальні мережі унікальним джерелом інформації. Так, наприклад, в Фейсбуці існує велика кількість спільнот як професійного плану, де викладачі можуть обмінюватися навчальними матеріалами та представляти свої розробки, так і груп любителів, які викладають різний корисний контент для

загального ознайомлення. Крім того, у викладача завжди з'являється можливість оперативно поділитися корисною інформацією зі студентами.

3. Майданчик для дискусій. Маючи практично необмежені можливості для створення і ведення діалогів, електронні соціальні мережі можуть служити студентам місцем для brainstorming, обговорення домашніх завдань і проектів, дебатів в професійних співтовариствах. Подібна практика вчить студентів взаємодії на відстані, а також навику аргументування власної точки зору. Також в подібні дискусії часто можуть залучатися студенти, схильні мовчати на заняттях, тому електронні соціальні мережі є для них інструментом вираження своєї думки.

4. Прищеплення навичок культури спілкування. Комунікація за допомогою соціальних мереж надає можливість студентам навчитися шанобливо спілкуватися з викладачем або опонентом. Беручи до уваги той факт, що таке листування може бути прочитане іншими людьми, спілкування в професійних співтовариствах або чатах накладає на студента велику відповідальність, змушуючи його підходити уважніше до вибору стилю спілкування [1, с. 10].

До негативних сторін використання соціальних мереж в процесі навчання слід віднести можливе несерйозне ставлення студентів, які звикли використовувати соціальні мережі в якості неформального інструменту спілкування і, як наслідок, очікувати досить неформальний рівень спілкування або використання професійних чатів для неконструктивних діалогів. Однак завчасне роз'яснення цілей спілкування в соціальних мережах і чітке розмежування ролей студента і викладача в чаті можуть сприяти подоланню виявлених недоліків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Воног В. В., Бойко Ю. Н., Жавнер Т. В. Применение электронных социальных сетей в современном процессе обучения иностранному языку студентов инженерных специальностей. *Профессиональная подготовка студентов технического вуза на иностранном языке: методическая готовность преподавателей: сборник материалов III Всероссийского научно-методологического семинара-конференции.* Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2016. С. 8–12.

2. Дужникова А. С. Социальные сети: современные тенденции и типы пользования *Мониторинг общественного мнения*. 2010. №5 (99). С. 238–251.

3. За год карантина количество украинских пользователей в соцсетях выросло на 7 млн и достигло 60% населения – GlobalLogic. URL: https: // interfax. com. ua / news / telecom / 730766. html (дата звернення 15.05.2021).

4. Забарная Э. Н., Куриленко И. В. Социальный медиа-маркетинг (на примере системы образования). *Вестник Волынского института экономики и менеджмента*. 2012. № 5. С. 74–82.

5. Клименко О. А. Социальные сети как средство обучения и взаимодействия участников образовательного процесса. *Теория и практика образования в современном мире: материалы I Междунар. науч. конф. (г. Санкт-Петербург, февраль 2012 г.)*. Т. 2. Санкт-Петербург: Реноме, 2012. С. 405–407.

6. Ковалева А. Г., Дымова Е. Е., Кочнева В. С. Социальные сети как средство обучения английскому языку студентов радиотехнических направлений подготовки. *Педагогическое образование в России*. 2019. № 6. С. 108–114.

7. Кучаковська Г. А. Роль соціальних мереж в активізації процесу навчання інформатичних дисциплін майбутніх вчителів початкової школи. *Інформаційні технології і засоби навчання.* 2015. Т. 47. № 3. С. 136–149.

8. Павличева Е. Н., Тведохлеб Ю. Социальные сети педагогов как один из элементов инновационных сетей системы образования. *Информационные ресурсы России*. 2012. № 6. С. 32–34.

9. Патаракин Е. Д., Катков Ю. В. Использование викиграмм для поддержки совместной сетевой деятельности. *Образовательные технологии и общество*. 2012. Т. 15. № 2. С. 536–552.

10. Сергеева, Н. Н., Походзей Г. В. Развитие иноязычной межкультурной компетенции студентов неязыковых специальностей в системе профессионально-ориентированного языкового образования: монография Екатеринбург: Урал. гос. пед. ун-т., 2014. 214 с.

11. Статистика Интернета 2020: сайты, домены, хостинг, трафик URL: https: // sdvv. ru / articles / elektronnaya-kommertsiya / statistika-interneta – 2020-sayty-domeny-khosting-trafik/ (дата звернення 15.05.2021).

12. Boyd D. M., Elison N. B. Social Network Sites: Definition, History, and Scolarship. *Journal of Computer-Mediated Communication*. 2007. Vol. 13 (1). P. 210–230.

13. Gilpin D. R. Working the Twittersphere: Microblogging as professional identity construction. *A networked self: Identity, community, and cultureon social network sites.* NY, 2011. Chapter 11. P. 232–250.

14. Handley A., Chapman A. Content Rules. How to Create Killer Blogs, Podcasts, Videos, Ebooks, Webinars (and More) That Engage Customers and Ignite Your Business. – Hoboken, N. J.: Wiley, 2011. 350 p.

15. Warschauer, M., Liaw, M. Emerging technologies for autonomous language learning. Studies in Self-Access Learning Journal. 2011. № 2 (3). P. 107–118.

16. West K. C. (2008). Weblogs and literary response: Socially situated identities and hybrid social languages in English class blogs. *Journal of Adolescent & Adult Literacy*. 2008. № 51 (7). P. 588–598.

УДК 33.338.1

Оксана Маковоз,
д-р екон. наук, доцент,
професор кафедри менеджменту та оподаткування
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»;
Тетяна Передерій,
головний консультант Апарату
Верховної Ради України

ЦИФРОВА ТРАНСФОРМАЦІЯ БІЗНЕСУ ЯК ЗАПОРУКА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

На сьогодні особливістю господарських процесів, що відбуваються в Україні, є цифрова трансформація бізнесу із застосуванням новітніх технологій. Дослідження сучасного стану цифрової трансформації бізнесу свідчить проте, що більшість українських компаній поки не мають чіткого бачення процесу та якісних прикладів переходу до використання цифрових технологій. Це значно перешкоджає виконанню ключових пріоритетів та напрямків з реалізації державної політики у сфері цифрової економіки в Україні. Саме тому бізнесу необхідна розробка стратегії цифрової трансформації з урахуванням мінімізації ризиків, що не є можливим саме без забезпечення сталого розвитку, що ґрунтується на функціональних складових, які визначають ефективність і дієвість механізму його управління. Метою є формулювання підходу щодо визначення цифрової трансформації та пріоритетних напрямків її реалізації. Також запропоновано визначити стратегічний підхід особливостей цифрової трансформації та проблемних питань, що стримують перегляд бізнес-стратегії більшості українських підприємств.

Ключові слова: *цифрова трансформація бізнесу, сталий розвиток, онлайн-стратегія, цифрова стратегія.*

Oksana Makovoz,
Dr.sc.(Econ.),
associate professor,
professor of department of management and taxation,
National technical university «Kharkiv polytechnic institute»;
Tetiana Perederii,
Chief consultant of the Verkhovna Rada of Ukraine

DIGITAL BUSINESS TRANSFORMATION AS A GUARANTEE OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Today, a feature of economic processes taking place in Ukraine is the digital transformation of business using the latest technologies. A study of the current state of digital business transformation shows, however, that most Ukrainian companies do not yet have a clear vision of the process and qualitative examples of the transition to the use of digital technologies. This significantly hinders the implementation of key priorities and directions for the implementation of state policy in the field of digital economy in Ukraine. That is why businesses need to develop a strategy of digital transformation taking into account the minimization of risks, which is not possible without sustainable development, based on functional components that determine the efficiency and effectiveness of its management mechanism. The aim is to formulate an approach to determining the digital transformation and priority areas for its implementation. It is also proposed to define a strategic approach to the peculiarities of digital transformation and problematic issues that hinder the revision of the business strategy of most Ukrainian enterprises.

Keywords: *digital business transformation, sustainable development, online strategy, digital strategy.*

У сучасних умовах пандемії COVID-19 необхідною запорукою сталого розвитку є цифрова трансформація бізнесу, яка відбувається в результаті впровадження низки новітніх технологій у діяльність підприємства. Цифрова трансформація бізнесу вимагає як оновлення технічних ресурсів, так і побудову нового управління персоналом. Саме тому дослідження процесу цифрової трансформації бізнесу є важливим в умовах сталого розвитку.

Господарюючі суб'єкти змушені працювати в умовах постійно мінливого середовища. Виживання і розвиток у таких умовах передбачає постійну адаптацію бізнесу до динамічно мінливого середовища на стратегічному та тактичному рівні. Одним із підходів адаптації бізнесу є цифрова трансформація (Digital transformation), яка орієнтована на перегляд бізнес стратегії або цифрової стратегії, моделей, операцій, продуктів, маркетингового підходу, цілей тощо, шляхом прийняття цифрових технологій. Стратегічний підхід до трансформації будується на чотирьох основних елементах:

1) позначення чітких цілей;

2) акцент на досягненні швидких результатів та їх закріпленні на початкових стадіях;

3) оперативний відбір і розвиток успішних ініціатив в інтерактивному режимі;

4) реалізація та підтримка процесу перетворень – закріплення змін в культурі і підходах [1, с. 56-57].

Процес цифрової трансформації бізнесу включає декілька самостійних взаємопов'язаних елементів. Згідно з баченням науковців Центру цифрової трансформації бізнесу, такими елементами або ж ключовими областями цифрових перетворень виступають: робота з клієнтами, операційні бізнес-процеси та бізнес-моделі підприємства. В свою чергу, кожен із зазначених елементів поділяється на складові частини [2, с. 2].

Областями цифрової трансформації є [3]:

– функції: маркетинг, операції, людські ресурси, адміністрація, обслуговування споживачів тощо;

– бізнес-процеси: одна або кілька пов'язаних операцій, видів діяльності та наборів для досягнення конкретної бізнес-мети;

– бізнес-моделі: як бізнес функціонує, від підходу до ринку та пропозиції вартості до способів заробляти гроші, трансформувати свою основну діяльність, використовуючи нові джерела доходу та підходи, іноді навіть відмовляючись від традиційного основного бізнесу зовсім.

Багато компаній сьогодні діють не за правилами, повністю змінюючи принципи функціонування бізнесу – наприклад, служби таксі, що працюють як платформи (Uklon, Uber), які навіть не мають власного автопарку, працівників, диспетчерів – тобто того, що характерне для «традиційного» уявлення про таксі;

– бізнес-екосистеми: мережі партнерів та зацікавлених сторін, а також контекстуальні фактори, що впливають на бізнес, такі як регулятивні чи економічні пріоритети та еволюція;

– бізнес-активи: основна увага приділяється як традиційним активам, так і менш «матеріальним», таким як інформація та клієнти;

– організаційна культура: повинна існувати чітка орієнтована на споживача, усвідомлювана мета, яка досягається набуттям базових компетенцій у всіх сферах, таких як цифрова зрілість, лідерство, бази знань для працівників тощо;

– партнерство або екосистеми: зростання кооперативних, спільних, співтворчих та цілком нових бізнес-екосистемних підходів;

– оточення: клієнти, працівники, партнери: орієнтованість на споживача, досвід користувачів, розширення можливостей працівників, нові моделі робочого місця, зміна динаміки партнерів каналу тощо

Цифрова трансформація бізнесу передбачає перебудову системи менеджменту бізнес-організації і низку управлінських рішень: – вибір способу цифрової трансформації. Дослідники Boston Consulting Group уважають, що фірми використовують один із двох шляхів.

Перший – шлях поступової трансформації, який уважається неефективним, оскільки зміни в цифрових технологіях відбуваються занадто швидко.

Другий – стрибкоподібний і більш ризикований, за якого фірми максимально швидко нарощують свої внутрішні технологічні можливості; – розроблення цифрової стратегії фірми та повну зміну чинної бізнес-моделі.

Розрізняють онлайн-стратегію та цифрову стратегію фірми. Онлайн-стратегія – це стратегія використання цифрових (онлайн) активів фірми для максимізації її бізнес-результатів. Завданням консультанта є: діагностика проблем у бізнесі, для розв’язання яких можуть бути використані онлайн-активи фірми; розробка шляхів використання онлайн-активів для задоволення потреб, досягнення цілей фірми і стейкхолдерів; визначення пріоритетних онлайн-ініціатив фірми. Головне – визначити здатність клієнта запроваджувати цифрові стратегії з виявленням джерел загроз і можливостей для бізнесу, а вже на цій основі – обґрунтувати розподіл ресурсів та інвестицій у традиційні і цифрові стратегії. Цифрова стратегія – це стратегія перетворення фірми на цифрову, в якій цифровий зв’язок забезпечує взаємодію бізнес-організації зі своїми клієнтами,

індивідуалізовані й персоналізовані пропозиції продуктів/послуг, прийняття рішень на основі даних, під впливом змін у зовнішньому та внутрішньому середовищі фірми. Під цифровими стратегіями розуміють також стратегії для цифрових операцій, використання хмарних технологій, управління додатками. Цифрова стратегія вибудовує ділові відносини за допомогою цифрових мереж, які підтримуються технологічними платформами корпоративного класу, що використовуються бізнес-організацією для підтримки найважливіших бізнес-функцій і послуг [4, с.55-56].

Цифрова трансформація має здійснюватися на основі чіткого керівництва, контролю та співставленні контрольних та необхідних показників. Роль керівника полягає також у формуванні відповідної корпоративної культури та у співпраці з персоналом. Суттєві зміни часто викликають опір працівників, а впровадження технологій, які можуть замінювати ручну працю, перебудовувати бізнес-процеси, ущільнюючи їх, звужуючи функції та зливаючи окремі бізнес-процеси в один, викликати перебудову бізнес-моделі в цілому – тим більше. Важливою є мотивація, переконання працівників у позитивній ролі трансформації, її необхідності для покращення показників діяльності та результативності. Окремо стоїть питання навчання співробітників, оскільки нові технології потребують зовсім іншого рівня знань, умінь, навичок роботи з ними. Водночас важливо виводити з роботи старі технології, оскільки це тягне зусилля по підтримці їх у робочому стані і по суті дублюванні затрат – фінансових, трудових, інтелектуальних [5, с. 287].

Сьогодні світ прагне до трансформаційного відновлення після COVID-19 і розпочинає Десятиліття дій для прискорення реалізації цілей сталого розвитку. Переважна більшість країн світу визнають роль культури у досягненні Цілей сталого розвитку та вживають зусилля щодо розгляду цифрової трансформації як ключового фактору для реалізації Порядку денного для сталого розвитку на період до 2030 року (2030 Agenda for Sustainable Development) [6]. Сталий (стійкий) розвиток – це баланс між задоволенням існуючих потреб бізнесу та захистом інтересів майбутніх поколінь. Сьогодні це обов’язкова ознака ефективної компанії, що хоче привернути увагу партнерів та інвесторів, вийти на закордонні ринки та бути завжди готовою до змін в екологічному законодавстві. Впровадження принципів сталого розвитку сприяє встановленню двусторонніх комунікацій організацій з громадськістю, а також демонструє інвесторам стабільність компанії та водночас її гнучкість, готовність до змін.

На думку Лазоренко Т.В., в цілому, категорію «стійкий розвиток» можна відобразити як антикризовий, невпинний, стабільний процес, що має на меті підвищення економічної ефективності діяльності підприємства з одночасним зростанням рівня відповідальності перед партнерами та клієнтами, а також сформованими заходами щодо збереження довкілля та покращення якості життя нинішнього та майбутнього покоління. Головною характеристикою сталого розвитку є можливість контролю усіх процесів на основі використання системного підходу і сучасних інформаційних технологій. Сталий розвиток підприємства забезпечується за рахунок поєднання та збалансування трьох складових діяльності кожного суб'єкта:

1) соціальна (передбачення можливих проблем управління персоналом, формування якісної системи, орієнтованої на підтримку культурної і соціальної стабільності);

2) економічна (зростання економічних показників ефективності завдяки раціональному використанню природних ресурсів та оптимізації бізнес-процесів організації);

3) екологічна (орієнтація на цілісність та збереження фізичної та біологічної природних систем за допомогою екологізації виробничих процесів та забезпечення відповідної політики діяльності організації, впровадження корпоративної та соціальної відповідальності) [7].

Таким чином, цифрова трансформація бізнесу – це фундаментальне перетворення бізнес-процесів, комунікаційної та виробничої діяльності, компетенцій персоналу і технологій, що в майбутньому призведе до прискорення прогресивних змін у суспільстві. Саме цифрова трансформація бізнесу, яка побудована на збалансуванні соціальної, економічної та екологічної складових, є запорукою його сталого розвитку. Бізнесу слід підготуватися для наступного етапу цифрової трансформації через збільшення взаємодії з персоналом та повністю інтегрувати бізнес-процеси з новими технологіями, а також розробити стратегію сталого розвитку на майбутнє.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Воскобоєва О.В., Ромащенко О.С. Індекс цифровізації як основний фактор розвитку цифрових технологій. *Економіка. Менеджмент. Бізнес.* 2018. № 4 (26). С. 56–61.

2. Зуб П.В., Калач Г.М. Цифровізація бізнес-процесів промислових підприємств. *Економіка та суспільство*. Вип. 26. 2021. С. 1–6.

3. Digital transformation: online guide to digital business transformation. URL: https://www.i-scoop.eu/digital-transformation (дата звернення 01.11.2021).

4. Цифрова трансформація бізнесу: зміна стратегій і моделей розвитку. URL: https://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2020/02/Strizhkova/19Mono/Strizhkova19Mono%20(4).pdf (дата звернення 01.11.2021).

5. Дергачова Г.М., Колешня Я.О. Цифрова трансформація бізнесу: сутність, ознаки, вимоги та технології. *Економічний вісник НТУУ «КПІ».* 2020. С. 280–290.

6. Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development. *United Nations Publications.* URL: https://sdgs.un.org/2030agenda (дата звернення 01.11.2021).

7. Лазоренко Т.В. Сталий розвиток як основа економічного зростання підприємства. URL: http://confmanagement.kpi.ua/proc/article/view/230477 (дата звернення 01.11.2021).

УДК 371.68:808.5

Ліана Науменко,
канд. філол. наук, доцент кафедри журналістики,
української словесності та культури,
Університет ДФС України

ВИКОРИСТАННЯ МУЛЬТИМЕДІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ПІД ЧАС ВИСТУПУ РИТОРА

У роботі розглянуто питання про актуальність використання презентації як однієї з найпоширеніших мультимедійних технологій під час публічних виступів. Вказано на причини, які сприяють популярності використання презентацій під час публічних виступів. Проведений аналіз досліджень на цю тему дозволяє автору стверджувати, що значна кількість робіт розміщена в Інтернет джерелах, але не достатньою є кількість підручників та монографій. Подано різні трактування поняття «презентація». Також дослідниця звернула увагу на те, що саме ритор є головною дійовою особою у процесі спілкування. Саме він встановлює контакт з аудиторією, готує її до того, що частина інформації буде представлена через презентацію. Розглянуто найпоширеніші помилки під час створення презентації.

***Ключові слова**: мультимедійний процес, презентація, публічний виступ, слайди.*

Liana Naumenko,
Candidate of Philological Sciences,
Senior Professor of the Department of
Journalism, Ukrainian Literature and Culture,
University of SFS of Ukraine

USE OF MULTIMEDIA TECHNOLOGIES DURING RETOR'S SPEECH

The paper considers the relevance of using the presentation as one of the most common multimedia technologies during public speeches. The reasons that contribute to the popularity of the use of presentations during public speeches are indicated. The analysis of research on this topic allows the author

to claim that a significant number of works are published in Internet sources, but the number of textbooks and monographs is not enough. Different interpretations of the concept of "presentation" are given. The researcher also drew attention to the fact that the rhetorician is the main actor in the communication process. It is he who establishes contact with the audience, prepares it for the fact that some of the information will be presented through the presentation. The most common mistakes when creating a presentation are discussed.

Keywords: *multimedia process, presentation, public speech, slides.*

Технології мультимедійного процесу зараз активно використовуються не тільки у навчальному процесі викладачами, а й під час презентації товару продавцем чи промоутером або ж під час короткого виступу чи виголошення промови ритора. На сьогодні, одним із найбільш вживаних мультимедійних засобів є презентація як засіб унаочнення теоретичного матеріалу під час публічного виступу.

Актуальність теми зумовлена незначною кількістю досліджень, що стосуються культури створення та застосування презентацій риторами у процесі підготовки та спілкування з аудитроією.

Це питання досліджували як закордонні науковці, наприклад, Т. Єлізавєтіна та Дж. Кінг, так і вітчизняні дослідники – Ю. Авсюкевич, Л. Гаврилова О. Гумінська, Ю. Полікарпова.

Популярність презентації характеризується кількома причинами. По-перше, ритор може використовувати презентацію як план своєї промови. По-друге, презентація може слугувати як систематизований блок інформації, який краще сприймається аудиторією. Проведені дослідження на цю тему знаходимо в мережі Інтернет. Однак підручників, посібників, монографій дуже мало. Ще одна особливість: розробки «стосуються переважно презентацій продукції в економічних галузях чи навчання створювати презентації в різних комп'ютерних програмах на заняттях з інформатики» [5].

У сучасній науці існують різні трактування поняття «презентація». Закордонні дослідники дотримуються думки, що це повідомлення, яке містить нову ідею та її пояснення, презентує матеріал для подальшого обговорення [3; 4]. Окремі вітчизняні дослідники, серед яких Ю. Полікарпова, розглядають презентацію з одного боку, як публічний виступ перед широкою аудиторією і передбачає вміння переконувати та впливати на аудиторію, а з іншого боку авторка дає визначення презентаці

як повідомлення, що містить нову ідею, її пояснення, свіжу інформацію, демонструє матеріал для подальшого обговорення та усвідомлення [6]. Щодо словникового тлумачення, то презентацією є набір слайдів і спецефектів (слайд-шоу), текстовий вміст презентації, нотатки доповідача, а також роздатковий матеріал для аудиторії, що зберігається в одному файлі [2].

Таким чином, презентація є не тільки інформацією у інтерактивному вигляді, а є і я засобом для побудови конструктивного діалогу з аудиторією та у деякій мірі впливає на реципієнта.

Будь-який публічний виступ – це не тільки доповідь оратора, але і процес спілкування з аудиторією вцілому. Це стосується і презентацій, що створюються для переконання людини чи групи людей. Презентація вважається успішною, якщо вона викликає зацікавленість, стимулює бажання отримати більше інформації і спонукає до конкретних, прогнозованих дій.

Ефективною є презентація, у ході якої оратор є не доповненням до презентації, а ключовою особою у висвітленні питання. Оратор є ланкою, яка пов’язує аудиторію та інформацію. Тому, презентація буде успішною тільки тоді, коли досягнуто її головну мету – вплинути і переконати слухача або спонукати його до дії. Це можливо тільки тоді, коли презентація сприймається як спілкування, продуктивний діалог з аудиторією. Тут мультимедійна презентація відходить на задній план, поступаючись місцем презентації ідеї та оратору, який використовує мультимедіа лише як засіб підтвердження думок та впливу на аудиторію.

Під час експозиції оратор встановлює контакт з аудиторією і намагається створити доброзичливу атмосферу спілкування. Також оратор заздалегідь готує аудиторію до того, що частина інформації буде подана за допомогою мультимедіа. У вступі оголошується мета презентації, визначаються основні поняття та потреби, додається план виступу. У основній частині йде виклад матеріалу. Обов’язковим елементом цієї частини є аргументація та наочність. Також доречно використовувати приклади з життя, пояснення складного на простих прикладах та відступи від слайдів, тобто має бути мовлення "поза презентацією". Наступна частина – висновок є узагальненням всього продемонстрованого і сказаного. Останній етап – резюмування. Залежно від ролі стосовно презентації він має двояке значення. Для аудиторії цей етап буде виражатися в тому, чи зміг оратор її переконати, чи запам’ятала вона ключові поняття і які висновки для себе зробила. Для оратора – це

визначення того чи досягнута мета презентації – переконати чи інформувати реципієнта та отримати зворотну відповідь на свій виступ.

Найпоширенішою помилкою під час створення мультимедійної презентації є впевненість у тому, що слайди – це і є презентація. Насправді, мультимедійна презентація – це лише допомога у взаємодії з аудиторією. Презентація – це оратор, а "картинки" потрібні лише для того, щоб його підтримати.

Тому, створюючи мультимедійну презентацію варто звертати увагу на доцільність слайдів, відповідність їхнього оформлення до вибраної теми (не варто застосовувати яскравий дизайн слайдів, коли тема презентації, наприклад, стосується серйозних речей) та стислість поданої інформації.

Таким чином, використання презентації під час виступу ритора сприяє успіхові та результативності його промови. Однак варто враховувати, що презентація в ораторському мистецтві виступає допоміжним засобом, а головна роль належить риторові. Він має бути організатором процесу спілкування та ефективно реалізовувати поставлені мету і завдання, щоб продемонструвати свій професіоналізм та компетентність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гумінська О. Використання мультимедійних засобів – оновлення методики викладання мистецтв. *Мистецтво та освіта*. 2009. № 3(53). С. 21–25. № 4(54). С. 19–22.

2. Dictionary "Merriam-webster" [Електронний ресурс]. URL: https://www.merriam-webster.com/dictionary/presentation.

3. Елизаветина Т. М. Компьютерные презентации: от риторики до слайд-шоу. Москва: Кудиц-образ, 2003. 240 с.

4. King J. Preparing EFL learners for oral presentations: [Електронний ресурс] The Internet TESL Journal. 2002. Vol. 8, № 3. URL: http://iteslj.org/Lessons/King-PublicSpeaking.html

5. Маршицька В. В. Про використання мультимедійних технологій у процесі викладання навчальних дисциплін у ВНЗ. *Вісник Черкаського національного університету (педагогічні науки).* 2012, № 8. С. 47–54.

6. Полікарпова Ю. Презентація як активний метод навчання. Культура народов Причерноморья. 2012. № 231. С. 159–162.

УДК 336(477)

Оксана Овдієнко,
здобувач вищої освіти третього (освітньо-наукового) рівня,
Університет ДФС України

ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Сталий розвиток є концепцією, що проголошує необхідність встановлення балансу між задоволенням потреб та інтересів майбутніх поколінь. У сучасних соціально-економічних та геополітичних умовах забезпечення сталого розвитку набуває актуальності, особливо для України, зважаючи на її політичні, економічні, соціальні та екологічні проблеми. Узгодження стратегічних пріоритетів сталого розвитку та їх втілення у життя потребують значного фінансування. Фінансова політика сталого розвитку потребує формування ефективного механізму управління раціональним використанням ресурсів, який охоплює виробничу, науково-дослідну та економічної діяльності господарського сектору, ефективно зацікавлюючи господарський сектор не тільки на регіональному рівні, а й на державному, у проведенні комплексних робіт із раціоналізації використання ресурсів. Саме тому актуальним є удосконалення регулювання при визначенні пріоритетів розвитку, принципів і механізму фінансового забезпечення цілей стало сталого розвитку в Україні.

Ключові слова: *сталий розвиток, цілі сталого розвитку, суспільні фінанси.*

Oksana Ovdienko,
Applicant for higher education of the third (educational and scientific) level,
University of SFS of Ukraine

FORMATION OF PUBLIC FINANCIAL POLICY TO ENSURE SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS

Sustainable development is a concept that proclaims the need to strike a balance between meeting the needs and interests of future generations. In

modern socio-economic and geopolitical conditions, ensuring sustainable development becomes relevant, especially for Ukraine, given its political, economic, social and environmental problems. The harmonization of strategic priorities for sustainable development and their implementation require significant funding. Sustainable development financial policy requires the formation of an effective mechanism for managing the rational use of resources, which covers production, research and economic activities of the economic sector, effectively interested the economic sector not only at the regional level but also at the state level. That is why it is important to improve regulation in determining development priorities, principles and mechanism for financial support of sustainable development goals in Ukraine.

Keywords: *sustainable development, sustainable development goals, public finances.*

Дослідження та аналіз проблем сучасного соціально-економічного розвитку дали змогу сформувати концепцію та цілі сталого розвитку, які базуються на еколого-ресурсних, соціально-економічних складових, при відповідному інституційному забезпеченні, в інтересах сучасних та наступних поколінь.

Необхідною умовою забезпечення сталого розвитку та досягнення його цілей є національне та міжнародне фінансування кожної країни світу. Попри прогрес у мобілізації фінансових ресурсів, що виділяються широким колом зацікавлених учасників, потреби фінансування цілей сталого розвитку кожної країни, залишаються значними: брак коштів, збільшення потреб на фінансування країн, що розвиваються, не ефективне ведення фінансової політики та світова криза спричинена у 2020 році пандемією Covid-19.

У 1992 р. в Ріо-де-Жанейро на конференції ООН із питань навколишнього середовища і розвитку було ухвалено низку документів, у яких зафіксовані принципові положення щодо нової концепції розвитку світу. Основою нової концепції було розуміння тісного взаємозв’язку екологічних, економічних та соціальних проблем розвитку світової спільноти, вирішення яких можливе тільки на комплексній основі з урахуванням балансу інтересів розвитку природи і суспільства, балансу інтересів всіх складових елементів, які в сукупності формують цілі сталого розвитку світової цивілізації.

Згідно концепції було визначені цілі сталого розвитку і на початку XXI століття у підсумковому документі саміту ООН «Перетворення нашого світу: порядок денний у сфері сталого розвитку до 2030 р.» затверджені та вимагають активізації глобального партнерства з метою досягнення економічного зростання, соціальної інтеграції, збереження та захисту навколишнього середовища.[3]

Виходячи з указу Президента України «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» від 30.09.2019 № 722/2019 узгоджено 17 основних цілей сталого розвитку на період до 2030 року таких як: подолання бідності; подолання голоду, досягнення продовольчої безпеки, поліпшення харчування і сприяння сталому розвитку сільського господарства; забезпечення здорового способу життя та сприяння благополуччю для всіх у будь-якому віці; забезпечення всеохоплюючої і справедливої якісної освіти та заохочення можливості навчання впродовж усього життя для всіх; забезпечення гендерної рівності, розширення прав і можливостей усіх жінок та дівчат; забезпечення доступності та сталого управління водними ресурсами та санітарією; забезпечення доступу до недорогих, надійних, стійких і сучасних джерел енергії для всіх; сприяння поступальному, всеохоплюючому та сталому економічному зростанню, повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх; створення стійкої інфраструктури, сприяння всеохоплюючій і сталій індустріалізації та інноваціям; скорочення нерівності; забезпечення відкритості, безпеки, життєстійкості й екологічної стійкості міст, інших населених пунктів; забезпечення переходу до раціональних моделей споживання і виробництва; вжиття невідкладних заходів щодо боротьби зі зміною клімату та її наслідками; збереження та раціональне використання океанів, морів і морських ресурсів в інтересах сталого розвитку; захист та відновлення екосистем суші та сприяння їх раціональному використанню, раціональне лісокористування, боротьба з опустелюванням, припинення і повернення назад (розвертання) процесу деградації земель та зупинка процесу втрати біорізноманіття; сприяння побудові миролюбного і відкритого суспільства в інтересах сталого розвитку, забезпечення доступу до правосуддя для всіх і створення ефективних, підзвітних та заснованих на широкій участі інституцій на всіх рівнях; зміцнення засобів здійснення й активізація роботи в рамках глобального партнерства в інтересах сталого розвитку [2].

Держава забезпечує сталий розвиток через розробку та впровадження нормативно-законодавчих актів щодо переходу на засади сталого розвитку; реалізацію пріоритетних загальнонаціональних програм соціально-економічного розвитку країни; здійснення ефективної соціальної політики; визначення основних напрямів і параметрів розвитку реального сектору економіки, передбачаючи його модернізацію з урахуванням екологічних вимог; створення системи індикаторів та моніторингу сталого розвитку; здійснення цілеспрямованої фінансової політики згідно з принципами сталого розвитку.

Головною ідеєю концепції сталого розвитку є забезпечення високого рівня життя, що передбачає збалансований розвиток соціально-економічної та екологічної сфер. Роль фінансового регулювання сталого розвитку полягає у тому, що, з одного боку, нераціональна фінансова політика може спричинити розбалансування економічної системи, з іншого – фінансова система є тим інструментом державного регулювання, що створює умови для гармонійного розвитку усіх сфер суспільства на основі перерозподілу валового внутрішнього продукту.

Концепція сталого розвитку зумовлює необхідність узгодження стратегічних цілей фінансового розвитку національної соціально-економічної системи. Важливим є визначення пріоритетних напрямів фінансової політики в контексті цілей і задач сталого розвитку, виявлення особливостей і факторів, що впливають на її формування.

Провідну роль у фінансовому забезпеченні сталого розвитку повинні забезпечувати внутрішні фінансові ресурси та прямі іноземні інвестиції. Успіх у сфері формування і ефективного використання внутрішніх фінансових ресурсів задля досягнення цілей сталого розвитку пов’язаний, насамперед, із реалізацією цілої низки реформ у всіх сферах суспільного життя України. Тільки за допомогою ефективної фінансової політики можна з найменшими витратами та в найкоротші терміни досягти поставлені новим Порядком денним цілі та задачі у сфері сталого розвитку.

У структурі експорту передбачаються зміни, спрямовані на перехід до 17 цілей сталого розвитку в Україні: від сировини та продуктів первинної переробки до продуктів та послуг з високим ступенем доданої вартості. Економічне зростання буде ґрунтуватися на моделі «зеленої» економіки. Завдяки заходам із енергозбереження та застосуванню енергоефективних практик суттєво має знизитися енергоємність валового

внутрішнього продукту. Частка виробництва екологічно чистої енергії неухильно зростатиме, витісняючи, перш за все, традиційні технології, що дозволить суттєво зменшити викиди парникових газів у атмосферу. Це сприятиме покращенню якості життя населення без шкоди довкіллю і стане вагомим чинником зростання тривалості життя.

Суспільне бачення розвитку України до 2030 року охоплює такі орієнтири для досягнення, як добробут та здоров'я населення, що забезпечуватимуться інноваційним розвитком економіки, побудованим на сталому використанні природних ресурсів. У структурі експорту передбачаються зміни, спрямовані на перехід від сировини та продуктів первинної переробки до продуктів та послуг з високим ступенем доданої вартості. Економічне зростання буде ґрунтуватися на моделі «зеленої» економіки.

Вплив нерозв'язаних соціальних проблем на рівень життя населення було посилено наслідками збройного конфлікту на сході України. У цілому такі чинники, як небезпека для життя та здоров'я людей, поширення насильства, зокрема щодо жінок, прояви нерівності та дискримінації, збільшення масштабів крайньої бідності та соціального відторгнення, зростання чисельності соціально вразливих груп населення негативно впливають на людський потенціал країни. Суттєву загрозу становить поширення відчуття соціальної несправедливості та недовіри суспільства до більшості державних інституцій [1].

Відновлення економічного зростання та забезпечення рівного доступу всіх жінок та чоловіків до участі в економічному, соціальному та політичному житті, а також до основних соціальних послуг (особливо у сфері освіти та охорони здоров'я) є нагальними завданнями для забезпечення сталого розвитку.

У ході трансформаційних процесів в Україні так і не вдалося наростити економічний потенціал.

Натомість під час структурної, енергетичної та фінансової криз, які спричинили нестійкий розвиток національної економіки, були втрачені ресурси, капітал та час. В свою чергу, геополітичний конфлікт, що триває понад п'ять років, звужує можливості забезпечення ефективного розвитку. Україна і надалі потребує системних інституційних та глибоких структурних реформ, запуску масштабних технологічних перетворень.

Пріоритетним завданням економічної політики, якому мають підпорядковуватися всі інші, є забезпечення упродовж наступних 15 років

реального зростання валового внутрішнього продукту щонайменше удвічі з одночасним підвищенням рівня зайнятості населення працездатного віку до 70%.

Виконання цього завдання залежить від: створення та розвитку високотехнологічних конкурентноспроможних виробництв (від фундаментальної науки до виробництва й обслуговування); збільшення внутрішнього попиту за рахунок зростання доходів населення та активізації інвестиційних процесів; підтримки експорту з високою часткою валової доданої вартості, реалізації інфраструктурних проектів (автобани, транспортні розв'язки, метро, швидкісні пасажирські залізниці, транспортні засоби для залізничних та водних перевезень: вагони, баржі тощо); швидкого нарощування продуктивності аграрно-промислового комплексу.

Базовими принципами діяльності державних та суспільних інституцій у напрямі забезпечення економічного зростання мають стати: орієнтація на використання передусім власних ресурсів, мінімізація зовнішніх запозичень та використання їх виключно з метою розвитку, а не підтримання поточного існування, всебічне сприяння розвитку підприємницької діяльності, гарантування й захист прав власності, стабільність, прозорість і простота податкової системи, викорінення корупції на усіх рівнях та детінізація економіки. Стале економічне зростання неможливе без забезпечення повної і продуктивної зайнятості та гідної праці для всіх жінок і чоловіків, а також захисту трудових права та надійних і безпечних умов праці для всіх трудящих.

Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року є орієнтирами для розроблення проектів прогнозних і програмних документів, проектів нормативно-правових актів з метою забезпечення збалансованості економічного, соціального та екологічного вимірів сталого розвитку України та забезпечення їх доцільного фінансування.

Висновки. Розвиток цілей сталого розвитку пред'являє серйозні вимоги до державних бюджетів та їх можливостей, що створює необхідність у розширеній та більш ефективній міжнародній підтримці, включаючи фінансування як на пільгових, так і на комерційних умовах. Крім того, важливе значення міжнародного державного фінансування цілей і задач у сфері сталого розвитку полягає в активізації процесу мобілізації додаткових ресурсів з державних і приватних джерел.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року Закон України від 28.02.2019.

2. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року Указ Президента України від 30.09.2019.

3. Кожухова Т. В. Формування та трансформація глобальної системи фінансування сталого розвитку: монографія / Т. В. Кожухова. – Кривий Ріг: Видавець ФО-П Чернявський Д.О., 2017. – 336 с. (21,0 д.а.). (Рецензію д.е.н., проф. П.П. Мазурка на монографію Т.В. Кожухової надруковано: Економіка і організація управління. – 2017. – №2. – С. 157–158).

УДК 331.101.3:334.722

Ірина Овдієнко,
канд. психол. наук, доцент,
доцент кафедри психології,
Київський національний
торговельно-економічний університет

ПСИХОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОСОБИСТОСТІ УСПІШНИХ ПІДПРИЄМЦІВ

Дана публікація висвітлює теоретичний аспект дослідження особистості підприємця, що успішно та ефективно здійснює підприємницьку діяльність. Визначено та охарактеризовано наступні особливості успішності підприємця: висока емоційна стабільність, виражений інтелект, домінантність, нормативність, мрійливість, радикалізм, самоконтроль, схильність до ризику, інтернальність, експресивність і сміливість у спілкуванні, а також жорсткість, впевненість в собі та орієнтація на групу

Ключові слова: *підприємець, успішність, успішність підприємницької діяльності, особистість підприємця.*

Irina Ovdiyenko,
Associate Professor of the Department of Psychology,
Kyiv National University of Trade and Economics

PSYCHOLOGICAL PERSONALITY TRAITS OF SUCCESSFUL ENTEPRENEURS

This publication highlights the theoretical aspect of the study of the entrepreneur's personality, which successfully and effectively carries out business activities. The following features of entrepreneurial success are identified and characterized: high emotional stability, expressive intelligence, dominance, normativeness, dreaminess, radicalism, self-control, risk-taking, internality, expressiveness and courage in communication, as well as rigidity, self-confidence and group orientation.

Keywords: *entrepreneur, progress, business success, the identity of the entrepreneur.*

Проблема розвитку підприємництва передбачає комплексний підхід, що включає психологічні аспекти вивчення суб'єкта підприємницької діяльності. У зв'язку з цим актуальним є дослідження особливостей особистості успішних підприємців малого та середнього бізнесу.

На сьогодні у вітчизняній психології оформлюється самостійний науково-практичний напрям – психологія підприємництва, організаційна психологія. Подальший розвиток даного напряму вимагає уточнення наукового визначення таких понять, як «підприємець» і «успішність підприємницької діяльності».

Перш за все потрібно визначитися з поняттям «підприємець», дана категорія трактується неоднозначно, часто ототожнюється з поняттями «власник», «бізнесмен», «керівник», «менеджер»

«Власник» – це фізична і юридична особа, якій належить право володіння, використання або розпорядження своїм майном [1].

«Бізнесмен» – той, хто володіє капіталом, що знаходиться в обороті та приносить прибуток, займається активною економічною комерційною діяльністю. Це власник, який може не займати ніякої постійної посади в організації, але є власником її акцій і є членом її правління [1].

«Керівник» – особа, на яку офіційно покладені функції управління колективом і організації його діяльності. Він несе юридичну відповідальність за функціонування організації, має суворо обмежені можливості санкціонування [2].

«Менеджер» – це спеціаліст по управлінню, який розробляє плани, визначає, що і коли робити, як і що буде виконувати намічене (управління персоналом), розробляє робочі процедури (технології) застосовуючи на всіх стадіях управлінського циклу, здійснює контроль. Менеджер – спеціаліст, який працює за контрактом, має високий рівень професійної підготовки, реалізує в системі управління [1].

Під підприємцем ми розуміємо власника та керівника організації, який здійснює бізнес, вкладає засоби в нову справу, приймає на себе власний ризик, несе відповідальність за рішення що виробляти, в якій кількості, який спосіб виробництва при цьому використовувати. Тобто це бізнесмен, який створює щось нове: нову організацію, продукт, послугу і стоїть на чолі організації, яка здійснює діяльність з метою отримання прибутку.

Під підприємницькою діяльністю розуміють ініціативну самостійну, здійснюючу на свій ризик діяльність, направлену на створення організації з метою систематичного отримання прибутку.

У сучасній літературі для оцінки діяльності підприємців використовуються поняття «успішність», «ефективність», «продуктивність», «результативність».

У психології підприємницької діяльності існує потреба у розробці критеріїв оцінки цієї діяльності з врахуванням її психологічного змісту. «Успішність» є найбільш адекватним терміном, який трактується неоднозначно. Одні відносять успішність до соціальних потреб особистості. Інші розглядають її як основний мотив професійної діяльності і оцінюють, співвідносять з ціллю, на досягнення якої направлені значні зусилля людини. Треті розуміють успішність як результат діяльності, що представляється в якості оцінки як зі сторони самого суб'єкта, так і зі сторони оточуючих людей. Успіх підприємця розуміється як хороший результат, досягнення результату або визнання [2].

Оскільки успішність характеризує відношення людини до результатів її діяльності, це дозволяє віднести її до числа психологічних категорій.

Успішність у широкому смислі – стійке поняття, широко застосовується для опису різних видів діяльності: діяльності успішних акторів, спортсменів, підприємців. У підприємництві успішність пов'язується з різними про неї уявленнями. Одні вважають, що успішність пов'язана з практичною реалізацією своєї ідеї, інші вважають успішність отримання великих прибутків, треті – дії, які допомогли уникнути краху, четверті – можливість розширення свого виробництва. В цілому вважається, що в економіці поняття успішності підприємницької діяльності пов'язане перш за все з досягненням повного результату, який планується на початку реалізації підприємницького проекту або підприємницької ідеї.

Практика показує, що потрібна не тільки економічна оцінка успішності підприємницької діяльності, але і психологічне її трактування. У зв'язку з цим, під критеріями успішності підприємницької діяльності приймається факт створення комерційної організації, її прибутковість і тривалість існування більше п'яти років; при цьому результати мають відповідати цілям підприємця, нормативним вимогам та очікуванням споживачів.

Ступінь вираження більшості особливостей особистості підприємців малого і середнього бізнесу знаходиться або в межах середніх значень, або відповідає значенню «вище середнього», що свідчить про їх значущість

для підприємницької діяльності. Для успішних підприємців малого і середнього бізнесу характерна висока емоційна стабільність, виражений інтелект, домінантність, нормативність, мрійливість, радикалізм, самоконтроль, схильність до ризику, інтернальність, експресивність і сміливість у спілкуванні, а також жорсткість, впевненість в собі та орієнтація на групу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Краткий психологический словарь / сост. Л. А. Карпенко; под общ. Ред. А. В. Петровского, М. Г. Ярошевского. М., 1985. С. 310.

2. Энциклопедический словарь предпринимателя / сост. С. М. Синельников, Т. Г. Соломоник. СПб., 1992. 592 с.

УДК 811

Liudmyla Onuchak,
Candidate of Pedagogical Sciences, Associate Professor,
Head of the Department for Modern European Languages,
University of the SFS of Ukraine

MEANS FOR WRITING SKILLS DEVELOPMENT

The article examines various means of writing skills improvement. The author describes different methods of writing which help to develop writing skills, allow students to generate ideas, use language knowledge in different situations and deepen knowledge of language.

Keywords: *writing, writing skills, free writing, reverse brainstorming.*

Людмила Онучак,
канд. пед. наук, доцент,
завідувач кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ЗАСОБИ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ НАВИЧОК ПИСЬМА

В статті розглядаються різні засоби вдосконалення навичок письма. Автор описує різні методики навчання письма, які допомагають покращити навички письма, дозволяють студентам генерувати ідеї, використовувати знання мови в різних ситуаціях та поглибити знання з мови.

Ключові слова: *письмо, навички письма, вільне написання, зворотій мозковий шторм.*

The most important factor in writing exercises is that students need to be personally involved in order to make the learning experience of lasting value. Encouraging student participation in the exercise, while at the same time refining and expanding writing skills, requires a certain pragmatic approach. The teacher should be clear on what skills he/she is trying to develop. Next, the teacher needs to decide on which means (or type of exercise) can facilitate learning of the target area. Once the target skill areas and means of implementation are defined, the teacher can then proceed to focus on what topic

can be employed to ensure student participation. By pragmatically combining these objectives, the teacher can expect both enthusiasm and effective learning.

With both target area and means of production, clear in the teacher's mind, the teacher can begin to consider how to involve the students by considering what type of activities are interesting to students; Are they preparing for somethingspecific? , Will they need any of the skills pragmatically? What has been effective in the past? A good way to approach this is by brainstorming sessions.

Brainstorming is a powerful tool used by teams and businesses around the world. Many business teachers and seminar leaders are teaching using brainstorming techniques. The following are activities that either trainers or teachers can use to help lead their participants in more productive brainstorming sessions.

There are some of them:

Freewriting;

Figure storming;

Reverse brainstorming;

SWOT analysis;

Starbursting;

Freewriting, a writing strategy developed by Peter Elbow in 1973, is similar to brainstorming but is written in sentence and paragraph form without stopping. Thus, it . . .

increases the flow of ideas and reduces the chance that you'll accidentally censor a good idea.

helps to increase fluency second-language learners – i.e., the ability to produce written language easily (as opposed to accuracy, which is of course important but which is better addressed later in the process).

Figure storming is a fun and creative method of brainstorming in which brainstormers place themselves in the shoes of a different person and ask themselves how that figure might approach a specific problem. The person you choose can be a friend or family member, or even a famous historical figure. The point is to get you out of your own head and set of assumptions and practice some creative problem solving from someone else's point of view.

Reverse brainstorming: Most brainstorming models ask you to use creative thinking to solve problems. Reverse brainstorming is a brainstorming exercise that asks you to do the opposite: How you can create new problems or make existing problems worse? The goal is to approach issues in the workplace

from different perspectives and gain insight into the factors that contribute to these problems. Once you brainstorm how to create problems, you'll be better equipped to fix existing ones.

SWOT analysis: "SWOT" stands for "strengths, weaknesses, opportunities and threats." SWOT analysis is a brainstorming technique used in businesses to evaluate the relative strength of a new venture. SWOT is designed to give brainstorming groups or individuals a bird's-eye view of a problem or proposal to decide if it holds up to scrutiny.

Starbursting is another creative brainstorming tool with a different approach from other brainstorming techniques. When the team inside the organization brainstorms new ideas using mind mapping and brainstorming tools, the focus is on generating ideas and accepting all ideas. This approach aims to expand the problem exploration in an early stage of the design thinking process. This explorative stage has a divergent nature, which allows the team to explore the problem frame. After a clear definition of the problem, the team moves forward to explore the different solutions (i.e. prototypes). Download the Starbursting technique template by clicking the download link at the end of the article.

The experiments conducted at our Academy have shown that the use of these techniques makes lessons more interesting for students.

The mechanism of this work permits: to develop the interest to the language itself; to allow students to generate the ideas; to use the knowledge of the language in common situations; to brief students on the activity and make them feel more relax, etc.

In any way brainstorming can help you choose a topic, develop an approach to a topic, or deepen your understanding of the topic's potential.

BIBLIOGRAPHY

1. Allen, Roberta, and Marcia Mascolini. The Process of Writing. Upper Saddle River, NJ: Prentice. 1997.

2. Cameron, Julia. The Artist's Way. New York: Putnam, 2016

3. University of Richmond Writing Center. "Writer's Web." 1 Apr. 2003.http://writmg.richmond.edu?wweh.htrnl.

УДК 373.1.02, 373.3/.5.048:331.548

Зорина Охріменко,
канд. пед. наук, завідувач лабораторії
виховання готовності до ринку праці,
Інститут проблем виховання НАПН України

ПРОФОРІЄНТАЦІЯ ЯК СИСТЕМА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

У статті визначено, що профорієнтація, як система і як процес спрямована на досягнення оптимального узгодження інтересів суспільства й особистості, а отже виступає факторам забезпечення сталого розвитку країни. Зроблено висновок, що відсутність систематичної, цілеспрямованої, науково-обґрунтованої профорієнтації у ЗЗСО негативно позначається на ринку праці в Україні, сприяє безробіттю, соціальній нестабільності, трудовій міграції, а на рівні особистості призводить до необхідності перенавчання, розчаруванні у обраній професії. З метою оптимізації профорієнтації у ЗЗСО розглянуто актуальні напрямки її оновлення.

Ключові слова: *профорієнтація, сталий розвиток, професійно-ціннісні орієнтації, старшокласник.*

Zorina Ohrimenko,
PhD in Pedagogy,
head of the laboratory for education
of readiness for the labor market,
Institute of Problems on Education
of the of the NAES of Ukraine

CAREER GUIDANCE AS A SYSTEM FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT IN UKRAINE

The article defines that career guidance, as a system and as a process, is aimed at achieving optimal coordination of the interests of society and the individual, and therefore acts as a factor in ensuring the sustainable development of the country. It is concluded that the lack of systematic, purposeful, scientifically based career guidance in secondary school negatively

affects the labor market in Ukraine, contributes to unemployment, social instability, labor migration, and at the individual level leads to the need for retraining, frustration in the chosen profession. In order to optimize career guidance in secondary schoolcurrent trends in its renewal are considered.

Keywords: *carrer guidance, sustainable development, professional and value orientations, high school student.*

Україна є частиною глобального світу і разом з ним проходить період значних трансформації у суспільних та економічних відносинах, які позначаються на державній політиці, міграційних процесах, ринку зайнятості тощо. Нестабільність і неоднозначність подій у державі часто призводять до ціннісної невизначеності конкретної людини. Особливо гостро така ситуація сприймається підростаючою особистістю. Адже, для того щоб відчувати себе впевнено, потрібно мати чітко сформовану ієрархію непротирічних цінностей, бути впевненим у майбутньому, мати професійний та життєвий план.

Метою статті є окреслення потенціалу професійної орієнтації у ЗЗСО, як фактора забезпечення сталого розвитку України.

Як зазначає Т. Сватєнкова, сьогодні юнацтво опинилося в умовах нестабільної суспільної свідомості, – коли немає затребуваних ідеалів в минулому, але і в теперішньому ще невіднайдені нові орієнтири, які були б адекватні змінам, що відбуваються у країні та світі. Тому сучасному юнацтву дуже важко виділити і засвоїти норми дорослого життя, що супроводжується відчуттям невпевненості у завтрашньому дні [4].

Слід зазначити, що період навчання у старшій школі супроводжується активізацією професійного самовизначення особистості, яке є об'єктивно та суб'єктивно зумовленим. Саме в кінці навчання в ЗЗСО особистість має чітко визначитися з професійними уподобаннями й обрати професію.

Але наразі в Україні одна з найвищих часток молоді віком 15-24 років (16 %), що не працює і не навчається, порівняно з іншими країнами. За цим показником Україна в 1,5 рази поступається у середньому Європі та майже в 2 рази Польщі [1].

Окрім цього, значна частина випускників ЗЗСО обирає професії які мають оманливий ореол легкого успіху та матеріального благополуччя і переважно висвітлюються у ЗМІ як цікаві, престижні та популярні.

Натомість, за рейтингом найбільш затребуваних професій в Україні потрібні вчителі, медики, представники робітничих професій.

Наслідком зазначеного, на нашу думку, буде дисбаланс на ринку праці, безробіття, соціальна нестабільність тощо. Таким чином, проблему сталого розвитку України, як збалансованого розвитку країни і регіонів, при якому економічне зростання, матеріальне виробництво і споживання, а також інші види діяльності суспільства відбуваються в межах, які визначаються здатністю екосистем відновлюватися, та підтримувати життєдіяльність теперішнього і майбутніх поколінь, можливо оптимізувати за рахунок впровадження ефективної системної, цілеспрямованої, доступної професійної орієнтації у освітній процес.

Адже, професійна орієнтація є обов'язковим елементом державної політики в сфері соціального захисту та зайнятості населення, забезпечує ефективне використання трудового потенціалу особи, підвищення її соціальної та професійної мобільності, відіграє значну роль у профілактиці масового вимушеного безробіття. Таким чином, профорієнтація є науково-обґрунтованою системою змісту, форм і методів, які спрямовані на збереження стабільності розподілу трудових ресурсів на ринку праці, а на рівні особистості сприяють розвитку здібностей людини, зростанню її професіоналізму, працездатності та благополуччя.

Відповідно, профорієнтація поєднує особистісні та суспільні інтереси. Адже, з одного боку, якісне виконання професійної діяльності можливе у разі відповідності індивідуальних особливостей людини вимогам професії. А з іншого, професіоналізм, сумлінне виконання професійних обов'язків тощо забезпечує розвиток певних галузей виробництва і держави в цілому.

Зауважимо, що саме профорієнтація, як система і як процес спрямована на досягнення оптимального узгодження інтересів суспільства й особистості, а отже виступає факторам забезпечення сталого розвитку країни.

У Національній економічній стратегії на період до 2030 року [1], профорієнтація є одним із шляхів досягнення стратегічних цілей і відповідних завдань державної економічної політики. А у Проєкті Стратегії забезпечення сталого розвитку України до 2030 [5] визначено, що збалансоване суспільство є суспільством знань. Освіта є однією з передумов досягнення сталого розвитку і найважливішим інструментом

ефективного управління та обґрунтованого прийняття рішень. Саме тому пріоритетом державної політики є забезпечення інтеграції питань сталого розвитку в систему дошкільної, шкільної, позашкільної, середньої, вищої та неформальної освіти.

Проте, незважаючи на актуальність профорієнтації у сучасному освітньому процесі, простежується відсутність годин в тематичних планах на профорієнтацію, низький рівень вмотивованості освітян в проведенні профорієнтаційних заходів, переважна орієнтація учнів старшої школи на отримання вищої освіти, дещо застарілий зміст форм і методів профорієнтаційного матеріалу й інструментарію.

Для ефективного оновлення професійної орієнтації важливо враховувати те, що система професійної орієнтації розвивалася в контексті історичних подій в Україні. Так, умовно можна виділити чотири періоди розвитку профорієнтації, (починаючи з 20-х рр. ХХ ст.), кожен з яких характеризувався появою нових теорій, форм і методів [3]. Підсумовуючи радянський період розвитку профорієнтації в Україні, можемо зазначити наступне: по перше, профорієнтація була завжди ідеологічно спрямована і виконувала функцію забезпечення робітничими кадрами багаточисельних виробничих підприємств, по друге, найбільш активний розвиток наукових засад профорієнтації відбувався за умов активної підтримки державних органів управління, по третє, профорієнтація хоча і була обов'язковим елементом навчально-виховного процесу у школі (профорієнтаційні уроки, професійні проби, екскурсії на підприємства, активна профагітація тощо), часто носила формальний характер.

В першу половину 90-х років (за часів незалежної України), професійна орієнтація отримала свій найбільший розвиток у руслі виховного та розвивального підходів. У той час було розроблено ряд нормативно-правових документів («Концепцію професійної орієнтації учнівської молоді», та «Положення про професійну орієнтацію молоді, яка навчається»), в яких вихідним було бачення особистості насамперед не як об'єкта, а як суб'єкта саморозвитку. За таких умов засоби професійної орієнтації визначалися як спрямовані в першу чергу на самопізнання та саморозвиток особистості. Таким чином, профорієнтація мала сприяти розвитку активності, самостійності, логічного мислення, творчого підходу, стимулювати до самопізнання, виховання потреби в самовдосконаленні, самовихованні професійно-важливих якостей.

Саме в цей період з’являються праці українських науковців в яких закладено теоретико-методологічні основи сучасної профорієнтації (Г. Балл, І. Бех, Г. Костюк, Є. Павлютенко, Н. Побірченко, В. Рибалка, В. Синявський, Б. Федоришин, та ін.). В подальшому активно досліджувалися зміст професійної орієнтації у зв’язку з профілізацією старшої школи (Л. Гуцан, Д. Закатнов, О. Морін, Н. Отрощенко, З. Охріменко, М. Піддячий та ін.).

Однак, відсутність годин на проведення систематичної, цілеспрямованої, науково-обґрунтованої системи професійної орієнтації призвела до того, що в останні роки профорієнтація в українській освіті практично перестала виступати обов’язковим елементом складової освітнього процесу, а рівень засвоєння теоретичних знань з різних предметів став одним із показників успішності учня.

Таким чином, відповідно до актуальності впровадження ефективної профорієнтації окреслимо декілька напрямків її оновлення. Так, сучасний профінформаційний матеріал має бути цікавим, відповідати віковим особливостям учнів, бути об’єктивним, доступним, активізувати інтерес до різних професій і власного професійного самовизначення. Форми подачі профінформаційного матеріалу мають бути достатньо різноманітними, щоб забезпечити активізацію сприйняття і розумову діяльність учнів. Отже, щоб зміст профінформації відповідав усім вимогам і виконував свої завдання, необхідно проведення масштабних наукових досліджень та їх адаптація для освітніх потреб у контексті здійснення профорієнтації. Важливо також оптимізувати застосування психодіагностичного інструментарію, для підтвердження власної профорієнтаційної гіпотези у процесі професійного консультування, а не заради діагностики. Зміст професійної орієнтації учнів має носити чіткий, цілеспрямований аксіологічний характер, адже з одного боку кожна професійна діяльність вимагає від фахівця наявності певної системи професійно-ціннісних орієнтацій, а з іншої, профільне і професійне самовизначення обумовлюється особливостями ціннісних орієнтацій учня, які в подальшому створюють ядро в професійній діяльності і у внутрішньому світі людини [2].

Таким чином, запровадження комплексної професійної орієнтації має стати одним з інструментів для реалізації цілей і завдань сталого розвитку України на період до 2030 року. Однак, для того, щоб цей процес був ефективним важливо здійснити ряд комплексних заходів. Зокрема,

інтегрувати профорієнтаційний потенціал минулого і теперішнього, осучаснити його зміст, розробити цілеспрямовану систему профорієнтаційних заходів (починаючи з молодшої школи), впровадити в освітній процес обов'язкові години з профорієнтації (особливо у старшій школі), долучати до процесу шкільної професійної орієнтації роботодавців, мотивувати педагогічний колектив до проведення профорієнтаційних заходів. Зазначене потребує науково-обґрунтованого цілісного підходу до процесу професійної орієнтації в ЗЗСО. Проте, ті країни, які усвідомили важливість профорієнтації в школі для економічного процвітання їх країни є лідерами за рівнем стабільності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національна економічна стратегія на період до 2030 року (затв. пост. Каб. Мін. від 3 березня 2021 р. № 179). *Взято з:* https:// www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179 (дата звернення 31.10.2021).

2. Охріменко З. Виховні профорієнтаційні технології як умова ефективного професійного самовизначення старшокласників Профорієнтація: стан і перспективи розвитку: зб. мат. X ювілейних Всеукраїнських психолого-педагогічних читань, присвячених пам'яті доктора педагогічних наук, професора Федоришина Б. О. Київ: Інститут педагогічної освіти і освіти дорослих імені Івана Зязюна НАПН України, 2020. С. 78-82.

3. Професійна орієнтація: підручник / Єгорова Є. В. та ін.; за ред. О. М. Ігнатович. – Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. – 240 с.

4. Сватенкова Т.І. Унікальні параметри розвитку особистості у юнацькому віці / Особистість та її історія: колективна монографія / за ред. Н. В. Чепелєвої, М. В. Папучі. Ніжин: НДУ ім. М. Гоголя, 2018. – С. 370-396

5. Стратегія сталого розвитку України до 2030 р. URL: https://igu.org.ua/sites/default/files/%D0%A1%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F-%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D0%BE-%D1%80%D0%BE%D0%7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BA%D1%83.pdf (дата звернення 31.10.2021).

УДК 378.14

Тетяна Пернарівська,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ОСОБЛИВОСТІ ВИВЧЕННЯ ІНОЗЕМНИХ МОВ ПРОФЕСІЙНОГО СПРЯМУВАННЯ

Під час вивчення іноземної мови за професійним спрямуванням у ЗВО студенти за короткий період мають вивчити основні правові терміни, оскільки без базових знань неможливо зрозуміти спеціальну професійну лексику. Викладання англійської мови за професійним спрямуванням повинно здійснюватися паралельно зі спеціальною підготовкою.

Ключові слова: *студенти, іноземна мова, вищий заклад освіти, єдиний вступний іспит, професійна підготовка.*

Tetyana Pernarivska,
PhD, Associate Professor of the Department
of Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

FEATURES OF STUDYING FOREIGN PROFESSIONAL LANGUAGE

When studying a foreign language for professional purposes, students have to learn the basic legal terms in a short period of time, because without basic knowledge it is impossible to understand special professional vocabulary. Teaching English in a professional field should be carried out with special training.

Keywords: *students, foreign language, higher education institution, professional training.*

Професія юриста потребують від фахівця високого рівня оволодінні засобами рідної мови та досконалих навичок в ораторській майстерності. Однак сучасний розвиток суспільства, тенденція до розширення кордонів, удосконалення технічних досягнень призводить до професійної

мобільності населення. Громадяни України нещодавно отримали так званий «безвізовий режим» з країнами Євросоюзу. Багато наших співвітчизників активніше подорожують як туристи, виїжджають за кордон у пошуках роботи чи на навчання. Мова спілкування при цьому у переважній більшості держав – англійська. Особливої уваги потребує проблема вивчення професійно-орієнтованої мови у ВЗО.

Особливості вивчення іноземних мов та їх ролі в професійній діяльності фахівців із права формують вимоги до їхніх професійних знань і вмінь. Для адекватного майбутнім фахівцям необхідне не лише знання лексики, але й вміння використовувати прийоми стратегічної компетенції у разі виникнення труднощів у процесі спілкування. Отже, кінцева мета навчання повинна відповідати окресленим уявленням студента про його майбутню професійну діяльність, стимулювати потребу студента у вивченні іноземної мови як запоруки стати освіченою, культурною, професійною, конкурентоспроможною та успішною людиною. Студент має змогу оволодіти професійною та комунікативною компетенцією, здатністю творчо та ініціативно брати участь у спілкуванні, розвивати професійно важливі якості особистості, що є центральною ланкою сучасної особистісноорієнтованої професійної освіти за умови реалізації вищезгаданих принципів.

Під час вивчення іноземної мови за професійним спрямуванням у ЗВО студенти за короткий період мають вивчити основні правові терміни, оскільки без базових знань неможливо зрозуміти спеціальну професійну лексику. Викладання англійської мови за професійним спрямуванням повинно здійснюватися паралельно зі спеціальною підготовкою. За умови паралельного навчання іноземної мови і професії, як це відбувається під час навчання іноземної мови студентів-юристів молодших курсів, метою навчання є здатність використання студентами іноземної мови для вирішення актуальних професійних завдань на момент навчання.

Для того, щоб навчити студентів юридичної англійської мови, необхідно використовувати конкретний правовий контекст, оскільки існує тісний зв’язок мови з конкретними правовими системами та їх особливостями. Потрібно враховувати також і такі теоретичні питання, як використання лінгвістичних методів для розуміння природи права і юридичних процедур. Однією з особливостей вивчення англійської мови за професійним спрямуванням майбутніми фахівцями з права є те, що студенти, крім загальновживаної лексики, вивчають лексику, яка є

властивою для правової галузі. Під час перекладу юридичних текстів варто брати до уваги те, що кожна країна має свою юридичну систему, відповідну юридичну термінологію тощо [2, с. 232]. Зміст навчання англійської мови за професійним спрямуванням узгоджується з причинами вивчення цієї іноземної мови, а за основу навчання беруться три головних принципи: 1) мотивація; 2) комплексний підхід до навчання; 3) професійна спрямованість. Професійно орієнтоване вивчання іноземних мов будується не тільки на базі загальновживаної міжстильової лексики, але і значною мірою на лексиці, яка є властивою для певної професійної групи.

Умовами для професійно орієнтованого навчання іноземної мови студентів юридичних факультетів є ознайомлення їх із загальною та юридичною терміно-системами права, читання аутентичних текстів, формування в них навичок самостійної роботи зі створення індивідуального словника, оволодіння навичками усного професійного спілкування на прикладах найпоширеніших ситуацій повсякденного спілкування, необхідних для професійної комунікації [1, с. 10].

Враховуючи особливості підготовки професійної іншомовної компетентності майбутніх юристів (необхідність формування й забезпечення позитивного ставлення до професійної іноземної мови, визнання необхідності вивчення англійської мови як мови міжнародного професійного спілкування; подолання невпевненості у власних можливостях щодо формування професійної іншомовної компетентності; побоювання допустити помилку та бути неправильно зрозумілим іншими), визначено й теоретично обґрунтовано педагогічні умови, що сприяють формуванню цього особистісного феномена представників юридичної професії: забезпечення іншомовної професійної спрямованості процесу навчання, виховання й організації самостійної роботи студентів вищого юридичного навчального закладу; створення сприятливого соціально-психологічного клімату в освітньому середовищі в процесі оволодіння студентами іноземною мовою; упровадження особистісно орієнтованих діалогових, ігрових технологій у процесі формування професійної іншомовної компетентності студентів – майбутніх юристів.

Встановлено, що особливе місце в процесі професійної підготовки юриста належить оволодінню іноземною мовою, забезпеченню можливості її використання в процесі підготовки та майбутній професійній діяльності. З огляду на те, що в юридичній діяльності

важливе місце посідає комунікативна компетентність юриста, оскільки юридична професія належить до професій підвищеної мовленнєвої відповідальності, де слово є професійним інструментом, від володіння яким залежить не тільки успіх професійної діяльності, а й доля інших людей, суспільства загалом, провідним завданням опанування іноземної мови у вищих навчальних закладах немовного профілю на сучасному етапі є не просто навчити студентів послуговатися нею як засобом спілкування в усіх видах мовленнєвої діяльності в різноманітних ситуаціях, а застосовувати іноземну мову в усіх видах мовленнєвої діяльності в ситуаціях професійної діяльності, бути спроможним до іншомовної професійної комунікації з розв'язання професійних проблем. На основі аналізу досліджень науковців визначено поняття «професійна іншомовна компетентність юриста» як професійну значущу інтегративну якість особистості представника юридичної професії, системно-ціннісне новоутворення, що забезпечує декодування іншомовної правової інформації (міжнародних правових документів, юридичної термінології), творче використання її в практичній юридичній діяльності (у безпосередніх контактах з іноземними колегами) і здатність +вільно здійснювати міжнародну юридичну діяльність із розв'язання професійних проблем.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лєбєдєва М.О. Особливості викладання англійської мови професійного спрямування студентам юридичного факультету. Сучасні методи викладання іноземної мови професійного спрямування у вищійшколі: Матеріали конференції. Київ, 2019, НТУУ "КПІ". С. 204–219.

2. Яковлєва М. Упровадження інтерактивних методів навчання при вивченні іноземної мови у вищому юридичному навчальному закладі. Наукові записки. Випуск 132. Серія: педагогічні науки. Кіровоград: РВВ КДПУ ім. В. Винниченка, 2014. С. 231–234.

УДК 159.923

Ірина Пєтухова,
канд. пед. наук, доцент,
в.о. завідувача кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ФОРМУВАННЯ КОМУНІКАТИВНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ У ПРОФЕСІЙНІЙ ПІДГОТОВЦІ ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАНТІВ В УМОВАХ ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ

У роботі представлено програму формування комунікативної компетентності у здобувачів другого (магістерського) рівня вищої освіти, що навчаються за дуальною формою за спеціальністю 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» освітньо-професійної програми «Фіскальне адміністрування», які працюватимуть як податкові консультанти у центрах обслуговування платників податків Державної податкової служби України. Проаналізовано результативність створеної програми навчальної дисципліни «Комунікаційні навички» на основі емпіричного дослідження.

Ключові слова: *комунікативні навички, комунікативна компетентність, професійна підготовка, податкове консультування.*

Irina Petukhova,
Candidate of Pedagogical Sciences, Associate Professor,
Acting Head of the Department of Psychology and Sociology,
University of the SFS of Ukraine

FORMATION OF COMMUNICATIVE COMPETENCE IN PROFESSIONAL TRAINING OF TAX CONSULTANTS IN THE CONDITIONS OF DISTANCE LEARNING

The paper presents the peculiarities of the formation of communicative competence of applicants of the second (master's) level of higher education, studying in dual form in the specialty 072 «Finance, Banking and Insurance» educational and professional program «Fiscal Administration», who will work

as tax consultants in taxpayer service centers. taxes of the State Tax Service of Ukraine. The effectiveness of the created program of the discipline «Communication Skills» on the basis of empirical research is analyzed.

Keywords: *communication skills, communication competence, professional training, tax consulting.*

Останні роки навчання здобувачів вищої освіти здійснюється в умовах змішаного і, здебільшого, дистанційного навчання. Рятує освітній процес тотальна діджиталізація, навчальні платформи, інші засоби інтернет-зв'язку. Населення України стало технічно обізнаним, хоча і більш тривожним і менш комунікабельним. Формат спілкування перейшов здебільшого у оперативне вайбер, е-мейл листування, місце для живого спілкування заполонили соціальні мережі: Тік-ток, Інстаграм тощо. Усе це позначилося на комунікативній складовій особистості здобувачів вищої освіти. Усвідомлюючи, що комунікативна компетентність є запорукою успішності у виконанні будь якої діяльності, у тому числі, професійної, нами було здійснено дослідження рівня сформованості рівня комунікативних здібностей у здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня навчання спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» освітньо-професійної програми «Фіскальне адміністрування», які навчаються за дуальною формою і наразі готуються до професійної діяльності – податкового консультування.

Податкове консультування розглядається як процес передачі інформації щодо діючої системи оподаткування, змін та доповнень від консультанта до клієнта [5].

Зміст податкового консультування полягає, зокрема, в:

- наданні консультаційних послуг фізичним і юридичним особам із питань податкового законодавства;

- наданні необхідних рекомендацій, розробки варіантів організації оподаткування щодо специфіки діяльності;

- інформуванні про зміни в податковому законодавстві тощо [2].

Професійна компетентність податкового консультанта розглядається як сукупність технічної компетенції, мотивів професійної поведінки та особистісних якостей консультанта [1].

За результатами дослідження було виявлено, що високий рівень комунікативних здібностей мають 8% досліджуваних, середній – 30%,

низький – 62% здобувачів вищої освіти, що навчаються за освітньо-професійною програмою «Фіскальне адміністрування».

Оскільки податкове консультування по свої суті (окрім знання податкового законодавства) мало чим відрізняється від інших різновидів консультування і включає такі основні етапи, як: знайомство, отримання запиту, формулювання чіткої, зрозумілої відповіді, нами було розроблено робочу програму навчальної дисципліни «Комунікаційні навички», покликану сформувати комунікативну компетентність як здатність встановлювати і підтримувати ефективні контакти з різними категоріями громадян, що передбачає уміння застосовувати оптимальні технології спілкування, розуміти і бути зрозумілим для партнера по спілкуванню. Робоча програма «Комунікативні навички» спрямована на формування у майбутніх податкових консультантів формування практичних навичок ведення ефективних комунікацій та взаємодії з різними категоріями клієнтів, створення умов для засвоєння здобувачами вищої освіти в умовах дистанційного навчання цілісної системи знань, які допомагають організувати комунікативну взаємодію; ознайомлення з основними параметрами процесу взаємодії: умовами, структурою, динамікою, чинниками, що впливають на якість перебігу комунікативно-перцептивних процесів, ефектами і результатами; формування та розвиток професійно та особистісно важливих якостей майбутніх фахівців у сфері фіскального адміністрування.

Завдання навчальної дисципліни полягало у розширенні уявлень про чинники ефективної комунікації і взаємодії, оволодінні технологіями встановлення, підтримки, завершення контакту тощо, формування навичок ефективної міжособистісної і групової взаємодії, сприяння особистій ефективності та розвитку внутрішнього потенціалу. Результативність програми ми вирішили перевірити за допомогою психологічного дослідження: за основу було взято діагностичну методику «Комунікативно-організаторські здібності» (КОЗ) [3, С.52 – 54].

Робоча програма навчальної дисципліни «Комунікаційні навички» складається з наступних компонентів.

Модуль 1. Комунікативна складова у організаціях

Тема 1. *Спілкування: комунікативна сторона, обмін інформацією*. Спілкування і комунікація. Функції спілкування. Види, типи і форми професійного спілкування. Типологія співрозмовників. Технології знайомства, встановлення контакту. Діагностика типів співрозмовників.

Тема 2. *Чинники ефективної комунікації*. Основні закони спілкування. Ефекти спілкування. Бар'єри спілкування. Особливості роботи із інформацією

Тема 3. *Комунікативні технології*. Рефлексивне, активне слухання: перефразовування, задавання питань, узагальнення, резюме, заохочення, уточнення. Використання фасилітативних технологій і комунікативних стратегій у професійній діяльності.

Тема 4. *Невербальна комунікація як основа ефективної взаємодії*. Погляд, міміка, жести, пантоміміка, відстань між співрозмовниками.

Модуль ІІ. Взаємодія як фактор ефективності організації

Тема 5. *Стратегії взаємодії у конфлікті*. Різновиди взаємодії: конструктивні і деструктивні форми взаємодії. Психологічний конфлікт між суб'єктами взаємодії. Стратегії поведінки у конфліктній взаємодії. Технології нейтралізації деструктивних форм поведінки партнера по взаємодії. Деструктору у групі: особливості взаємодії з ними

Тема 6. *Емоційний інтелект як запорука успішної комунікації*. Самоусвідомлення. Саморегуляція. Мотивація. Емпатія. Соціальні навички. Діагностика самоусвідомлення почуттів. Технології саморегуляції почуттів. Діагностика рівня емпатії, технології розвитку.

Тема 7. *Взаємодія у команді*. Критерії ефективної команди. Життєвий цикл команди. Ролі в команді. Діагностика групових ролей за М. Белбіним. Діагностика групової лояльності і технології її корегування [4].

Особливість навчання за програмою полягала в тому, що навчалися комунікації здобувачі вищої освіти здебільшого в умовах дистанційного навчання на платформі Moodle, тож особливою уваги вимагали форма організації лекційних і семінарських занять особливо щодо створення умов для надання вербального зворотного зв'язку, активної включеності усіх здобувачів у процес навчання. У даному контексті позитивно зарекомендували такі форми роботи, як розв'язання психолого-педагогічних ситуацій, ділові ігри, brainstorming, дебати, заслуховування доповідей, їх обговорення і оцінка з позиції рефлексії доповідача і конструктивного зворотного зв'язку слухачами.

Повторне діагностування наприкінці вивчення навчального курсу продемонструвало тенденцію покращення результатів у 54% досліджуваних, залишився незмінним показник у 27%, знизився у 18 % здобувачів вищої освіти. Перспективами подальших розвідок вважаємо

з’ясування переліку об’єктивних і суб’єктивних чинників, що знизили рівень комунікативних здібностей під час навчання за програмою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безпалько І. Р. Теоретико-методичні засади податкового консультування в Україні. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4543 Дата звернення 23 жовтня 2021 р.

2. Коментар Проект Закону України «Про податкове консультування в Україні» від 10 липня 2008 року за N 2745, внесений народним депутатом України Ващук К. Т. (перше читання). URL: https://ips.ligazakon.net/document/LF24900A?an=2. Дата звернення 23 жовтня 2021 р.

3. Пєтухова І.О., Давиденко Н.В. Психологічні основи у професійній підготовці фахівців податкової міліції: Навчальний посібник. Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2014. 192 с., іл. – 11.

4. Силабус навчальної дисципліни «Комунікаційні навички». URL: https://drive.google.com/file/d/1xJ5wmH8FSwjqaJFQ7r3Aw148Wad3fre1/view

5. Смірнова О.М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування: зарубіжний досвід. *Науковий вісник Науково-дослідного економічного інституту Міністерства економіки України*: збірник наукових праць. Вип.7-8: Формування ринкових відносин в Україні. Київ, 2010. С.47-52.

УДК 159.9

Людмила Романюк,
д-р психол. наук, професор,
професор кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

СТАНОВЛЕННЯ ЦІННОСТЕЙ ОСОБИСТОСТІ В ОСВІТНЬОМУ І БІЗНЕС-ПРОСТОРІ: ФЕНОМЕНОЛОГІЧНО-СИНЕРГЕТИЧНИЙ ПІДХІД

Відповідно до теоретичних положень феноменологічного та синергетичного підходів розроблено авторську концепцію становлення особистісних цінностей в освітньому і бізнес-просторі. Сутність феноменологічно-синергетичного підходу полягає в тому, що становлення цінностей особистості раннього дорослого віку пов'язане з поступовим ускладненням та узгодженням її ціннісної системи впродовж життєтворчості. В кожному просторі (соціокультурному – родинному, університетському, бізнесу, професійному, психологічному) вибудовується феноменологічне поле, яке включає як неузгоджену й неорганізовану, так і узгоджену й супідрядну взаємопов'язану систему цінностей дорослої особистості.

Ключові слова: *феноменологічно-синергетичний підхід, освітній простір, бізнес-простір, становлення цінностей особистості.*

Lyudmila Romanyuk,
doctor of psychological sciences,professor,
Professor of Psychology and Sociology,
University of the SFS of Ukraine

PERSONALITY VALUES' BECOMING IN THE EDUCATIONAL AND BUSINESS SPACE: A PHENOMENOLOGICAL-SYNERGETIC APPROACH

In accordance with the theoretical provisions of phenomenological and synergetic approaches, the author's concept of the personality values'becoming in the educational and business space has been developed. The essence of the phenomenological-synergetic approach is that the personality values'becoming

of early adulthood is associated with the gradual complication and harmonization of its value system throughout life. In each space (socio-cultural – family, university, business, professional, psychological) a phenomenological field is built, which includes both uncoordinated and disorganized, and coordinated and subordinate interconnected an adult's values' system.

Keywords: *phenomenological-synergetic approach, educational space, business space, personality values'becoming*

Феноменологічно-синергетичний підхід як методологічне підґрунтя становлення цінностей у процесі розвитку особистості в освітньому і бізнес-просторі втілюється на засадах феноменологічного та синергетичного підходів. Феноменологічний підхід базується на засадах теорії особистісного зростання людини, за якою феноменологія становлення особистості пов'язана з її енергетичним творчим потенціалом, і людська природа прагне до неперервного розвитку, реалізації можливостей, самоактуалізації. За концепцією К.Роджерса, особистість треба вивчати як унікальне, організоване ціле. В цій цілісності найважливішим є феноменологічне поле (сукупність значущих переживань та цінностей людини), а також найвища повнота людської істоти – її самість як глибинна частина феноменологічного поля. У дорослої особистості ця частина усвідомлюється як Я. У процесі набуття досвіду і формування Я-концепції в особистості дорослого віку виокремлюється ряд потреб і цінностей – у визнанні, самовизначенні, співучасті, співтворчості, повазі, взаєморозумінні, емпатії та самореалізації. Можливість самоактуалізувати значущі потреби й цінності робить людину щасливою та духовно благополучною.

Синергетичний підхід, згідно положень наукової концепції Г. Хакен, Е. Князєвої і С. Курдюмова, спрямований на узгодження особистістю набутої в процесі життя сукупності цінностей. Відкритість соціокультурного, особистісного та психологічного простору надає можливість особистості трансформувати та змінювати ціннісну систему на різних вікових етапах онтогенезу. На кожному віковому етапі розвитку особистості, відповідно до положень синергетики, в неї структурується новий взаємозв'язок цінностей і встановлюється їх ієрархічна взаємозалежність, яка є різною в кожному з означених вище просторів. У процесі набуття дорослою особистістю життєвого досвіду функціонування

її ціннісної сфери «переходить» від розрізненого, невпорядкованого та неорганізованого до все більш узгодженого, впорядкованого та організованого рівня, що зменшує ступінь ентропії в ціннісній системі людини.

Сутність феноменологічно-синергетичного підходу полягає в тому, що становлення цінностей особистості раннього дорослого віку пов'язане з поступовим ускладненням та узгодженням її ціннісної системи впродовж життєтворчості. В кожному просторі (соціокультурному – родинному, університетському, професійному, психологічному) вибудовується феноменологічне поле, яке включає як неузгоджену й неорганізовану, так і узгоджену й супідрядну взаємопов'язану систему цінностей дорослої особистості. Універсальність, відкритість, залученість ціннісної системи дорослої особистості актуалізує спонтанний та вільний процес їх становлення в соціокультурному просторі. Водночас своєрідність та унікальність індивідуальності визначає суб'єктивацію відповідального вибору в психологічному просторі, що забезпечує відбір найбільш значущих для особистості цінностей, які кристалізують її ціннісне Я та глибину її єства – самість. Саме суб'єктивація осмислення та емоційного переживання, прийняття цінностей, їх самоорганізація у дорослої особистості призводить їх до супідрядного взаємозв'язку, точніше ієрархізації. Найбільш істинні цінності-цілі, які конструює доросла особистість на життєву перспективу, стають «атракторами цілі» та визначають її особистісне зростання та морально-духовне благополуччя загалом.

Отже, розкриття становлення цінностей особистості в освітньому і бізнес-просторі на підставі її особистісного зростання базується на феноменологічно-синергетичному підході. Методологічний підхід, відповідно з яким категорія розвитку ціннісної системи людини пов'язана з системою її психічної самоорганізації, надає можливість прослідкувати не лише соціально-психологічні фактори та функції становлення цінностей у соціокультурному просторі, але й визначити внутрішні механізми їх актуалізації у внутрішньому, психологічному просторі.

УДК 378

Тетяна Руженська,
викладач кафедри сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

РОЛЬ І МІСЦЕ ЕЛЕКТРОННИХ НАВЧАЛЬНИХ РЕСУРСІВ У ВИВЧЕННІ ІНОЗЕМНИХ МОВ

Автор розглядає різноманітні форми організації освітнього процесу, серед яких є різні варіанти навчання іноземної мови, що відрізняються тривалістю курсу, терміном і характером його початку і завершення. Розглянуто роль та місце електронних навчальних ресурсів у вивченні іноземних мов, які сприяють індивідуалізації навчання, оскільки студент у змозі самостійно планувати час індивідуальної роботи, відпрацьовувати мовні навички неодноразово, користуючись відеомодулями чи програмами з граматики іноземної мови.

Ключові слова: *освітній процес, електронні навчальні ресурси, освітня система, форми організації освітнього процесу.*

Tetiana Ruzhenska,
Teacher of the Department for Modern European Languages,
University of the SFS of Ukraine

ROLE AND PLACE OF ELECTRONIC EDUCATIONAL RESOURCES IN STUDYING FOREIGN LANGUAGES

The author considers various forms of educational process organization, among which there are different variants of foreign language training, which differ in course length, duration and character of its beginning and completion. The role and place of electronic educational resources in studying foreign languages, which facilitate the individualization of study, is considered, as the student can independently plan time of individual work, to develop language skills repeatedly, using video models or programs on grammar of foreign language.

Keywords: *educational process, electronic educational resources, educational system, forms of organization of educational process.*

В Україні постійно зростає інтерес до вивчення іноземної мови у зв'язку з розвитком та зміною освітньої системи, розробкою нових методик. Багато викладачів намагаються перебороти формалізм в організації освітнього процесу й оцінці діяльності студентів у навчанні іноземної мови: розвинути мотивацію, інтерес до оволодіння іноземною мовою, залучати додаткові країнознавчі матеріали, спонукати студентів до самостійної роботи з дисципліни з метою розвитку мислення, пам'яті, формування загальних та специфічних навчальних умінь.

Сучасна система занять з іноземної мови передбачає різноманітні форми організації освітнього процесу: аудиторні заняття, самостійна позааудиторна та індивідуальна робота, екскурсії, факультативні заняття, консультації, контрольні роботи, іспити. Майстерність викладача полягає, головним чином, в умілому володінні методикою навчання і виховання, творчому застосуванні новітніх досягнень педагогіки і передового методичного досвіду, раціональному керівництві пізнавальною і практичною діяльністю студентів.

Серед існуючих організаційних форм можуть бути різні варіанти навчання іноземної мови, що відрізняються тривалістю курсу, терміном і характером його початку і завершення. Усе це, пошуки наявних резервів підвищення якості і результативності навчання, а також бажання створити умови, що дозволяють легше опанувати іншомовне спілкування.

Один з найцікавіших напрямків пов'язаний з питаннями застосування на занятті методів і прийомів проблемного навчання і створення проблемних ситуацій як засобу підвищення пізнавальної активності студентів, що сприяє підвищенню якості знань і створенню необхідних навичок та вмінь. В інтенсивних методах велику методичну цінність представляють використання зв'язного фабульного тексту, розмаїття способів і багаторазовість пред'явлення тексту, широке використання групових форм роботи. Інтенсифікація навчання як одна з важливих сучасних тенденцій, диктує необхідність модифікувати заняття з іноземної мови – перетворювати його в екскурсію, конференцію, тощо. Особливе значення має вихід в інші практичні види діяльності, у процесі яких відбувається реальне іншомовне спілкування.

Надзвичайно перспективними у цьому аспекті є ідеї створення навчальних програм з використанням комп'ютерів і відеозаписів, і впровадження їх у практику. Комп'ютерні програми, диски та всесвітня мережа Інтернет можуть забезпечити матеріал для аудиторної роботи, для

самостійного вивчення чи вдосконалення першої чи другої іноземної мови; для самостійного пошуку інформації в рамках роботи над проектом; для систематичного вивчення курсу іноземної мови дистанційно під керівництвом викладача.

Інтернет може мати величезний спектр використання і можливостей. Так, за браком певних програм чи підручників з окремих тем викладач може створити власний електронний продукт у різних оболонках (програми «Прометей», «Hot Potatoes»), використовуючи матеріали мережі. Можна підібрати автентичний ресурс для читання по досліджуваній темі усного мовлення, звукову інформацію (мова політичних чи державних діячів, цікаві виступи на різні теми носіїв мови з найрізноманітніших питань), художні та публіцистичні твори авторів країни досліджуваної мови, довідники країнознавчого характеру.

Можна також створити електронну пошту для «партнерів по проекту», провести в групах обговорення, дискусії по тій чи іншій проблемній інформації, отриманої з ресурсів мережі Інтернет. Важливу роль в оволодінні мовою відіграють не лише навчальні електронні програми, але й тестові програми для контролю навичок з усіх видів мовленнєвої діяльності.

Так, викладачі кафедри сучасних європейських мов Університету державної фіскальної служби України розробили велику кількість електронних підручників та модулів різними мовами для підготовки студентів з окремих галузей знань, які охоплюють фахову тематику («Політичний устрій Великої Британії», «Податковий аудит», «Попит і пропозиція», «Податкова міліція», «Галузі права», тощо) і містять завдання для вдосконалення навичок читання, аудіювання, письма, говоріння. Певний цикл відео модулів знайомить студентів з містами США та особливостями американської економіки та культури.

Наявність мультимедійних комп’ютерних класів робить можливим процес самостійної роботи студентів над темами, які вони з певних причин не опанували протягом аудиторних занять, або над модулями для індивідуальної та самостійної позааудиторної роботи. Для контролю знань розроблені електронні модульні контрольні роботи, що містять матеріал певного циклу/модулю і дозволяють викладачу оптимізувати процес семестрової звітності. Крім того, наявність електронних ресурсів сприяє індивідуалізації навчання, оскільки студент у змозі самостійно планувати час індивідуальної роботи у мультимедійній лабораторії, відпрацьовувати

мовні навички неодноразово, користуючись відеомодулями чи програмами з граматики іноземної мови. Частину електронних ресурсів (словники, навчальні програми) студенти можуть отримати, щоб продовжити роботу над мовою за місцем проживання.

Мультимедійні програмні засоби дозволяють інтегрувати текстову, графічну, анімаційну, відео- і звукову інформацію. Одночасне використання кількох каналів сприйняття навчальної інформації дозволяє підвищити рівень засвоєння навчального матеріалу. Мультимедійні програмні засоби дають змогу імітувати складні реальні процеси, ситуації, візуалізувати абстрактну інформацію за рахунок динамічного представлення процесів. Отже, такі технології можна використати під час проведення аудиторних занять (лекція, практична (лабораторна) робота), для самостійного вивчення окремих тем із навчальної дисципліни.

Очевидно, що питання використання електронних ресурсів надзвичайно важливе. Використовуючи інформаційні ресурси мережі Інтернет, можна ефективно вирішувати цілий ряд задач. Залучення електронних матеріалів у навчанні іноземної мови дозволяє створювати диференціальні і індивідуалізовані програми навчання, модулі для *дистанційного* навчання та *контролю* знань. Різноманітне сполучення традиційних та новітніх форм навчання являє собою важливий засіб підвищення якості навчання студентів, *дозволяє* краще враховувати їхні індивідуальні відмінності та *сферу професійних інтересів.*

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лаврентьєва Г. П. Використання електронних ресурсів для проведення *науково-дослідної та педагогічної* діяльності у навчальних закладах. – Режим доступу: http://l94.44.242.244/e-jriumals/ITZN/em6/content/081gpiei.htm.

2. *Лаврентьєва* Г.П. Експеримент у навчальному закладі. Методичні рекомендації з *організації* та проведення [Електронний ресурс] / М.П. Шишкіна, Г.П. Лаврентьєва // Електронний портал «Діти України». – ИТЗН. — 2007. – Режим доступу до журн.: http:// www.children.edu-ua.net/storage/1528.rar.

3. Морзе Н.В., Глазунова О.Г. Моделі ефективного використання інформаційно-комунікаційних та дистанційних технологій навчання у вищому навчальному закладі. – Режим доступу: http://194.44.242.244/e-joumals/ITZN/em6/content/08mnyshi.htm.

УДК 81’243

Анатолій Савченко,
канд. пед. наук, доцент кафедри
сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ЗАКОНОМІРНОСТІ ПРОЦЕСУ ОСОБИСТІСНО-ОРІЄНТОВАНОЇ ВЗАЄМОДІЇ В ОВОЛОДІННІ ІНОЗЕМНОЮ МОВОЮ

В статті йдеться про те, як іноземна мова в системі навчальних дисциплін повинна служити засобом постійної передачі студентам професійно корисної інформації, оновлення та збагачення знань зекономіки. Вона має бути засобом самостійного підвищення рівня освіченості. Робота на професійному рівні потребує постійного вдосконалення майстерності. Висвітлено управління самостійною роботою студентів, яка передбачає правильний та своєчасний контроль. Представлений аналіз дав змогу виявити залежність результатів вивчення іноземної мови від стилю педагогічного керівництва.

Ключові слова: *економіст, метод, зміст, самостійність, професійна термінологія, рівень, творча мовна ініціатива.*

Anatolii Savchenko,
Ph D., Associate Professor of the Departament
of Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

REGULARITIES OF THE PROCESS OF PERSONALITY-ORIENTED INTERACTION IN MASTERING A FOREIGN LANGUAGE

The article tells us about a foreign language in the educational system and how it should serve as a means of permanent transfer of professionally useful information to students, updating and enriching the knowledge of economics. It should be a means of increasing the level of erudition. The work at a professional level requires permanent improvement of skills. It shows the

guidance of students original work, which provides the correct and timely control. The presented analysis has given the opportunity to form the results dependence of studing foreign languages from pedagogical style of supervision.

Keywords: *economist, method, content, independence, professional terminology, level, creative language initiative.*

Завдання вищої школи – надати студентам можливість максимально оволодіти розмовною мовою, професійною термінологією для плідної творчої діяльності майбутнього економіста, оптимально використовуючи резерви навчальної роботи з іноземної мови.

Оскільки іноземна мова вивчається на економічних факультетах з метою її використання у майбутній професійній діяльності, то саме з цієї точки зору оволодіння іноземною мовою, як засобом задоволення фахових потреб економіста, складає професійний інтерес для студентів. Іноземна мова в системі навчальних дисциплін повинна служити засобом постійної передачі студентам професійно корисної інформації, оновлення та збагачення знань зі спеціальності, бути засобом досягнення, в першу чергу, цілі підвищення рівня освіченості, ерудиції в межах своєї спеціальності, адже робота на професійному рівні потребує постійного самостійного вдосконалення майстерності, поповнення професійних знань.

Аналіз наукової літератури свідчить про те, що проблема організації та оптимізації навчального процесу, удосконалення методів навчання завжди була однією з найбільш актуальних проблем освіти. Ці питання обговорювалися у наукових працях багатьох психологів та педагогів. Теорія навчальної діяльності розглядалась у роботах Д.Брунера, П.Гальперіна, В.Давидова, Д.Ельконіна, Г.Костюка, О.Леонтьєва, В.Ляудіс; С.Максименка; С.Рубінштейна, О.Сердюка. Питання оптимізації, активних методів та інноваційних технологій навчання знайшли відображення у наукових працях А.Алексюка, Ю.Бабанського, В.Беспалька, М.Гузика, І.Лернера, Н.Мойсеюк, Н.Ничкало, Л.Одерія, П.Олійника, В.Онищука, І.Підласого, О.Пометун, І.Прокопенка, Л.Романишиної, М.Скаткіна, М.Ярмаченка. Теорії інтенсивного навчання іноземних мов вивчалися Г.Китайгородською, Г.Тер-Саакянц; теорії мотивації О.Бандурою, Р.Гарднером, А.Маслоу, К.Платоновим, Г.Хекхаузеном. Питання наукового обґрунтування підвищення якості навчання іноземних мов розглядалось в роботах багатьох науковців, але

більшість наукових досліджень проводилось у ракурсі психології та лінгвістики.

Проголошені орієнтири перебудови системи навчання іноземних мов стають чинниками впровадження різноманітних *форм, методів* та *змісту* навчання. Широкого розповсюдження набувають проблемні, інтерактивні методи, технологія навчання у співробітництві. Характерною рисою всіх цих технологій є фахове навчання на основі особистісно-орієнтованої взаємодії суб'єктів педагогічного процесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить про значну увагу з боку науковців до теоретичного та практичного аспектів використання різних технологій навчання іноземних мов. У полі зору перебуває проблема групової навчальної діяльності суб'єктів навчального процесу.

Мета дослідження. Відтак перед сучасною лінгводидактикою постає завдання організувати процес навчання іноземних мов таким чином, щоб знайти можливості розв'язання зазначених вище потреб. У зв'язку з цим досить актуальною є проблема видів і форм навчання та їх місця в організації процесу навчання іноземних мов майбутніх економістів в умовах вищого навчального закладу (ВНЗ). Запорукою успішного навчання іноземних мов, на нашу думку, можна вважати активне впровадження групового навчання та самовдосконалення студентів.

Сучасне заняття характеризується вже чотирма організаційними *формами*: колективною, груповою, парною та індивідуальною. Використання тієї чи іншої форми навчання залежить від етапів заняття та змісту навчального матеріалу. Усі ці форми навчання базуються на характері міжособистісної взаємодії учасників навчального процесу.

Необхідно створити систему фахового навчання іноземних мов, щоб "завдяки врахуванню універсальних психологічних закономірностей процесу засвоєння певного навчального матеріалу й універсальних дидактичних законів організації певного процесу навчання вона була б прийнятною для більшості людей незалежно від їхнього віку та здібностей" (С.Ю.Ніколаєва) [6].

Комплексне впровадження інновацій у процес підготовки висококваліфікованих економістів потребує не лише використання і вдалого поєднання новітніх технологій у роботі, а й радикальної зміни щодо позицій викладача. Особливо актуальною стає ця проблема у вивченні іноземної мови під час роботи студентів економічного профілю.

Саме викладач організовує, керує, навчає. Як зазначає Н.П. Волкова [2, с.70], "дослідження загальних закономірностей професійної діяльності показали визначальний вплив на її ефективність і результативність "human factor" – людського фактору, а точніше, внутрішньої суб'єктної позиції по відношенню до себе. Особливо це чітко проявляється у професії вчителя – однієї з найбільш яскравих професій соціономічного типу". Від його професійних і особистих якостей, ерудиції, педагогічної та методичної підготовки значною мірою залежить підвищення ефективності у вивченні іноземної мови студентами-економістами.

Основні матеріали дослідження. Ми провели анкетування 133 викладачів іноземної мови вищих навчальних закладів, які працювали зі студентами-економістами, з метою виявлення перспектив діяльності в майбутньому. 20% викладачів вказали на необхідність удосконалення системи контролю за самостійною діяльністю; 41% педагогів відчувають потребу більшою мірою урізноманітнити форми роботи, які збагачуватимуть знання студентів, підніматимуть їх на більш високий рівень іншомовного спілкування; 7% відчувають утруднення в роботі у зв'язку з недостатнім рівнем навичок практичної діяльності на економічному факультеті. Звідси виникає питання про необхідність самовдосконалення та саморозвитку самих викладачів для підвищення ефективності вивчення іноземної мови. 9% викладачів виділяють потребу більшої свободи вибору варіантів, новітніх педагогічних технологій, методів і прийомів роботи зі студентами. Свобода вибору надає діяльності педагога моральний вимір. Вона вимагає від учителя усвідомлення ціннісного аспекту своєї професійної діяльності. 8% акцентують увагу на тому, що студенти працюють на неналежному рівні у зв'язку з недостатнім рівнем знань, а звідси й відсутність інтересу до вивчення мови; 15% визначили неможливість встановлення емоційного контакту.

Такий показник свідчить про потребу максимально враховувати психологічні резерви студентів, оскільки їхній психічний стан може прямо чи опосередковано впливати на результат навчання. Адже моральний комфорт іноді набагато важливіший, ніж фізичний. Тому завдання педагога – створити такі умови, так організувати спілкування, щоб студент міг якнайкраще використати свій інтелектуальний потенціал, був впевнений у своїх силах. Викладач іноземної мови більше, ніж викладач будь-якого іншого предмета, зобов'язаний вмішуватися в емоційну сферу

заняття, слідкувати за можливістю виникнення у студентів емоційних станів, що сприятимуть їх навчальній діяльності і фаховому зростанню.

Тому, враховуючи ці дані, викладачі, намагалися врахувати всі побажання колег і впровадити їх у своїй роботі, максимально використовуючи свої педагогічні здібності, які є сукупністю індивідуально-психологічних особливостей, а саме: комунікативні, перцептивні здібності, динамізм особистості, емоційна стійкість, оптимальне прогнозування, креативність.

Дійсно, уміння створити сприятливий психологічний мікроклімат, що має такі функції: пізнання особистості, обмін інформацією, організація діяльності, обмін ролями під час цієї діяльності, співпереживання й самоствердження, поглиблюватиме зв'язок викладача зі студентами, удосконалюватиме процес професійно-педагогічного спілкування. Відомий вчений В.А. Кан-Калик [5, с.34] до структури процесу професійно-педагогічного спілкування пропонує включати: моделювання педагогом майбутнього спілкування зі студентами – так званий прогностичний етап; організацію власне спілкування в момент початкової взаємодії – комунікативний етап; управління спілкуванням під час педагогічного процесу; аналіз реалізованої системи та її моделювання на економічну діяльність у майбутньому.

На прогностичному етапі діяльності виникає питання врахування індивідуальних і психологічних особливостей студентів, вміння побачити проблеми у перспективі та уявити вимоги, які поставить перед студентами життя в майбутньому. Матеріали, що пропонуються студентам для самостійного опрацювання, викладач іноземної мови має уявити в ситуації майбутньої взаємодії і подумки опрацювати в якомога більшій кількості варіантів. Адже під час самостійної діяльності у студентів можуть виникати різного роду ускладнення, пов'язані з недостатнім, на їхню думку, рівнем знань, браком часу, нерозумінням необхідності працювати над матеріалами з іноземної мови для вдосконалення знань зі спеціальності тощо.

Важливою причиною пасивного ставлення до вивчення мов є та, що для більшості іноземна мова в період її вивчення є потенційною, а не реальною цінністю. Студенти досить часто, особливо на початковому етапі вивчення іноземної мови у вищому навчальному закладі, недостатньо розуміють важливість і необхідність володіння мовою для їх майбутньої професійної діяльності. Іноді вони відчувають невпевненість у

власних знаннях, що також впливає на рівень засвоєння інформації. Сьогодні все ще існує невідповідність між вимогами суспільства до молодого спеціаліста і неготовністю випускника вищої школи до реалізації цих вимог.

За умов вільного вибору майбутньої економічної професії молода людина часто розгублюється, не вміє вичленити головне, втрачає самостійність. Тому виникає потреба в наданні допомоги таким студентам, щоб, таким чином, активізувати їх діяльність, спрямувати навчальний процес на особистість, посилити увагу до самостійної роботи.

Врахування цих аспектів, формування прогнозу дозволить педагогу ефективно розпочати комунікативний етап, тобто організувати самостійну роботу так, щоб в результаті її виконання студенти відчували задоволення й спостерігали за ростом їх умінь і навичок з іноземної мови, які автоматично впливатимуть і на поглиблення знань зі спеціальності, оскільки оригінальна іноземна література зі спеціальності є невичерпним джерелом пізнання нового.

Викладач під час самостійної роботи виконує роль консультанта, організатора діяльності студентів, у завдання якого входить вірне планування роботи студентів, вміння на високому кваліфікаційному та науково-теоретичному рівні надати посильну методичну й практичну допомогу, забезпечити адекватний контроль рівня знань студентів. Особливу увагу слід звернути на роль педагога, який не тільки організовує і спрямовує процес навчальної діяльності, але й стає певною частиною групової композиції, повнокровним учасником навчального процесу. Але розуміння цілей та завдань навчання, критерії оцінки досягнутих результатів у викладачів та студентів різні. Тому досить часто суб’єктивні точки зору студентів і педагогів стосовно структури навчального процесу, вибору оптимальних методів та прийомів, які сприятимуть і підвищенню ефективності під час вивчення іноземної мови, можуть не співпадати. Плани, прогнози та цілі викладача, реально існуючі умови навчання відбиваються через призму суб’єктивного навчального пізнання студента, трансформуються в суб’єктивні моделі умов діяльності студента, в його самооцінку. Ось чому студентам необхідно створити такі максимально сприятливі умови, так зацікавити їх, щоб сформувати стійкі знання, навички і вміння з іноземної мови, достатні для розв’язання фахових завдань, для розвитку творчих здібностей.

Уміння зацікавити молодих людей, передати їм не лише свої знання, а й своє ставлення до предмета визначається особистістю і майстерністю педагога. Педагогічна майстерність у сучасній науці трактується як уміння оптимізувати всі види навчальної діяльності на високому професійному рівні, спрямувати їх на всебічний розвиток та вдосконалення особистості студента, що, в свою чергу, забезпечуватиме високий рівень організації процесу навчання. Вона характеризується значним розвитком спеціальних узагальнених умінь і її суть полягає в особистості викладача, його здатності кваліфіковано керувати діяльністю студентського колективу. Володіння високою технікою впливу визначається вмінням перетворювати на апарат сильного педагогічного впливу свої емоції, своє ставлення до предмета і студентів. Тому ми знову звертаємо увагу на необхідність врахування викладачами іноземної мови такого фактору як викликання та формування в студентів стійкого інтересу до вивчення мови завдяки професійно орієнтованим завданням, що пропонуються їм для роботи.

Зацікавленість предметом, бажання й готовність працювати творчо, які формуються у вищих навчальних закладах і є невід'ємною складовою економічної підготовки молодого спеціаліста, значно залежить від рівня професіоналізму педагога, який знає предмет не лише в обсязі навчальної програми, а значно ширше, абсолютно вільно володіє матеріалом, уміє, в разі необхідності, творчо переробляти його, сам займається науковою діяльністю. Для того, щоб завжди бути на належному рівні, володіти достатнім арсеналом знань, форм і методів роботи зі студентами, викладачу необхідно постійно працювати над собою, вдосконалювати свою майстерність. Високий рівень професійної майстерності передбачає повсякчасне вивчення свого предмета та вдосконалення техніки його викладання, особливо це стосується вищих закладів освіти, де іноземна мова не є профілюючим предметом і у зв'язку з цим значно складніше підтримувати інтерес студентів на належному рівні. Адже здатність до професійного саморозвитку майбутніх економістів зумовлюється наявністю потреби в професійному самопізнанні та самовдосконаленні.

Важливе значення, виходячи з результатів опитування, має здатність педагогів стимулювати ініціативу студентів до пошуку нових знань, високий рівень інтелекту викладача, його вміння створювати сприятливі умови для творчості, самореалізації майбутніх фахівців. Правильний психологічний вплив на колектив групи з боку педагога також допомагає

створити сприятливі умови для активізації пізнавальної діяльності студентів.

На етапі управління самостійною роботою студентів викладач повинен пам'ятати, що у процесі навчання органічно пов'язані саме два види діяльності – діяльність викладача та діяльність студента. Діяльність педагога спрямована на здійснення керування навчально-пізнавальною діяльністю студентів, які, в свою чергу, проявляючи активність і свідомість, здійснюють свою діяльність, що проявляється в різних формах. Завдання педагога на етапі управління, яке визначається в науці як "об'єктивний процес упорядкування систем, суть якого – у забезпеченні їхньої цілісності, підтримці заданого режиму діяльності і досягнення мети шляхом обміну інформацією між їхніми підсистемами (керуючою і керованою системами) по каналах прямого й зворотного зв'язку, – максимально реалізувати своє вміння підтримувати інтерес, ініціативу та творчість тих, хто навчається, коригувати діяльність, враховуючи реальні умови, забезпечити реалізацію конкретних практичних завдань. Факторами творчості можна вважати внутрішні сили, тобто якості, властивості розуму, почуттів, волі, потреб, мотивів. Ми погоджуємося з В.І. Андрєєвим [2, с.68], що аналізуючи складові творчості викладачів і студентів, доцільно виділити мотиваційно-творчу активність і спрямованість особистості, яка є однією з важливих компонентів їх творчих здібностей. Мотиваційна сфера є основою творчої діяльності як студентів, так і викладачів. Викладач вищої школи для молодих інтелектуалів завжди є прикладом шукача істини. Його роль у навчальному процесі полягає в тому, щоб зробити працю студентів цілеспрямованою, полегшити їм шлях оволодіння матеріалом. Полегшити, але не підмінити своєю активністю вольову, зосереджену, наполегливу працю студента, без якої оволодіння мовою неможливе. Зокрема, викладач має вирішити досить важливу педагогічну проблему: поліпшити керівництво навчальною діяльністю студентів шляхом забезпечення належного зворотного зв'язку в процесі її реалізації.

Управління самостійною роботою студентів передбачає її правильний та своєчасний контроль, що спрямований на виявлення, зіставлення знань, умінь і навичок та приведення їх у відповідність з результатом, що був запланований раніше. Адже не проконтрольований навчальний матеріал вестиме за собою низку проблем, а саме: студенти можуть нерегулярно виконувати запропоновані їм завдання, що викличе

певні прогалини в знаннях; недостатній рівень знань може спричинити утруднення або й неможливість виконання наступних; безсистемність роботи призведе до небажання працювати самостійно. А звідси – поступово зникне інтерес до вивчення мови взагалі.

Для того, щоб забезпечити комплексний розвиток усіх видів мовленнєвої діяльності, важливо здійснювати постійний контроль за ефективністю організації та проведення навчального процесу. Контроль є необхідною складовою педагогічного процесу. А одним з необхідних видів контролю є оцінка. Важливо не забувати про те, щоб оцінювання не носило формальний характер. Потрібно залучати студентів до процесу оціночної діяльності, формуючи у них, таким чином, здатність до самооцінювання й стимулювання до кращого засвоєння навчального матеріалу. За цих умов, як зазначає Б.Г. Ананьєв [1, 17], оцінка перестає виконувати лише карно-заоохочувальну функцію, а стає засобом визначення рівня розвитку тієї чи іншої навички, зони відставання і найближчого розвитку, а також інструментом організації навчально-пізнавальної діяльності. Оцінка має стимулювати студентів до активної творчої діяльності, бути показником реальної якості знань. Тільки в цьому випадку повністю розкриється творчий потенціал особистості, максимально реалізуються життєві прагнення молодої людини. Це, на наш погляд, допоможе вихованню в студентів вільного від стереотипів мислення, які здатні приймати самостійні рішення для вирішення проблем фахового рівня.

Тому завдання викладача, який безпосередньо організовує й керує навчальним процесом і від успішної діяльності якого цілковито залежить ефективність та результативність цілісного навчального процесу, полягає в налагодженні чіткої системи контролю за рівнем підготовки студентів, яка відіграє стимулюючу роль, завдяки якій вони зможуть продемонструвати свої уміння і навички поглибленого вивчення іноземної мови. Особливо це стосується молодих викладачів, які не мають досвіду практичної роботи й інколи проводять заняття на недостатньо складному рівні завдань, відносяться формально до контролю знань, часом використовують надто складні або спрощені для даного етапу завдання. К.Д. Ушинський [7, с.544] вказував, що методи викладання можна вивчити з книги чи слів викладача, але набути навичку використання даних методів можна лише довготривалою практикою. Недостатній рівень вивчення методичної літератури, передового педагогічного досвіду,

професійної орієнтації у вивченні іноземної мови призводить до різкого зниження якості знань студентів, знижує інтерес та бажання поглиблено, творчо співпрацювати для просування від нижчих до вищих рівнів розумової діяльності. Іноді для викладачів бути творцями, керівниками та організаторами діяльності студентів незвично, вони не здатні, використовуючи ефективні форми й методи роботи, навчити студентів сприймати нові ідеї, активно спілкуватися, осмислено висловлювати свої думки. Викладачі-початківці, не маючи достатньої методичної підготовки, досить часто використовують на заняттях застарілі методи і прийоми роботи. Контроль над засвоєнням знань, в основному, зводиться до пасивного відтворення матеріалу, тому в їх роботі немає творчості, студенти не проявляють інтересу до вивчення іноземної мови. Основний акцент робиться на механічне запам'ятовування матеріалу, переписування текстів. Виконуючи функцію ініціатора, "диригента" самостійної діяльності студентів, викладач матиме змогу вдало керувати нею і спрямовувати у необхідне русло, використовуючи сучасні дієві види контролю, які націлені на результат. Отже, студенти з власного досвіду матимуть змогу переконатися в тому, що результативність і якість їх роботи залежить не лише від рівня складності матеріалу, що пропонується для засвоєння, а й від раціональних способів вивчення мови.

Висновки. Працюючи зі студентами та набуваючи досвіду викладацької роботи або вдосконалюючи його, викладачі, як творчі особистості, аналізують її результати та моделюють свою діяльність на майбутнє. Співпраця педагогів і студентів повинна перерости у співтворчість, яскравим свідченням якої мають бути нові нестандартні підходи до розв'язання навчальних завдань, що диктуються як потребами сьогодення, так і самої особистості. Викладач повинен прагнути засобами іноземної мови підготувати висококваліфікованих економістів, які здатні конструктивно мислити, пропонувати оригінальні шляхи вирішення педагогічних проблем, чинити опір рутинному підходу до справи, брати безпосередню участь у розв'язанні важливих , бізнесових проблем, бачити й оцінювати дійсність під різними кутами зору. Для досягнення ефективних результатів навчання надзвичайно важливого значення набуває особистісна активність, цілеспрямованість та творча взаємодія викладачів і студентів.

Таким чином, особистість педагога займає особливе місце в процесі вивчення студентами іноземних мов, а особливо під час поглиблення

знань у позааудиторний час. Від його особистих якостей, уміння створити доброзичливий психологічний мікроклімат, вибрати раціональні форми, засоби й методи роботи з урахуванням сприятливих факторів, спланувати, організувати та провести вдале керування самостійною діяльністю студентів залежить ефективність вивчення іноземних мов, а значить – результат їх діяльності. Проведений аналіз дав змогу виявити залежність результатів вивчення іноземної мови від стилю педагогічного керівництва. Відповідність змісту й напряму діяльності викладачів пізнавальним мотивам і потребам студентів і вимогам до майбутньої економічної професії розкриває резерви їх творчості, поглиблює професійну компетентність.

Установлено, що необхідною є така технологія підготовки фахівця, яка б спонукала викладачів до створення педагогічних умов для ефективного впливу на ставлення студента економічного профілю до майбутньої професії, на його готовність самостійно поглиблювати свої спеціальні знання, визначати додаткові навчальні цілі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ананьєв Б.Г. К психофизиологии студенческого возраста / Б.Г. Ананьев // Современные психолого-педагогические проблемы высшей школы. – Л.: Просвещение. – 1974. – Вып.2. – С. 122.

2. Андреев В.И. Диалектика воспитания и самовоспитания творческой личности / В.И. Андреев – Казань: Просвещение, 1988. – С. 68.

3. Волкова Н.П. Педагогіка: Навч. Посіб / Н.П. Волкова. – К.: Академвидав, 2007. – 616с.

4. Давыдова М.А. Деятельностная методика обучения инностранным языкам / М.А. Давыдова. – М.: Высш. шк., 1990 – 175 с.

5. Кан-Калик В.А. Педагогическое творчество / В.А.Кан-Калик, Н.Д. Никандров. – М.: Педагогика, 1990. – 141 с.

6. Методика навчання іноземних мов у середніх навчальних закладах: Підруч./кол. авторів під керівн. С.Ю. Ніколаєвої. – К.: Ленвіт, 1999. – 320 с.

7. Ушинский К.Д. Собрание сочинений: В 11 т. / АПН РСФСР / К.Д. Ушинский – М., 1948-1952. – Т. 8. – С. 90.

УДК 378.147:227

Маргарита Сова,
д-р пед. наук, професор,
професор кафедри психології та соціології,
Університет ДФС України

ІГРОВИЙ ФОРМАТ МЕДІАОСВІТНІХ ТЕХНОЛОГІЙ

У змісті роботи розкривається ігровий формат медіаосвітніх технологій. Характеризуються медіатехнології віртуальної та доповненої реальності, інтерактивний лонгрід, просторове картинування, медіатестування. Висвітлюються особливості практичного використання новітніх медіатехнологій та їх значення для оптимізації освітнього процесу.

Ключові слова: *віртуальна реальність, доповнена реальність, інтерактивний лонгрід, просторове картинування, медіатести.*

Margarita Sova,
Doctor of of pedagogical sciences,
Professor of Department
Psychology and Sociology,
University of SFS of Ukraine

GAME FORMAT OF MEDIA EDUCATIONAL TECHNOLOGIES

The content of the work reveals the game format of media educational technologies. Characterized by virtual and augmented reality media technologies, interactive long grid, spatial mapping, media testing. The peculiarities of the practical use of the latest media technologies and their importance for the optimization of the educational process in higher education institutions are highlighted.

Keywords: *virtual reality, augmented reality, interactive long grid, spatial mapping, media tests.*

На початку XXI століття в освітній сфері актуальності набуває нова інформаційна парадигма, яка змінює вектор передачі інформації та

засвоєння нових знань на залучення здобувачів до активної пізнавальної діяльності та співтворчості. У цьому контексті медіатехнології стають драйверами трансформаційних змін в освіті, спрямованими на задоволення соціальних запитів, потреб та інтересів здобувачів, підвищення якості їх професійної компетентності. За цих абрисів значущості набувають медіатехнології, побудовані на засадах ігрової парадигми. Інструменти гейміфікації використовуються як ефективні способи здобуття інформації, встановлення інтерактивної взаємодії суб'єктів освітнього процесу. Ігровий формат медіатехнологій постає трендом сучасної онлайн-освіти.

На підтвердження доцільності розширення ігрового формату інтерактивного освітнього простору слід звернути увагу на положення ігрової парадигми як методологічної засади впровадження в практику ігрових онлайн-технологій. Феномен гри розглядається як базис, на якому вибудовується інтерактивна взаємодія та відбувається застосування гейміфікації в медійному просторі освіти. Принциповими положеннями ігрової парадигми виступають висока технологічність, мультимедійность, інтерактивність.

Післядія ігрового формату медіаосвітніх виражається у рефлексивних судженнях про навколишню дійсність і самовизначенні в ній, формуванні аналітичних компетенцій щодо оцінки сучасних подій, професійних і життєвих ситуацій, встановленні комунікативної взаємодії та доброзичливих стосунків між суб'єктами освітнього процесу.

Відтак актуальності набуває дослідження проблеми розширення ігрового формату медіатехнологій та особливостей їх застосування в освітньому процесі вищої школи.

Аналіз останніх публікацій з поставленої проблеми свідчить, що в працях зарубіжних дослідників Т. Кента (2015), Р. Хернандеза (2016), Н. де ла Пенья (2010) наголошується на перевагах технологій доповненої та віртуальної реальності, проведенні квестів і медіатестів, використанні різних платформ і медійних матеріалів, виконаних в ігрових форматах. Завдяки спрощенню, символізації, схематизації та імітаційному моделюванню діють механізми, які допомагають учасникам гри заглибитись в проблему, зрозуміти принципи функціонування системи відношень в професійній сфері та життєдіяльності.

Конкретизація сучасної ігрової парадигми в сучасному освітньому процесі здійснена в працях О.І. Ковальчук, О.П. Бондаренко, В. П. Босої.

Автори зазначають, що завдяки застосуванню ігрових технологій, використанню імерсивних методів здійснюється переосмислення досвіду набуття інформації та нових знань – з пізнання подій, фактів і явищ на їх «співучасника». З цих позицій гра тлумачиться як феномен творчого самовираження, а процес пізнання розглядається як реальна ситуація, котру символічно транслює гра.

Мета роботи – розкрити особливості використання ігрових медіатехнологій в освітньому процесі вищої школи.

Для досягнення поставленої мети використовувались методи аналізу і синтезу, спостереження, конкретизації, класифікасції.

Використання ігрових медіатехнологій передбачає істотне розширення масштабів взаємодії суб'єктів освітнього процесу як рівноправних учасників інтерактивної комунікаціях та, водночас, як співавторів гри, яка відбувається за встановленими правилами та законами двосторонньої нелінійної комунікації.

До перспективних ознак трансформації у напрямі реалізації ігрового формату медіаосвітніх технологій слід віднести їх доступність для масової аудиторії, а також фінансові інвестиції медіахолдингів у їх розвиток.

Як відомо, в освітній практиці набули широкого розповсюдження ділові, рольові, дидактичні, організаційні ігри, імітаційне моделювання, тренінги, квести, проблемні ситуації. Сучасний інтерактивний простір доповнюється мультимедійними проєктами, кейс-технологіми, а також технологіями віртуальної та доповненої реальності**.**

Вірутальна реальність (англ. *VR – virtual reality*) має технологічні переваги, які дозволяють створити таке середовище, яке є, з одного боку, – незалежним від фізичного світу, а з другого, – має ознаки подібні йому. Застосування сучасних медіатехнологій при створенні віртуальної реальності уможливлює долати обмеження реального світу і сприймати себе частиною цифрової реальності. До особливостей технології *VR* відносяться правдоподібність, інтерактивність, ефект присутності, тривимірність зображення, можливість детального розгляду об'єкта пізнання.

Зазначимо, що у медіатехнологіях віртуальної реальності (англ. *VR – virtual reality*) основоположним є ефект імерсії. Технологічні досягнення в сфері відео в коловому огляді, створення дисплеїв сприйняття медіаобразу сприяє зміненню позиції реципієнта – зі спостерігача й користувача інформації він перетворюється в активного співучасника «подій», у нього

формується оцінне ставлення до сприйнятої інформації та критичне мислення.

Доповнена реальність (англ. *AR – augmented reality*) відрізняється від віртуальної тим, що фізичний світ не замінюється віртуальним, а доповнюється цифровими шарами, які коригують або ускладнюють середовище. Таким чином, користувач бачить довкілля з вбудованими аудіо-візуальними зображеннями та набуває інформацію одночасно з віртуальної та фізичної реальності. Серед характерних ознак технології доповненої реальності вирізняються: змішування фізичної та цифрової реальності; взаємодія з мультмедійними даними в режимі «он-лайн»; створення інтерактивного тривимірного простору.

AR-проєкти надають можливість користувачам сприймати світ начебто як ігровий майданчик, на якому можна пізнавати необхідний об'єкт у зручний час. При поринанні в доповнену реальність виникає можливість вивчати ті аспекти віртуальних об'єктів, які неможливо спостерігати в реальному житті. Використання технології доповненої реальності дозволяє безпосередньо сприймати навколишнє середовище та взаємодіяти з подіями реального світу.

Зауважимо, що матеріали в доповненій реальності застосовуються в медійному просторі освіти при впровадженні технології *просторового картинування,* яка характеризується можливістю відображати об'єкти в певній просторовій системі незалежно від її масштабів і якісних характеристик.

На увагу заслуговує такий проєкт в технології доповненої реальності, як додаток ВВС «*Civilisations AR*» – «Цивілізації в доповненій реальності»). Створення цього проєкту здійснювалось при співпраці медіахолдінгу з провідними музеями світу. За допомогою цього додатку *BBC* кожний користувач може дослідити предмети мистецтва, не виходячи з дому. За допомогою пропонованої технології доповненої реальності в додатку виникає можливість переміщати, масштабувати картини, пам'ятники и артефакти з колекції світової скарбниці й при цьому сприймати інформацію аудіогіда. Ігрова симуляція в додатку простежується в функції «інфрачервоного знімку», за допомогою сприйняття якого розкриваються таємниці історії: наприклад, побачити саркофаг з середини або розглянути ті, складові, які приховані у видатній картині.

Технологія *інтерактивний лонгрід* (англ. *longread* – довготривале читання) грунтується на досягненні *ефекту параллакс-скроллинга* (англ. *parallax scrolling*), що створюється за допомогою накладання декількох мультимедійних елементів один на одного та демонстрації змісту сторінки з різною швидкістю. У такий спосіб виникає сприйняття тривимірного простору.

Характерними особливостями технології інтерактивного лонгріду є: створення «живого» просторово-часового континууму; використання різних мультимедійних елементів – тексту, аудіозапису, відеоматеріалів, інфографіки, схем, – котрі доповнюють смислову картину інформації; пересування мультимедійних складових і переключення цікавих фрагментів.

Технологія інтерактивного лонгріду використовується для аналітичного огляду та критичного опису комплексної проблеми, вирішення якої вимагає різноаспектного вивчення, багатогранного розкриття її аспектів, максимально повного заглиблення в її сутність. Для цього застосовується такий спосіб побудови інформації, який характеризується як *мультимедійна нарративна розповідь.* При прочитанні матеріалу користувачі самостійно визначають порядок і кількість переглянутих елементів.

Найбільш дієвим *механізмом технології інтерактивного* лонгріду є *параллакс-ефект***,** що виникає завдяки використанню зовнішніх технічних блоків і можливістю змінення положень об’єкта при скроллінгу сторінки. Досягнення *параллакс-ефекту* сприяє підвищенню концентрації уваги реципієнтів у лонгріді, мобілізації вольових зусиль для вирішення проблеми.

Медіатест, як ігровий формат медіатехнології, не спонукають аудиторію до заглиблених роздумів і міркувань. Відповіді на тестові завдання сприяють лише миттєвому емоційному задоволенню. Проте аддиктивне прагнення користувачів поділитися результатами тесту в соціальних мережах створює ланцюжкову реакцію, яка сприяє зростанню популярності цього методу, а також закріпленню його позицій в медіапросторі освіти. Наприклад, тест на знання актуальних проблем науки, сучасних подій.

Особливості медіатестів полягають у можливості структурувати програму, хід і процедуру проведення гри з урахуванням потреб, інтересів і психологічних особливостей користувача на засадах особистісно-

орієнтованого підходу, що сприяє віртуальності контенту, а також у варіативності отриманих результатів. Ігрова симуляція дозволяє задовольнити потреби користувачів у самовираженні, а також намагання закладів освіти створити актуальний контент, відтворювати інформацію, необхідну для аудиторії.

Медіатести класифікуються за такими видами: *освітні,* – що передбачають перевірку знань і спрямування на набуття нової інформації (наприклад, «Перевірте знання нової літератури, що вийшла останнім часом»); *персоніфіковані,* – котрі сприяють знаходженню власного «Я» у потоці сучасних подій (напр., «Дайте відповідь на питання, і Вам пропонують, матеріал, з яким слід ознайомитись); *медіатести-характеристики,* – які розробляються за допомогою збору інформації про користувача і висловлюються судження щодо його відповідності певній характеристиці (наприклад «Наскільки уважно Ви спостерігали за процесами, що відбуваються в політичні сфері ЄС?»).

Методика проведення медіатестів складається з такого алгоритму дій:

1) повідомлення про результати минулого тесту, а саме: на яке питання надійшла найбільша кількість вірних відповідей, а на яке, навпаки, – меньше (у відсотковому співвідношенні); 2) пропозиція аудиторії вибрати варіант відповіді на питання «Чи були Ви ознайомлені з останніми подіями, що відбулися в Україні та світі?»; 3) пошук правильних варіантів відповідей на питання з використанням фотоматеріалів.

Для знаходження вірних відповідей користувачу надається стисла інформація та посилання на додатковий матеріал, який допоможе детально ознайомитись з певною темою. Використання медіатестів дозволяє користувачу вільно орієнтуватись в інформаційній картині сьогодення та підвищували рівень знань і загальної ерудиції. Медіатести як ігровий формат медіатехнологій є ефективним способом передачі інформації завдяки ігровій симуляції, оскільки не потребують значних часових витрат і мають інтуїтивно зрозумілий інтерфейс.

На підставі викладеного слід сформулювати такі висновки:

1. Ігровий формат медіаосвітніх технологій поєднує інтерактивність контенту і високий показник залучення суб’єктів взаємодії в процес пізнання.

2. Використання в освітньому процесі *VR і AR-технологій* дозволяє розглянути об’єкти, які неможливо спостерігати в повсякденному житті і набувати нові знання, безпосередньо взаємодіяти з реальним світом.

3. Застосування технології «інтегративний лонгрід» сприяє створенню інтерактивного просторово-часового континуума, забезпечує розширення та доповнення смислової картини інформаційного суспільства, пояснення складних проблем і ситуацій завдяки використанню ігрової симуляції.

4. Включення медіатестів у освітню практику дозволяє реалізувати дидактичні принципи: індивідуальності, – що передбачає врахування інтересів, потреб, запитів суб’єктів взаємодії; варіативності, – який спонукає до осмислення різних варіантів отриманих результатів; віральності, – що виражається в процесі розповсюдження інформації в соціальних мережах

5. У процесі впровадження ігрових медіаосвітніх технологій з використанням різних платформ і мультимедійних елементів створюється ігровий дизайн, завдяки якому здійснюється психологічний влив на судження та поведінку суб’єктів інтерактивної взаємодії, формується критичне мислення, аналітичні компетенції, розвивається творче самовираження учасників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Боса В.П. Використання імерсивних методів навчання та кейс-методу в професійній підготовці філологів // *Інноваційна педагогіка*. Вид. центр «Гельветика». 2020. № 29. С. 43-47.

2. Kent T. (2015) An ethical reality check for virtual reality journalism. *Medium*. August 31. Режим доступа: https://medium.com/@tjrkent/an-ethical-reality-check-for-virtual-reality-journalism-8e5230673507

3. Hernandez R. (2016) VR: Your New Storytelling Opportunity. *Medium*. October 16. Режим доступа: https://medium.com/journalism360/vr-your-new-storytelling-opportunity-1518cc1468c2

УДК 37.09:811.161.2

Тетяна Сукаленко,
д-р філол. наук, доцент,
професор кафедри журналістики,
української словесності та культури,
Університет ДФС України

МЕДІАГРАМОТНІСТЬ ЯК ДІЄВИЙ ІНСТРУМЕНТ ВИВЧЕННЯ МЕДІЙНОГО СЕРЕДОВИЩА

У роботі проаналізовано поняття «медіаграмотність» як дієвий інструмент вивчення медійного середовища, виокремлено складники медіаграмотності. Наголошено на тому, що засвоєння медіаграмотності дозволить громадянам аналізувати різні тексти і різні види інформаційних повідомлень, допоможе безпечно користуватися медійною системою.

Ключові слова: *медіаграмотність, ЗМІ, медійне середовище, медіаосвіта.*

Tetiana Sukalenko,
Doctor of Philological Sciences, Associate Professor,
Professor at the Department of Journalism,
Ukrainian Philology and Culture Department,
University of the SFS of Ukraine

MEDIA LITERACY AS AN EFFECTIVE TOOL FOR STUDYING THE MEDIA ENVIRONMENT

The paper deals with the analysis of the concept of "media literacy" as an effective tool for studying the media environment. The components of media literacy are distinguished. It is emphasized that the acquisition of media literacy will allow citizens to analyse different texts and different types of information messages, will help to use the media system safely.

Keywords*: media literacy, mass media, media environment, media education.*

Питання медіаграмотності та медіаосвіти є актуальним як з погляду громадського обговорення, так і в плані наукових досліджень.

Мета дослідження – проаналізувати поняття «медіаграмотність» як дієвий інструмент вивчення медійного середовища, виокремити складники медіаграмотності, визначити основні шляхи використання інфомедійної грамотності для звичайних громадян.

Питання медіаграмотності досліджували як українські, так і зарубіжні науковці. О. Коневщинська окреслила розвиток медіаосвіти і медіакультури в умовах сучасного інформаційного суспільства [1]. Т. Уварова, Т. Стас розкрили зміст понять «медіаграмотність» та «медіакомпетентність» у сучасній освіті [4]. Й. Стернін розглянув поняття «медіаграмотність» у структурі грамотності сучасної людини [3], Н. Чичеріна визначила структуру та зміст поняття «медіаграмотність» [5]. П. Соловйов дослідив поняття «медіаграмотність» та «медіаосвіта» в епоху зміни інформаційних парадигм [2].

Поширення інформаційних технологій та їхнє активне застосування в усіх галузях життя сучасної людини потребує, на думку П. Воробйова, «цілеспрямованого навчання членів соціуму правильним підходам до сучасного медіапростору, правилам існування у цьому просторі, принципам його формування» [2]. Уміння критично сприймати та аналізувати значний обсяг інформації є важливим для сучасної людини.

Медійна грамотність виявляє вміння людини критично мислити, висловлювати власну думку і не піддаватися впливу інформації з боку медіа.

Термін «медіаграмотність» тлумачать як процес засвоєння теорії та формування практичних умінь з метою правильного користування сучасними засобами масової інформації.

Й. Стернін поняття «медіаграмотність» визначає як «вміння користуватися (тобто адекватно розуміти та створювати) тексти друкованих та електронних ЗМІ» [5, с. 210].

М. Чичеріна поняття медіаграмотність розглядає як «здатність адекватно взаємодіяти з потоками медіаінформації: здійснювати пошук, аналізувати, критично оцінювати та створювати медіатексти, які поширюються за допомогою різних засобів масової інформації та комунікації» [5, с. 158].

Основними складниками медіаграмотності є знання основних тенденцій розвитку сучасних ЗМІ та вміння відшукати інформацію у

сучасних ЗМІ та мережі Інтернет; правильно зрозуміти та оцінити інформацію, яка подана в текстах ЗМІ та мережі; самостійно створити медійний текст [3, с. 210].

На нашу думку, медіаграмотною є особистість, яка має сформовані навички аналізу медійних текстів, критичного їхнього оцінювання та створення власного медійного продукту.

Отже, сформована медійна грамотність сприятиме критичному сприйманню медійних повідомлень, ухваленню обміркованих рішень не лише з позиції користувачів, а й з погляду виробників інформації й медіаконтенту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Коневщинська О. Розвиток медіаосвіти і медіакультури в умовах сучасного інформаційного суспільства. *Інформаційні технології і засоби навчання*. 2016. Т. 54. Вип. 4. С. 32–41.

2. Соловьев П. Л. Dailywe: медиаграмотность и медиаобразование в эпоху смены информационных парадигм. *Как развивать медиаграмотность студента и преподавателя университета: стратегии и техники*: сб. ст. / редкол.: Д. И. Губаревич (отв. ред.) [и др.]; под общ. ред. В. В. Самохвала. Минск: БГУ, 2017. Вып. 10. С. 79–87.

3. Стернин И. А. Медиаграмотность в структуре грамотности современного человека. *Вестник ВГУ*. Сер.: Филология. Журналистика. 2013. № 2. С. 209–211.

4. Уварова Т., Стас Т. Медіаграмотність та медіакомпетентність у сучасній освіті: виклики та тенденції. *Актуальні питання гуманітарних наук*: міжвузівський збірник наукових праць молодих вчених Дрогобицького державного педагогічного університету імені Івана Франка. 2020. Том 4. № 29. С. 191−197.

5. Чичерина Н. В. Медиаграмотность как ключевая компетенция современного специалиста: структура и содержание. *Вестник Северного (Арктического) федерального университета*. Серия «Гуманитарные и социальные науки». 2012. № 1. С. 152–158.

УДК 334.024

Інна Ховрак,
д-р екон. наук, доцент,
в.о. проректора з науково-педагогічної
роботи, міжнародної діяльності та інвестицій,
Університет ДФС України

РОЛЬ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ УНІВЕРСИТЕТІВ У ДОСЯГНЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Університети відіграють ключову роль у формуванні пост-пандемічного світу та досягненні сталого розвитку. Запропоновано текст Декларації соціальної відповідальності університетів (14 пунктів), що відповідають складовим соціальної відповідальності університетів: «Освіта для сталого розвитку» (пункти 1 та 2), «Соціальна відповідальність науки» (пункти 3, 4 та 5), «Відповідальний кампус» (пункти 6-12), «Діалог із суспільством» (пункти 13 та 14). Обґрунтовано важливість добровільного підписання Декларації університетами.

Ключові слова: *університет, соціальна відповідальність, сталий розвиток.*

Inna Khovrak,
Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,
Acting Vice-Rector for Research and Teaching,
International Relations and Investment,
University of the SFS of Ukraine

THE ROLE OF SOCIAL RESPONSIBILITY OF UNIVERSITIES IN ACHIEVING SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF UKRAINE

Universities play a key role in shaping the post-pandemic world and achieving sustainable development. Therefore, the author proposes the text of the Declaration of Social Responsibility of Universities (consisting of 14 paragraphs), which correspond to the components of social responsibility of

universities: "Education for sustainable development" (paragraphs 1 and 2), "Social responsibility of science" (paragraphs 3, 4 and 5), Responsible Campus" (paragraphs 6-12), "Dialogue with Society" (paragraphs 13 and 14). The author substantiates the importance of voluntary signing of the Declaration by universities.

Keywords: *university, social responsibility, sustainable development.*

Глобалізований простір вищої освіти призводить до посилення конкуренції університетів за студентів, працівників та інвестиції на світовому ринку. Університети, відкриті для змін, здатні швидко адаптуватися та реагувати на потреби ринку, зможуть скористатися перевагами інтернаціоналізації та діджиталізації. Водночас соціальна відповідальність університетів є лакмусовим папером, який відображає усвідомлення відповідальності за сталий розвиток суспільства.

Соціальна відповідальність університету є системним підходом до усвідомлення, реалізації та моніторингу впливу університету на сталий розвиток суспільства завдяки розширенню традиційної місії закладу для пошуку рішень економічних, соціальних та екологічних проблем, а також здатності до постійного вдосконалення й трансформації як закладу, так і суспільства [1, с. 71]. Соціальну відповідальність університету варто розглядати через призму чотирьох складових: освіта для сталого розвитку, соціальна відповідальність науки, відповідальний кампус, діалог із суспільством

Водночас весна 2020 року остаточно змінила уявлення про розвиток університетів, їх місію та значення для суспільства. Якщо до пандемії характерними були окремі ініціативи університетів у сфері соціальної відповідальності, переважання екологічних ініціатив та волонтерства, то пандемія дозволила усвідомити важливість побудови мережі соціально відповідальних університетів, посилення співпраці між університетами та з представниками бізнесу, влади та громадськості, а також зміни напрямів та форм соціальної відповідальності.

Також наприкінці 2020 р. було підписано Римське Комюніке, що визначає не лише засадничі цінності вищої освіти, а також розуміння впливу університетів на формування інклюзивного, інноваційного та взаємопов'язаного простору вищої освіти для підтримки сталого розвитку [2, с. 4].

Саме соціально відповідальні університети здатні виховувати свідомих та соціально відповідальних особистостей. Тому система вищої

освіти повинна відігравати ключову роль у формуванні пост-пандемічного світу. Визнаючи важливість соціальної відповідальності для розвитку вищої освіти та враховуючи досвід інших країн щодо державної підтримки та сприяння популяризації концепції соціальної відповідальності університетів, доцільною є розробка та затвердження національної декларації соціальної відповідальності університетів:

1) Виховання соціально відповідальних фахівців шляхом розробки освітніх програм у сфері соціальної відповідальності та сталого розвитку.

2) Підвищення обізнаності щодо можливостей забезпечення сталого розвитку шляхом посилення соціально відповідального контенту при розробці навчальних дисциплін.

3) Забезпечення етичності проведення досліджень та дотримання академічної доброчесності.

4) Проведення міждисциплінарних досліджень та сприяння розробці інновацій з урахуванням екологічних, соціальних та економічних потреб суспільства.

5) Популяризація науки в суспільстві, сприяння збереженню та передачі інтелектуальних та культурних цінностей.

6) Здійснення управління діяльністю університетів на засадах соціальної відповідальності шляхом розробки, впровадження та моніторингу виконання відповідних стратегій, політик та програм.

7) Налагодження двосторонньої комунікації із внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами, гарантування прозорості взаємодії.

8) Ініціювання та підтримка реалізації соціально відповідальних проєктів.

9) Сприяння відповідальному споживанню ресурсів та зменшенню відходів університетів.

10) Забезпечення екологічності та доступності інфраструктури університетів.

11) Налагодження сприятливого клімату та умов праці для персоналу, зокрема шляхом підтримки ідеї рівності, різноманітності, дотримання прав людини.

12) Створення можливостей для розвитку здобувачів вищої освіти, викладачів, науковців, адміністративних та інших працівників.

13) Підвищення якості освіти, розвиток дуальної та змішаної освіти, а також освіти впродовж життя.

14) Розвиток співпраці на національному та міжнародному рівнях з іншими учасниками суспільних відносин, залучення громади до проведення спільних заходів та реалізації спільних проектів.

Отже, 1 та 2 пункти відображають аспект «Освіта для сталого розвитку», 3, 4 та 5 – «Соціальна відповідальність науки», з 6 по 12 – «Відповідальний кампус», 13 та 14 – «Діалог із суспільством». Добровільне підписання Декларації свідчило би про визнання важливості соціальної відповідальності для університетів та бажання застосовувати її положення.

Таким чином, подальше розповсюдження та застосування концепції соціальної відповідальності залежить від університетів, здатних впроваджувати інновації, ризикувати, аналізувати можливі невдачі та приймати перспективні виважені рішення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ховрак І. В. Соціальна відповідальність закладів вищої освіти як каталізатор збалансованого регіонального розвитку: монографія. Кременчук: ПП «Бітарт», 2020. С. 71.

2. Rome Ministerial Communiqué. 19 November 2020. URL: http://www.ehea.info/Upload/Rome_Ministerial_Communique.pdf

УДК 332.36.346

Оксана Чеберяко,
д-р іст. наук, канд. екон. наук, професор,
професор кафедри фінансів,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНЕ ПАРТНЕРСТВО ЯК ЧИННИК ДОСЯГНЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Глобальна криза початку XXI ст., всесвітня пандемія, неспроможність державних органів забезпечити належний рівень надання послуг через застарілість основних засобів та невідповідність їх технічного рівня сучасним вимогам в умовах недостатнього державного фінансування виявили необхідність адекватного інституційного забезпечення довгострокових інвестицій в економіку як основного чинника сталого розвитку країн світу. Особливу роль тут відіграє інститут державно-приватного партнерства (ДПП), що дозволяє реалізовувати великі інвестиційні проєкти, створені для формування сучасної інфраструктури. ДПП виступає механізмом для максимально ефективного використання ресурсів, координації зусиль між великим бізнесом, державами-донорами та країнами-реципієнтами. Концепція ДПП потрапила у фокус міжнародних організацій на початку 1990-х років після її успішного впровадження в деяких країнах (Англія, США, Ірландія). На міжнародному рівні ДПП просувалося як інструмент нарощування інфраструктури, подолання бюджетних обмежень, новий стиль державного управління. Сутність сталого розвитку полягає в забезпеченні можливостей для покращення життєвих стандартів населення в умовах зменшення споживання ресурсів, а також зниження викидів шкідливих речовин в атмосферу. У Резолюції Генеральної Асамблеї ООН "Перетворення нашого світу: Порядок денний ООН у сфері сталого розвитку на період до 2030 року" зазначено, що ДПП є одним із ключових засобів досягнення Цілей сталого розвитку (ЦСР).[1] Тому метою дослідження є визначення сутності, механізмів дії, кордонів та можливостей ДПП як чинника досягнення сталого розвитку.

Ключові слова: *державно-приватне партнерство (ДПП), Цілі сталого розвитку (ЦСР), проєкти, концесійні договори, партнерські контракти, People-first Public-Private Partnerships (PPPs).*

Oksana Cheberyako,
Doctor of Habil. in Historical Sciences, PhD in Economics
Professor of the Department of Finance,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

PUBLIC-PRIVATE PARTNERSHIP AS A FACTOR IN ACHIEVING SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS

The global crisis of the beginning of the XXI century, the global pandemic, the inability of public authorities to ensure the proper level of service provision due to obsolescence of fixed assets and non-compliance of their technical level with modern requirements, in the conditions of insufficient state funding countries of the world. A special role here is played by the institute of public-private partnership (PPP), which allows to implement large investment projects created for the formation of modern infrastructure. For the most efficient use of resources, the PPP acts as a coordination mechanism between big business, donor countries and recipient countries. The concept of PPP came into the focus of international organizations in the early 1990s after its successful implementation in some countries (England, USA, Ireland). At the international level, PPP has advanced as a tool for building infrastructure, overcoming budget constraints, and a new style of public administration. The essence of sustainable development is to provide opportunities to improve the living standards of the population in terms of reducing resource consumption, as well as reducing emissions of harmful substances into the atmosphere. The UN General Assembly Resolution "Transforming Our World: The UN Sustainable Development Agenda 2030" identifies PPPs as one of the key means to achieve the Sustainable Development Goals (SDG).[1] Therefore, the purpose of the study is to determine the nature, mechanisms of action, boundaries and capabilities of PPP as a factor in achieving sustainable development.

Keywords: *public-private partnership (PPP), Sustainable Development Goals, projects, concession agreements, partnership contracts, People-first Public-Private Partnerships (PPPs).*

«Цілі сталого розвитку», які були ухвалені на Саміті ООН зі сталого розвитку на період 2015 – 2030 роки, нараховують 17 Глобальних цілей, які можна розглядати як внутрішньо збалансоване функціонування тріади – природа, населення, економіка. Цей людинонаправлений документ був підтриманий більшістю країн світу, зокрема й Україною. Автори наголошують, що перехід до сталого розвитку вимагає скоординованих дій у всіх сферах життя та суспільства, адекватної переорієнтації розвитку економічної системи з метою посилення взаємодії соціальних, економічних та екологічних інститутів держави.

Враховуючи, що цілі сталого розвитку акцентують увагу на подоланні бідності та забезпеченні гідного рівня життя людини, необхідним стає впровадження проєктів ДПП.

Існує велика кількість офіційних документів міжнародних організацій, органів влади різних країн, а також наукових і фахових досліджень, присвячених питанням становлення та розвитку ДПП. Термін ДПП виник у США і спочатку означав спільне приватне та державне фінансування освітніх програм, а згодом, у 1950-х роках, став вживатися щодо спільного фінансування об’єктів комунальної сфери, у 60-х роках – до підприємств модернізації міського житлового фонду і т. д.

На сьогоднішній день не існує єдиного міжнародно визнаного тлумачення категорії ДПП, частіше за все воно розглядається як альтернатива державному фінансуванню та приватизації. Таким чином ДПП можна розглядати як довгостроковий контракт між приватним інвестором та державною установою з приводу реалізації державного проєкту або надання послуги, в якому приватна сторона, надаючи власні фінансові, матеріальні та інтелектуальні ресурси, разом з державою бере на себе значні ризики та відповідальність за управління об’єктом фінансування, а її винагорода пов’язується з ефективністю виконання проєкту. Головне завдання ДПП – створення нового об’єкта, що надає публічні послуги (або реновація існуючого) чи покращення існуючої публічної послуги, а спектр публічних об’єктів та послуг досить різноманітний і в кожній країні залежить від історичних, природних, економічних та інших факторів.

Законодавство розвинених країн, до публічних об’єктів і публічних послуг відносить дороги та будівництво магістралей, парковки, громадський транспорт, портову інфраструктуру, послуги навігації, поліцію і пожежників, суди, проєкти в ЖКГ, водопостачання, збір і

утилізацію відходів (включаючи каналізацію), установи освіти і охорони здоров'я тощо.

Коли йдеться про міжнародне співробітництво, термін використовують для позначення проєктів ДПП, які хактеризуються як політично чи програмно орієнтовані, у яких беруть участь уряди, гуманітарні організації та приватні компанії: боротьба зі СНІДом та малярією, впровадження нових методів сільського господарства чи прискорення економічного розвитку.

В Україні перші суттєві кроки щодо використання механізму ДПП були зроблені в 2010 році, коли було створено Український центр сприяння розвитку публічно-приватного партнерства та створено законодавче підґрунтя для співробітництва державного та приватного сектору з метою підвищення конкурентоспроможності та залучення інвестицій в економіку України.

Закон України "Про державно-приватне партнерство" визначає правові,організаційні та економічні засади взаємодії державних та приватних партнерів, а також встановлює гарантії дотримання прав та інтересів держави й бізнесу як суб'єктів такого партнерства, що тим самим і забезпечує сталий розвиток [4].

Залежно від способу оплати послуг, що надаються в рамках таких проєктів, вони поділяються на два типи (таблиця 1).

Важливо, що, у разі партнерського контракту, державна підтримка можлива у формі надання державних гарантій. У деяких країнах, у тому числі в Україні, плата за доступність є одним з елементів державної підтримки здійснення ДПП.

Світовий досвід свідчить про те, що механізм ДПП є ефективним при реалізації інфраструктурних проєктів не лише в розвинутих країнах світу, але і в країнах з нестійкими економіками. Зауважимо, що найбільшу кількість проєктів ДПП реалізовано в Туреччині, Німеччині, Словаччині, Франції, Великій Британії, Італії та Австрії. Водночас, залежно від рівня розвитку країн, переважає певний тип ДПП.

Особливістю партнерських контрактів є підвищена привабливість для приватного інвестора, адже всі ризики по проєкту перекладаються на публічного партнера. Цей тип взаємодії партнерів є поширеним в Австралії, Бразилії, Великобританії, Японії, Кореї, Канаді, ПАР та Мексиці.

Таблиця 1

Типи проєктів ДПП залежно від способу оплати послуг

Концесійні договори ("споживач платить" – "user pays")	**Партнерські контракти, або "контракти життєвого циклу"** ("публічний партнер платить" – "government pays")
Базуються на укладанні концесійних договорів, передбачають компенсацію інвестицій приватного партнера переважно за рахунок оплати споживачами послуг, які надаватимуться приватним партнером з використанням створеного (модернізованого) ним інфраструктурного об'єкта (повністю або частково). Форми державної підтримки: - державні гарантії; - часткове співфінансування проєкту державним партнером; - гарантована купівля певних послуг або продажу певних товарів.	Засновані на платі за доступність, передбачають відшкодування приватному партнеру понесених витрат на реалізацію проєкту за рахунок платежів від публічного партнера – держави або територіальної громади, у формі "плати за доступність інфраструктурного об'єкта". У цьому випадку компенсація інвестицій приватного партнера залежить виключно від виконання ним своїх зобов'язань за договором, укладеним в межах ДПП (доступність та якість послуг тощо) та не співвідноситься з платоспроможним попитом на відповідному ринку.

Джерело: складено автором за даними [5, с. 37].

Концесійні договори, зазвичай, застосовуються в розвинених країнах для реалізації комерційно-привабливих проєктів. Застосування концесійних договорів в країнах з перехідною економікою та країнах, що розвивається, є досить ризиковим через низький рівень платоспроможного попиту населення. Економічно розвинуті країни реалізовували на базі ДПП, переважно у кнцесійній формі, як великі й амбітні транспортні проєкти, так і проєкти у сфері соціальної інфраструктури.

Враховуючи, що цілі сталого розвитку акцентують увагу на подоланні бідності та забезпеченні гідного рівня життя людини, необхідним стає впровадження проєктів ДПП не лише в сфері інфраструктури, але і в сфері охорони здоров'я, освіти та спорту. Така тенденція зміни пріоритетів зумовлює трансформацію підходів до структурування проєктів ДПП залежно від їх пріоритетності.

Оскільки в країнах, що розвиваються, реалізація проєктів соціальної інфраструктури з використанням концесійних договорів є обмеженою, більш прийнятною формою для таких країн є використання партнерських

контрактів, заснованих на платі за доступність. Проте в країнах, що розвиваються, та з перехідною економікою відсутній досвід практичної реалізації таких проєктів. Крім того, застосування таких моделей підвищує вимоги до інституційного середовища у сфері ДПП, зокрема, до органів публічної влади з питань стратегічного планування, бюджетного регулювання. Водночас застосуванню цієї моделі має бути надано переваги з огляду на її можливості вирішувати завдання, передбачені ЦСР.

Зазвичай, модель ДПП використовувалася у більшості випадків як механізм реалізації проєктів лише в певних галузях, які були більш привабливими для приватних інвесторів. Натомість завдання ЦСР, мають комплексний характер, тобто досягнення ЦСР 2030 можливе лише за умови системного підходу до реалізації проєктів інфраструктурного розвитку. Отже, у багатьох країнах світу посилюється тенденція переходу від проєктного до програмного підходу, яка має бути відповідним чином реалізована і вУкраїні.

People-first Public-Private Partnerships (PPPs) – нова трансформація моделі, відповідно до якої розглядається ДПП як інструмент досягнення ЦСР. Ця модель в основному стосується проблеми розподілу бюджетних коштів з огляду на забезпечення першочергової уваги до пріоритетів розвитку людини в контексті сталого розвитку та інших дотичних питань[3].

Цілі моделі ДПП повинні бути конкретизовані відповідно до соціально-економічної результативності інвестицій, забезпечення охорони навколишнього середовища і раціонального використання природних ресурсів і підвищення добробуту населення, що загалом буде сприяти досягненню 17 цілей сталого розвитку ООН до 2030 року.

Модель державно-приватного партнерства, що відповідає ЦСР, являє собою нову форму моделі ДПП третього покоління. Вона призначена для досягнення стійкого економічного і соціального розвитку з орієнтацією на забезпечення соціальної справедливості.

Таким чином, принципи та пріоритети ДПП в сучасних умовах підлягають певній трансформації. Це потребує відповідного коригування методів та інструментів взаємодії держави та бізнесу з огляду на активізацію зусиль, спрямованих на досягнення ЦСР та сприяння економічному зростанню та соціальному захисту громадян, а також ефективному вирішенню питань охорони довкілля та раціонального природокористування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. UN General Assembly. Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development, 21 October 2015, A/RES/70/1. – URL: https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_RES_70_1_E.pdf

2. UNECE Standards on PPPs. 2018. – URL: https://unece.org/ppp/standards

3. UNECE, Guiding Principles on People-first Public-Private Partnerships in support of the United Nations Sustainable Development Goals, 21 January 2019, ECE/CECI/2019/5. – URL: https://unece.org/DAM/ceci/ppp/Standards/ECE_CECI_2019_05-en.pdf.

4. Закон України "Про державно-приватне партнерство" від 01.07.2010 №2404-VI. – URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/ show/2404-17

5. Запатріна І. В., Посилення ролі бізнесу в досягненні ЦСР в Україні. Керівництво. 2018. 72 с.

УДК 37.09

Альона Чорна,
старший викладач кафедри
сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ВИКОРИСТАННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ДИСТАНЦІЙНОГО НАВЧАННЯ ЯК ОДИН ІЗ МЕТОДІВ РОЗВИТКУ НАВЧАЛЬНОГО ПРОЦЕСУ В УКРАЇНІ

В статті йдеться про те, що через глобальні зміни у сфері освіти інформатизація та засоби дистанційного навчання займають провідну роль. Під інформатизацією освіти в широкому змісті розуміється комплекс соціально-педагогічних перетворень, зв'язаних з насиченням освітніх систем інформаційною продукцією, засобами і технологією, у вузькому – впровадження в установах системи освіти інформаційних засобів, заснованих на мікропроцесорній техніці, а також інформаційної продукції і педагогічних технологій, що базуються на цих засобах. Висвітлено концепцію дистанційного навчання студентів, що передбачає партнерство викладачів та здобувачів освіти.

Ключові слова: *дистанційне навчання, інформаційні засоби, інформатизація, навчальний процес.*

Alona Chorna,
Senior teacher of the Department for
Modern European Languages,
University of SFS of Ukraine

USE OF DISTANCE LEARNING TECHNOLOGIES AS ONE OF THE METHODS OF LEARNING PROCESS DEVELOPMENT IN UKRAINE

The article states that due to global changes in the field of education, informatization and distance learning tools play a leading role. Informatization of education in a broad sense means a set of social and pedagogical transformations associated with the saturation of educational systems with information products, tools and technology, in the narrow sense it is the

introduction of educational institutions in the educational system based on microprocessor technology and information products and pedagogical technologies based on these tools. The concept of distance learning of students, which involves a partnership of teachers and students, is highlighted.

Keywords: *distance learning, information means, informatization, educational process.*

Актуальність теми. Освіта є однією з найважливіших сфер людської діяльності, що забезпечує формування інтелектуального потенціалу суспільства. Якість освіти – це багатозначне поняття. Воно визначається не тільки кінцевим результатом, але й освітнім процесом у цілому. Про це свідчить те, що будь-які глобальні зміни, з якими зіштовхуються суспільство і цивілізація неминуче відбиваються на стані освіти. Перетворення в економіці та промисловості, що відбуваються в дійсний час в нашій країні, поширення коронавірусної пандемії у світі обумовили пріоритетну навчально-виховну мету освітніх установ. У якості одного з ведучих напрямків розвитку вищої освіти в Україні сьогодні розглядається її інформатизація. Під інформатизацією освіти в широкому змісті розуміється комплекс соціально-педагогічних перетворень, зв'язаних з насиченням освітніх систем інформаційною продукцією, засобами і технологією, у вузькому – впровадження в установах системи освіти інформаційних засобів, заснованих на мікропроцесорній техніці, а також інформаційної продукції і педагогічних технологій, що базуються на цих засобах. [6, ст. 28]

У вітчизняних працях науковців проблемі дистанційної освіти присвячено роботи В. Бикова, Н. Думанського. Г. Кравцова, В. Кухаренка, В. Олійника, О. Глазунової, К. Обухової, О. Самойленка, Н. Сиротенко, Г. Молодих, Н. Морзе, Н. Твердохлєбової, О. Захар, Н. Логінової та ін. Проблеми впровадження технологій дистанційного навчання в зарубіжних країнах, зокрема перспективи розвитку дистанційної освіти, досліджували Дж. Андерсон, Ст. Віллер, Т. Едвард, Р. Клінг.

Метою даного дослідження є визначення ефективності застосування технологій дистанційного навчання в традиційному процесі навчання.

Реформування освіти повинно враховувати і необхідність створення нових умов навчання. Зараз відбувається впровадження в традиційний процес освіти нетрадиційних методів навчання, одним із яких є дистанційне навчання. Одним з найбільш перспективних напрямів

реалізації поставлених європейськими країнами завдань вважається прискорення входження в інформаційне суспільство через удосконалення системи освіти. З цією метою передбачається надання освітнім закладам новітніх засобів спілкування, заохочення широкого розповсюдження мультимедіа в педагогічній практиці, формування критичної маси користувачів і послуг з виробництва мультимедійної продукції, підсилення освіти засобами, притаманними інформаційному суспільству.

Особливого значення реалізація ідеї педагогічного партнерства набуває в дистанційному навчанні, розширення якого є одним із пріоритетних напрямів реформування вищої освіти. Незалежність здобувачів освіти від викладача розглядається, як важлива передумова підвищення якості навчання. Замість традиційного підходу до студентів як пасивного об'єкта навчання, який вимагає від викладача докладання максимуму зусиль для передачі знань та неабиякої майстерності в застосуванні ефективних засобів їх трансляції, сьогодні актуальним є розвиток концепції дистанційного навчання як відкритого партнерства викладачів та здобувачів освіти, які самостійно навчаються і значною мірою самі спрямовують та контролюють свій навчальний процес. [2, ст. 6]

Дистанційне навчання є формою одержання освіти, при якій в освітньому процесі використовуються традиційні і специфічні методи, засоби і форми навчання, засновані на комп'ютерних і телекомунікаційних технологіях, які дозволяють перебороти недоліки традиційних форм навчання, зберігаючи при цьому усі їх переваги. Основу освітнього процесу при дистанційному навчанні складає цілеспрямована самостійна робота того, кого навчають. [1, ст. 2] На відміну від традиційної освіти, де центральною фігурою є викладач, в процесі використання нових інформаційних технологій центр ваги переміщується на здобувача освіти, який активно вибудовує свій власний навчальний процес, формуючи власну траєкторію в освітньому середовищі. Важливою функцією викладача стає підтримка студента, сприяння його успішному просуванню в просторі навчальної інформації, полегшення вирішення методологічних та методичних проблем, що виникають, допомога в освоєнні різноманітної інформації. У світовому освітньому співтоваристві в зв'язку з цим набув поширення новий термін – facilitator (той, хто сприяє, полегшує, допомагає навчатися), який відображає суттєві зміни у викладацькій діяльності, статусі викладача та його основних функціях. [2, ст. 8] Використання комп'ютерів і

телекомунікацій, уведення гнучкого графіка вивчення дисциплін, модульної побудови і вивчення дисциплін, і інші дидактичні й організаційні заходи дозволяють одержати нову форму очного навчання, відмінної від традиційної.

Відповідно до концепції розвитку дистанційної освіти в Україні, технології дистанційного навчання можуть застосовуватися не тільки в дистанційній освіті, але й в інших формах навчаннях: очній, заочній, екстернаті. [3, ст. 7]

Викликом дистанційного навчання для здобувачів вищої освіти є велика кількість предметів, які викладаються різними викладачами. Кожен педагог має власні підходи, методики, надає перевагу різним цифровим інструментам. Тому дуже важливо узгодити базові засади взаємодії, для того щоб не перевантажувати студентів надмірною кількістю платформ та засобів навчання. Важливою і корисною для здобувачів освіти буде допомога із встановлення чіткого розпорядку дня (з можливою варіативністю наповнення окремих блоків), укладення плану виконання завдань з різних предметів. Не зайвим буде узгодити (між усіма учасниками навчального процесу) розуміння основних понять та термінів. Наприклад, опрацювати параграф означає: прочитати текст, відповісти на запитання після параграфа, скласти таблицю, карту понять, часову шкалу, інфографіку, скласти власне запитання до параграфа тощо. Усе це, по суті, різні завдання, які можуть бути виконані в результаті прочитання певного тексту. Тому дуже важливо конкретизувати очікуваний результат роботи, надавати чіткі інструкції щодо дій студентів для його досягнення. [3, ст. 57]

Для організації дистанційного навчання в останні роки отримав поширення процес навчання в електронній формі через мережу Інтернет. Технічно цей процес будується на основі цілого ряду програм: засобу розробки навчального контенту (Authoring Tool) і системи керування навчанням (Learning Management System). За допомогою засобів розробки навчального контенту створюються навчальні матеріали і тести, що потім переносяться в базу даних системи керування навчанням. Через неї слухачі одержують доступ до навчальних матеріалів. Система обміну інформацією дозволяє студентам, викладачам, експертам і іншим учасникам навчального процесу обмінюватися інформацією між собою як у режимі реального часу (синхронно), так і асинхронно. Аналогічно, можна використовувати даний процес навчання усередині вузу, якщо в ньому організована локальна мережа між комп’ютерами. Цей процес

заснований на методі програмованого навчання (і комп'ютерного, як одного з варіантів цього методу). Суть програмного навчання полягає у тому, що підвищується щільність керування процесом накопичення знань та вмінь за рахунок розподілу навчального матеріалу на безліч частин, і контролю якості їх засвоєння. Спочатку студентам пропонується для вивчення частина лекційного матеріалу, після необхідно виконати практичні завдання, що передбачають опрацювання і засвоєння вивченого матеріалу. Необхідно виконати всі завдання і перехід до вивчення наступного блоку відбувається тільки після повного засвоєння попереднього. [4, ст. 5]

Висновки. Дистанційне навчання є однією з перспективних й ефективних форм вищої освіти, що забезпечує повне використання науково-методичного потенціалу вищої школи. Сьогодні неможливо зосередити в кожному навчальному закладі всі інформаційні ресурси, які були накопичені людством у світовому науковому й освітньому просторі. Тому, за допомогою дистанційних технологій можна об'єднати і координувати дії навчальних закладів. Завдяки розвитку процесу інформатизації стало можливим застосовувати в навчальному процесі методи дистанційного навчання, що вбирають в себе кращі риси традиційних форм навчання і добре з ними інтегруються.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрєєв О.А. Дидактичні основи дистанційної освіти. – М.: ВУ, 1999. – 119 с.

2. Журавський В.С. Вища освіта як фактор державотворення і культури в Україні. – К.: Видавничий дім "Магістр", 2013, – 416 с.

3. Концепція розвитку дистанційної освіти в Україні. – м. Київ, 20 грудня 2020 р.

4. Логінова Н.І. Використання технологій дистанційного навчання в традиційному навчальному процесі / Наука і освіта: Науково-практичний журнал Південного наукового центру АПН України. – Одеса, 2014. – № 4–5. – С. 181–185.

5. Норенков І.П. Управління знаннями в інформаційно-навчальному середовищі. –Інформаційні технології, 2016, № 2.

6. Янушкевич Ф.О. Технології навчання в системі вищої освіти. – К.: Видавничий дім "Ін Юре", 2016, – 125 с.

УДК 321:327

Леонід Чупрій,
д-р політ. наук, доцент,
професор кафедри філософії та політології,
Університет ДФС України

ЗОВНІШНЬОПОЛІТИЧНА ДОКТРИНА США В УМОВАХ СУЧАСНИХ ВИКЛИКІВ

В роботі розглядаються основні пріоритети зовнішньополітичної діяльності США після обрання Дж. Байдена президентом країни. Зазначається що основними завдання ми які ставить перед собою нова адміністрація США на сучасному етапі є: 1) активізація зовнішньополітичної присутності США у світі; 2) посилення дипломатичної служби США; 3) активізація відносини з своїми партнерами та союзниками у багатьох регіонах; 4) надання відповідей на ключові виклики сучасності, зокрема посилення геополітичної ролі Китаю, експансіоністські прагнення Росії, активізацію мусульманського світу тощо. Загалом Білий дім в першу чергу ставить завдання поліпшення як жорсткої так і м'якої сили США у світі, тобто популяризацію цінностей та інтересів Америки як через культуру і дипломатію так у разі загроз і через жорстку силу.

Ключові слова: *міжнародні відносини, зовнішньополітична діяльність США, геополітика, глобалізація.*

Leonid Chupriy,
Dr. flight. Sciences, Associate Professor,
Professor of Philosophy and Political Science,
University of SFS of Ukrain

FOREIGN POLITICAL DOCTRINE OF THE UNITED STATES IN THE CONDITIONS OF MODERN CHALLENGES

The paper considers the main priorities of US foreign policy after the election of J. Biden. It is noted that the main tasks set by the new US administration at the present stage are: 1) intensification of the US foreign policy presence in the world; 2) strengthening the US diplomatic service;

3) intensification of relations with its partners and allies in many regions; 4) providing answers to the key challenges of our time, including the strengthening of China's geopolitical role, Russia's expansionist aspirations, the revitalization of the Muslim world, and so on. In general, the White House is primarily concerned with improving both the hard and soft power of the United States in the world, that is, promoting America's values and interests through both culture and diplomacy, both threats and brutality.

Keywords: *international relations, US foreign policy, geopolitics, globalization.*

На думку деяких дослідників, зокрема У. Бека, сьогодні в умовах посилення глобалізації та регіоналізації відбувається трансформація світової політичної системи, яка спричинена зростанням ролі міжнаціональних і наднаціональних об'єднань і зменшенням значення національної держави. Проте провідну роль у сучасному світі продовжують відігравати США, які популяоризують у всьому світі цінності демократії та ринкової економіки.

В Сполучених Штатах Америки на початку 2021 року у передвиборчій гонці здобув перемогу Дж. Байден, ставши президентом США. Вже розроблений і реалізується план діяльності Адміністрації Дж. Байдена, який включає цілий ряд завдань, зокрема боротьбу з корона вірусом, підняття економіки, вирішення міграційної проблеми, підтримка чорношкірого населення. Дж. Байдена обіцяє зменшити безробіття, підтримати ряд галузей економіки, зменшити податковий тиск на малий і середній бізнес.

Одним із пріоритетів політики Дж. Байдена є зовнішньополітична діяльність, в якій останній хоче значно збільшити геополітичну присутність США у світі, на відміну від Д. Трампа, який був прихильником політики ізоляціонізму і виступав за зменшення втручання США у внутрішні справи інших держав. Як ми знаємо, Д. Трамп досить жорстко критикував європейських союзників за те, що вони недостатньо виділяють коштів на утримання НАТО. Д. Трамп також вийшов з Паризької кліматичної угоди, оскільки довгий час вважав що глобальне потепління придумали науковці, щоб отримувати фінансування.

Відтак Дж. Байден в першу чергу ставить завдання поліпшення як жорсткої так і м'якої сили США у світі, тобто популяризацію цінностей та інтересів Америки як через культуру і дипломатію так у разі загроз і через

жорстку силу. Дж. Байден є прихильником геополітичного концепту політичного реалізму, згідно з яким держави радше є центральними акторами в міжнародній політиці, аніж окремі особи або організації; держави насамперед керуються власними національними інтересами у зовнішній політиці. Проте він не погоджується з окремими положеннями даного концепту зокрема з пунктом про недостатньо важливу роль наднаціональних утворень та міжнародних організацій. Відтак Дж. Байден активно закликає використовувати потенціал міжнародних організацій та наднаціональних утворень для вирішення тих чи інших питань в сфері міжнародних відносин. Слід зазначити, що Дж. Байден досвідчений політик і дипломат і весь свій досвід він буде використовувати для підвищення міжнародного авторитету США у світі.

Основні положення зовнішньополітичної доктрини Дж. Байдена викладені у «Тимчасових стратегічних настановах у сфері національної безпеки» (Interim National Security Strategic Guidance), прийнятих у березні 2021 року в яких акцентується увага на посиленні більшості загроз і викликів сучасності, які носять транснаціональний характер, що з одного боку, робить безпеку США дедалі більш залежною від безпеки решти світу, а з іншого – вимагає активних американських дій на міжнародній арені. При цьому йдеться як про традиційні державоцентричні загрози, так і більш сучасні нетрадиційні загрози (зміна клімату, пандемії) та виклики (четверта індустріальна революція). Постулюється те, що світовий порядок перебуває в процесі активних перетворень – не в останню чергу через зміну балансу сил на користь авторитарних потуг. Відтак США будуть активним учасником побудови нового світового порядку, спираючись на перевірені принципи (демократія і права людини, дипломатія і союзи, підтримання балансу сил в ключових регіонах світу, м'яка сила власного прикладу), що є потужними американськими конкурентними перевагами. Значною мірою йтиметься про масштабний перезапуск та якісне оновлення системи глобального управління для вирішення наявних проблем і суперечностей, які привели до кризи старого порядку. США мають очолити цей процес і стати його головним рушієм.

Ключові завдання, які стоять стоїть перед адміністрацією Дж. Байдена у зовнішньополітичній площині на сучасному етапі такі: 1) посилення дипломатичної служби США, якій не приділялася належна увага за часів Д. Трампа; 2) активізація зовнішньополітичних силових структур, зокрема американської розвідку яка повинна відстежувати

загрози національним інтересам США у різних регіонах світу; 3) посилення відносин з своїми союзниками у багатьох регіонах, зокрема активізація відносин з європейськими партнерами; 4) надання відповідей на ключові виклики сучасності, зокрема посилення геополітичної ролі Китаю, експансія Росії, активізацію мусульманського світу тощо.

Дж. Байден у зовнішньополітичній площині виступає в першу чергу за відновлення добросусідських політичних та економічних відносин з країнами Європейського Союзу. Дж. Байден не є прихильником введення мит на різні європейські товари, як це робив Трамп, відтак торгівельна війна між США та країнами ЕС буде припинена. Щодо ситуації на Близькому Сході, то Байден виступає за продовження стратегічного партнерства з Ізраїлем, проте він також буде налагоджувати діалог з арабськими країнами, відносини з якими значно погіршилися в період правління Трампа, який активно підтримав перенесення столиці Ізраїлю в Єрусалим, що обурило весь мусульманський світ. Дж. Байден також виступає за поліпшення відносин з Об'єднаними Арабським Еміратами та іншими союзниками в арабському світі.

Проте в США є й опоненти, які посилюють свою присутність у світі, зокрема Китай, який активно претендує на світове лідерство і проводить досить жорстку політику щодо Сінгапуру та Тайваню. Зокрема він не визнає самостійність Тайваню. США не є вигідним посилення Китаю, відтак Дж. Байден в останньому своєму інтерв'ю заявив, що він буде підтримувати Тайвань. Останнім часом напруга між цими геополітичними акторами гравцями почала зростати. Так у березні 2021 року представники Державного департаменту США на Алясці зустрічалися з керівництвом МЗС Китаю. І американці твердо заявили, що вони стурбовані порушеннями зі сторони Пекіну прав гонконгців, зокрема намаганням обмежити їхні виборчі права. Окремо згадувалися також і про порушення прав уйгурів, які переслідуються владою Китаю. Китайські представники сприйняли ці заяви як втручання у внутрішні справи КНР і порадили американцям розібратися зі своїми проблемами. У підсумку кожна з сторін залишилася на своїх позиціях.

В Південній Азії Дж. Байден виступає за поліпшення відносин з Індією, яка є важливим стратегічним гравцем в даному регіоні і грає роль певної противаги Китаю. США намагатиметься також підтримувати ефективні дипломатичні відносини і з Пакистаном, який перебуває в досить напружених відносинах з Індією. Минулого року між цими

країнами навіть відбулися збройні сутички, що мало не призвели до повномасштабної війни. США виступає за нормалізацію відносин між цими двома країнами. Щодо іншого свого опонента – Ірану, то США виступає за відновлення переговорів з останнім щодо ядерних питань.

Опонентом США на сьогодні є також Росія, щодо якої Дж. Байден буде проводити зважену але жорстку політику. Як ми знаємо Д. Трампа деякий час звинувачували у проросійських симпатіях, оскільки він мав певні бізнес-інтереси в Росії. На відміну від останнього Дж. Байден завжди був критиком Росії і зокрема жорстко критикував Росію щодо питань захисту прав людини, які масово порушуються в Російській Федерації. Дж. Байден був і залишається союзником України і завжди виступав проти анексії Криму і захоплення частини територій Донбасу. Він послідовно говорив про підтримку територіальної цілісності і суверенітету України. Відтак в його обличчі ми будемо мати надійного союзника. Слід також згадати, що у своїй передвиборчій програмі переможець президентських перегонів чітко заявив, що виступає за активізацію стратегічного партнерства з Україною.

Підсумовуючи, слід зазначити, що після офіційного вступу на високу державну посаду Дж. Байден на відміну від ізоляціонізму Д. Трампа значно посилить зовнішньополітичну активність США і буде підвищувати міжнародний авторитет своєї країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хантингтон С. Новий світовий порядок у XXI столітті: тенденції та європейський вимір: зб. матеріалів круглого столу в Національному інституті стратегічних досліджень. 18 жовтня 1999 р. URL: http://www.uis.kiev.ua/strategy/hunt_world.html.

2. Залізняк Л. Л. Україна в системі світових цивілізацій. // Пам’ять століть. 1997. №1. – С. 4–10.

3. Цивілізаційний вибір України: парадигма осмислення і стратегія дії: національна доповідь / С. І. Пирожков та ін.; Інститут політичних і етнонаціональних досліджень ім. І. Ф. Кураса НАН України. – К.: НАН України, 2016. 284 с.

4. Доклад о развитии человеческого потенциала URL: https://www.un.org/ru/development/hdr/2010/hdr_2010_complete.pdf.

УДК 378.4.091.33=811.112.2

Галина Шапошник,
старший викладач кафедри
сучасних європейських мов,
Університет ДФС України

ВАЖЛИВІСТЬ КОМУНІКАТИВНОЇ АКТИВНОСТІ ТА КРЕАТИВНОГО МИСЛЕННЯ СТУДЕНТІВ ШЛЯХОМ ВИКОРИСТАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НАВЧАННЯ НІМЕЦЬКОЇ МОВИ

У сучасному суспільстві важливу роль відіграє система освіти, метою якої є формування нової генерації молоді, високоінтелектуальної, креативно мислячої, комунікабельної, яка практично володіє іноземною мовою, вміє самостійно здобувати та використовувати інформацію у будь-яких життєвих ситуаціях. Сьогодні недостатньо лише володіти іноземною мовою для повноцінного взаєморозуміння, необхідні знання усього комплексу форм комунікативного спілкування та формування креативної особистості, її здатність до творчого, нестандартного мислення.

Ключові слова: *комунікативна активність, креативне мислення; інноваційні технології; самоствердження, комунікація.*

Halyna Shaposhnyk,
Senior teacher of the Department
for Modern European Languages
University of the SFS of Ukraine

IMPORTANCE COMMUNICATIVE ACTIVITY AND CREATIVE STUDENTS DURING DISTANCE LEARNING GERMAN LANGUAGE

New information technologies of studies are basis of methodology and technology of studies. The use of the computer educational programs, electronic manuals and textbooks provides interactive programmatic mythological accompaniment of educational process and they are one of forms

of realization of the aim and maintenance of modern paradigm of the education.

Interactive method is the method in which the learner participates in the process, performs something, speaks, manages, writes, draws, etc. This means, the learner does not act as a listener, but actively participates in learning process, creating it on his own.

Keywords: *communicative activity, creative misdirection; innovation technologies; self-determination, communion.*

Важливу роль у сучасному суспільстві відіграє система освіти, метою якої є формування нової генерації молоді, високоінтелектуальної, креативно мислячої, комунікабельної, яка практично володіє іноземною мовою, вміє самостійно здобувати та використовувати інформацію у будь-яких життєвих ситуаціях. Сьогодні недостатньо лише володіти іноземною мовою для повноцінного взаєморозуміння, необхідні знання усього комплексу форм комунікативного спілкування та формування креативної особистості, її здатність до творчого, нестандартного мислення. Для сучасної мовної освіти необхідні:

- комунікативна доцільність користуватися засобами мови в різноманітних ситуаціях спілкування;
- багаторівневість;
- варіативність;
- креативність.

Пріоритетної значимості набуває вивчення мови як засобу спілкування, знання іноземної мови — це не примха, а необхідність часу. Отже, зрозуміло, що навчання іноземної мови спрямовується на «розвиток сучасного креативного студента, який володіє усіма видами мовленнєвої компетенції, на розвиток усного та писемного мовлення іноземною мовою, поглиблення знань про спосіб життя в країні, мова якої вивчається». Питання розвитку комунікативної активності студентів знайшло теоретичне обґрунтування в працях багатьох науковців. Зокрема О. Вєтхов зазначає, що рівень комунікативної активності студентів залежить від багатства словникового запасу та умінь використовувати всю різноманітність граматичних засобів мови при побудові власних висловлювань. Відомі вчені В. Поляков та С. Сисоєва розглядають креативне мислення студентів як механізм, що зумовлює творчу активність для самоактуалізації та творчої самореалізації в різних видах

мовленнєвої діяльності. За визначенням американського психолога Е. Фромма, суть творчості – «дивувати і пізнавати, це вміння знаходити рішення у нестандартних ситуаціях, це зацікавленість та відкриття нового і здатність до глибокого пізнання особистого досвіду». Використовуючи у своїй роботі інноваційні технології навчання я намагаюсь розвивати у своїх студенів:

- глибину і об'ємність знань, уміння застосовувати їх у різноманітних ситуаціях, формувати стійку потребу до постійного відновлення знань і придбання інших;
- цілеспрямоване прагнення до істини, здатність глибоко проникати у сутність проблеми, знаходити зв'язки між явищами;
- можливість заохочувати творчу самостійність, прагнення до самовдосконалення, до свідомого розвитку і формування своїх здібностей до творчості, прагнення до самореалізації;
- конструктивний критицизм і самокритичність, уміння погоджувати нове із набутим вже досвідом і досвідом інших.

Одним зі шляхів розв'язання проблеми підвищення комунікативної активності та розвитку креативних здібностей у процесі набування знань є застосування в навчальномупроцесі інноваційних технологій навчання, бо емоційне забарвлення останніх, сприяє глибокому і міцному засвоєнню матеріалу, розвитку особистості кожного студента. Зміни видів завдань, уміле керування навчальним процесом сприяють розвитку креативних здібностей. Хоча процес цей довготривалий, і отримати результат одразу неможливо, та вже через деякий час студенти розв'язують поставлені завдання не за аналогією, а кожний вибирає свій, зручний йому шлях.

Креативний підхід у процесі вивчення німецької мови випливає з її загальної стратегії. Цією стратегією є комунікативний підхід. Мова розглядається як засіб спілкування й вивчається через особисту діяльність студентів.

Термін "інтерактивна педагогіка" відносно новий, його ввів 1975 року німецький дослідник Ганс Фрінц. Лінгвістичне тлумачення слова, представлене в іншомовних словниках, свідчить, що поняття "інтерактивність" прийшло до нас з англійської мови "inter" – взаємо-, act – діяти, отже можна пояснити як взаємодію студентів, перебування їх у режимі бесіди, діалогу, спільної дії. Інтерактивним є метод, у якому той, хто навчається, є учасником, який щось здійснює, говорить, управляє, моделює, пише, малює тощо, тобто не виступає слухачем, спостерігачем, а

бере активну участь у тому, що відбувається, власноруч створюючи це. У навчанні студентів старших курсів викладачі віддають перевагу лекційним заняттям, що лише інколи перериваються спонтанними обговореннями певної проблеми грою, розігруванням рольової ситуації.

-Сучасний студент – це продукт інформаційного суспільства. Він відрізняється різноманітністю, рухливістю й мінливістю. Кожен із студентів – яскрава особистість, яка характеризує особу індивідуальним рівнем інтелектуального розвитку і стилем уміння (сприймання, запам'ятовування, дослідження...). Інтенсивне навчання необхідне для забезпечення індивідуальних потреб студента у навчанні.

-Китайський філософ Конфуцій сказав більш як 2400 років тому "Те, що я чую я забуваю. Те, що я бачу, я пам'ятаю. Те, що я роблю, я розумію". Ці три прості твердження обґрунтовують потребу людини в активному навчанні. Дещо змінивши слова великого китайського педагога, можна сформулювати кредо (великого) інтерактивного навчання: "Те, що я чую, я забуваю. Те, що я бачу і чую, я трохи пам'ятую. Те, що я бачу, обговорюю, я починаю розуміти. Коли я чую, бачу, обговорюю й роблю, я набуваю знань і навичок. Коли я передаю знання іншим, я стаю майстром".

-На своїх заняттях я найчастіше використовую групову і парну форми роботи. Ці форми мають велике значення для формування творчої особистості студентів. Вони тренують позитивну взаємозалежність та індивідуальну відповідальність. Взаємодія віч- на-віч формує товариську вправність. Сам процес роботи у групах чи парах є завжди творчо пошуковим: завдання ставиться перед групою й у кожного є стимул відзначитись і зробити свій внесок. Використання групових форм роботи створює умови як для розвитку мислення, так і для самоствердження.

-Парну і групову роботу організовую як на заняттях засвоєння, так і на заняттях застосування знань, умінь та навичок. Це може відбуватися одразу ж після викладу нового навчального матеріалу, на початку нового заняття замість опитування, на спеціальному занятті, присвяченому застосуванню знань, умінь та навичок, або бути частиною повторювально-узагальнюючого заняття.

Нові інформаційні технології навчання – це сукупність методології та технології навчання, в основу якої покладено використання комп'ютерних навчальних програм, електронних посібників і підручників, що забезпечують інтерактивний програмно-методичний супровід

навчального процесу і є однією з форм реалізації мети та змісту сучасної парадигми гуманізованої освіти.

Комп'ютерні технології, увібравши в себе елементи різних методик (особистісно- орієнтованого, розвивального, проектного навчання) надають кожному студентові, спираючись на його інтереси, здібності, особисті цінності й суб'єктивний досвід, можливість самореалізації в пізнавальній та інших видах діяльності, створюють комфортні умови для самовизначення особистості в інформаційному суспільстві.

На нинішньому етапі розвитку суспільства наявність знань і вмінь інформаційних технологій стає базовою вимогою для студента. Молода людина, яка не знайома з інтернетом, не володіє ІКТ, буде неминуче відкинута за межі сучасного інформаційного суспільства.

Компетентнісний підхід до вивчення німецької мови вимагає систематизації існуючих і пошуку нових ІКТ, які сприяли б становленню компетентної особистості, готової до життя в сучасному суспільстві. Нові інформаційні технології, на мою думку, сприяють:

- розвитку критичного мислення;
- забезпеченню диференціації, індивідуалізації навчання;
- інтенсифікації навчального процесу, підвищенню його якості та ефективності;
- забезпеченню доступності знань;
- формуванню інформаційної культури.

Створення презентацій – ефективне завдання для самостійної дослідницько-пошукової роботи студентів, яке згуртовує і вчить працювати у групі й нести колективну відповідальність за виконану роботу. З досвіду навчання студентів технології створення презентацій виділю кілька важливих моментів

Розвиток комунікативної активності та креативного мислення шляхом впровадження інноваційних методів навчання полягає насамперед у тому, що:

- інформація має бути не кінцевим результатом – метою навчання, а її початковим пунктом та інструментом;
- навчання не зводиться до запам'ятовування інформації, автократично визначеної в посібниках, а полягає в розвитку здібностей студентів самостійно просуватися в інформаційному просторі;
- викладач не повинен випереджати ствердженням своїх ідей студентську мисленнєву ініціативу;

- навчання має базуватися на принципі порівняння однієї інформації або точки зору з іншою з метою досягнення розуміння того, що знання не обмежується сумою інформації і не є скінченним, а являє собою процес співвідношення різних знань;
- сутність навчання полягає у приєднанні нових знань до відомих, для чого ці відомі знання слід попередньо відтворити і в такий спосіб дізнатися, що ми знаємо про те, що ми насправді знаємо з приводу певної теми.

Такий підхід дає можливість наблизити процес навчання до якомога природнішого стану. При цьому завдання викладача полягає не в тому, щоб засвідчити блискучий рівень власного володіння предметом, а в тому, щоб створити максимально сприятливі умови для осмислення запропонованої інформації й самостійного її здобуття, критичного перегляду та застосування на практиці творчих робіт шляхом партнерської співпраці студентів.

Тобто знання, уміння, навички можна розглядати як засіб діяльності викладача, засіб творчого процесу. Основне – навчити студентів вірити самим собі, своїм діям, умінню продуктивно витрачати свою енергію. В таких умовах викладач і студент перетворюються на творчий тандем, у якому вони діють разом. Роль ведучого, організатора дій належить викладачу, який володіє методом, алгоритмом розв’язання поставленого завдання або проблеми, і показує студенту, як це робиться. Спостереження за процесом вирішення проблем викладачем, переймання дій, ходу думок з боку студента сприяє запровадженню нових ідей та маленьких відкриттів у його душі.

Робота викладача німецької мови – безперервна праця. Без творчості не може бути нових підходів до вивчення предмета. Нове бачення світу має на меті створення мотиваційного середовища для студентів у процесі вивчення німецької мови. У цьому підході комунікативність, як основна функція мови, більш повно формується, як у лінгвістичному, так і в концептуально-тематичному спрямуванні, адже ця функція відіграє головну роль у процесі вираження думок та засвоєння знань, що подаються в креативній формі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Інтерактивні технології навчання: теорія, практика, досвід. Метод. посібник / Авт. укл.: О. Пометун, Л. Пироженко. – К.: АПН, 2002.

2. Творчо-дослідницькі та інтерактивні технології навчання на уроках словесності. Метод. посібник / Д. Семчук. – Тернопіль: Підручники і посібники, 2007.

3. Бех П.О., Биркун Л.В. Концепція викладання іноземних мов в Україні //Іноземні мови. − 1996. − № 4. − С.3-8.

4. Боделан О.В.Вплив інтелектуальних і комунікативних особливостей студентів на їхню психологічну адаптацію у школі.// Наука і освіта. − Одеса,1998. − №5. – С.32-34.

5. Вєтхов О. Важлива складова комунікативної активності студентів.//Іноземні мови в навчальних закладах. − 2004. − №4. − С. 76-84.

6. Малієнко В. Навчальна діяльність як діяльність спілкування. // Іноземні мови в навчальних закладах. − 2007. − № 1. − С. 37-41.

УДК 373.5.016

Мадлен Шульгун,
д-р філол. наук, професорка кафедри
теорії та історії світової літератури
імені професора В. І. Фесенко, КНЛУ

КОМУНІКАТИВНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ ЯК БАЗИСНА КАТЕГОРІЯ ONLINE-ЗАНЯТТЯ (НІМЕЦЬКА МОВА)

Зроблено аналіз методико-теоретичної наукової літератури й виявлено методи дистанційного розвитку іншомовної комунікативної компетентності (ІКК) у сучасній методиці навчання іноземним мовам. Розпочата спроба освітити актуальність застосування дистанційних методів формування ІКК із використанням програми Microsoft Teams. У даній роботі даються дистанційні методи розвитку ІКК. Значна увага приділяється таким методам як: дискусія, бесіда, мозковий штурм, соціально-психологічний тренінг, ігри, семінари й конференції.

Ключові слова. *Компетенція, компетентність, online-заняття, Microsoft Teams, метод.*

Madlen Shulhun,
doctor of Sciences (Philology), Professor,
Department of Theory and History of World Literature
named after Professor V. I. Fesenko,
Kyiv National Linguistic University

COMMUNICATIVE COMPETENCE AS THE FUNDAMENTAL ONLINE CLASS CATEGORY

The author has done the analysis of the methodological scientific literature and highlighted methods of online development of communicative competence in modern foreign language teaching. Also an attempt has been made to underline the topicality of using online methods in developing foreign language communicative competence by making use of Microsoft Teams platform. Great attention is payed to such methods as discussion, brainstorming, psychological training, role-plays, seminars and conferences.

Keywords: *competence, online classes, Microsoft Teams, method.*

Актуальність. Вивчення іноземної мови в сучасному світі – це одна з найважливіших складових сучасної, успішної людини. Знання хоча б однієї іноземної мови розширює світогляд, дозволяє пізнати культуру та звичаї іншого народу, використовувати у своїй діяльності потенціал інтернет-ресурсів, працювати з інформаційними та комунікаційними технологіями й мультимедійними засобами навчання.

Актуальність даної роботи полягає в необхідності використання сучасних дистанційних методів формування комунікативної компетентності у студентів, які є найбільш оптимальними, ефективними й результативними в процесі навчання німецькою мовою.

Метою дослідження є аналіз методико-теоретичної бази з проблеми дослідження й виявлення методів дистанційного формування іншомовної комунікативної компетентності.

У зв'язку з модернізацією сучасної освіти принципи комунікативного навчання іноземним мовам вимагають врахування відповідних дидактичних принципів.

Компетентність – це властивості особистості, які визначають її здатність до виконання діяльності на основі сформованої компетенції.

Питання формування комунікативної компетентності досліджувались багатьма вченими D. Hymes, M. Canale, M. Swain, G. Brown. Теорія компетентностей (в іншій транскрипції – «компетенції») виникає із введенням Ноама Хомского (Chomsky) в 1965 році понять «компетенція» і «компетентність», де останнє розуміється як «вживання, тобто реальне застосування мови» і відмінностей між цими поняттями. Під поняттям «компетентність, тобто вживання» учений розглядає психологічні фактори, які залучені в сприйняття й відтворення рідної мови. Комунікативна компетентність у практичному плані, є фактор ефективного спілкування, який складається з особистісної й операціональної складових.

На даний момент проблема формування комунікативної компетенції мало вивчена. Існує маса протиріч і розбіжність поглядів, на дану проблему.

Найбільш докладний опис комунікативної компетентності, дається в роботі Л. Ф. Бахмана «Fundamental Considerations in Language Testing», згідно з теорією вченого комунікативна компетенція містить у собі дискурсивну, розмовну, прагматичну (практичну), соціолінгвістичну, стратегічну й розумову компетентності.

Для того, щоб позамовним оточенням сформувати у студентів іншомовну комунікативну компетентність недостатньо наповнити заняття німецької мови комунікативними вправами, що дозволяють вирішувати комунікативні завдання. Необхідно створити умови, при яких майбутні фахівці мали б можливість креативно мислити, вирішувати якісь проблеми, міркувати німецькою мовою над можливими шляхами розв'язання проблемних ситуацій, акцентувати увагу на змісті свого висловлення. Важливо вдосконалювання комунікативних навичок говоріння іноземною мовою й уміння виражати свої думки. Таким чином, метою навчання повинна стати не іноземна мова як така, а іншомовна мовна діяльність.

Нові форми й методи організації професійно-орієнтованого навчання потребують наукового обґрунтування. Вони повинні забезпечити максимальну ефективність реалізації нових освітніх програм підготовки фахівців на основі недавно прийнятих стандартів, затребуваних на ринку праці.

1. Методи дистанційного формування комунікативної компетентності.

Розглянемо основні методи дистанційного формування комунікативної компетентності у студентів.

Для дистанційного розвитку комунікативної компетентності (КК) студентів першого курсу були використані програми Skype, Kahoot, Microsoft Teams, електронна пошта email.ru і google classroom. Кожна програма виконує свою функцію для дистанційного формування іншомовної комунікативної компетентності.

По засобах Microsoft Teams проводиться онлайн-практичні заняття, на яких опрацьовуються лексика й граматика, а так само комунікативні навички студентів. Microsoft Teams дає можливість учневі й учителеві бачити один одного, створюючи атмосферу традиційного уроку.

Microsoft Teams надає такі можливості як:

1. Здійснення голосових і відеодзвінків з високою чіткістю, індивідуально й у групах.

2. Розроблювачі Teams уможливили записувати дзвінки, щоб зберігати особливо важливі моменти, а також можна використовувати автоматичні субтитри, щоб читати вимовні слова.

3. Microsoft Teams має чат, за допомогою якого можна швидко відправляти повідомлення, а так само використовувати згадування, щоб привернути увагу учнів.

4. Є можливість відправляти презентації, світлині й будь-які інші матеріали на екран під час розмови за допомогою інтегрованої можливості демонстрації екрана.

5. Microsoft Teams можна встановити на будь-які обладнання такі як: телефон, комп'ютер, планшет і т.і., що дає можливість студентам вивчати німецьку мову за допомогою різних гаджетів у будь-якому місці.

6. Є можливість проводити відео й аудіо-конференції з підтримкою до 100 учасників.

7. Студенти можуть відтворювати відеозапис уроку знову по необхідності.

8. Перераховані вище можливості програми Microsoft Teams, ми використовували для дистанційного формування іншомовної комунікативної компетенції в студентів першого курсу.

Висновки. В ході аналізу теоретико-методичної наукової літератури й експериментів проведених зі студентами першого курсу були виявлені, п'ять основних компонентів комунікативної компетентності, а так само шість основних методів дистанційного формування іншомовної комунікативної компетенції такі як: дискусія, бесіда, мозковий штурм, соціально-психологічний тренінг, ігри, семінари й конференції. Були наведені приклади з використанням методів формування ІКК. Результати експериментів показали, що для розвитку й формування комунікативної компетентності студентів найбільше раціонально використовувати інтегрований підхід. Це комбінація методів навчання. Кожний метод має свої переваги й обмеження. Якщо грамотно комбінувати й застосовувати дистанційні методи формування ІКК, то можливо більш ефективно сформувати високий рівень іншомовної комунікативної компетентності, тобто, уміння поводитися в різних ситуаціях, навички самопрезентації й публічного виступу, навички активного слухання, уміння аргументувати свою точку зору.

УДК 372.881.111.1(477)

Анна Ярош,
канд. юрид. наук, викладач кафедри іноземних мов,
Військовий інститут телекомунікацій
та інформатизації імені Героїв Крут

ОСОБЛИВОСТІ ВИКЛАДАННЯ ПРОФЕСІЙНО-ОРІЄНТОВАНОЇ ІНОЗЕМНОЇ МОВИ ДЛЯ КУРСАНТІВ ВІЙСЬКОВИХ СПЕЦІАЛЬНОСТЕЙ

Відображено основні методи викладання професійно-орієнтованої іноземної мови для курсантів військових спеціальностей. Виокремлено проблеми та визначено фактори, що зумовлюють особливості викладання курсантам професійно-орієнтованої іноземної мови, яка набуває особливої актуальності у зв'язку із зростаючою роллю іншомовного спілкування у професійній діяльності сучасних фахівців.

Ключові слова: *професійно-орієнтована, іноземна мова, професійна підготовка, військова спеціальність, комунікативна компетентність.*

Anna Yarosh,
PhD in Law, Lecturer at the Department of Foreign Language
Military Institute of Telecommunications and
Information Technologies named after Heroes of Kruty

THE PECULIARITIES OF TEACHING A PROFESSIONAL-ORIENTED FOREIGN LANGUAGE FOR MILITARY SPECIALTY STUDENTS

The main methods of teaching a professional-oriented foreign language for military cadets are reflected. Problems and factors have been identified that determine the peculiarities of teaching cadets a professional-oriented foreign language, which is especially relevant due to the growing role of foreign language communication in the professional activities of modern specialists.

Keywords: *professional-oriented, foreign language, professional training, military specialty, communicative competence.*

Модернізація військової системи в цілому та її змісту зокрема, підвищила цінність іноземної мови як навчального предмета спрямованого на формування комунікативної компетентності майбутніх військовослужбовців. В основному це стосується іноземної мови за професійним спрямуванням, що є обов'язковою складовою професійної підготовки курсантів. Одним із головних завдань викладання професійно-орієнтованої іноземної мови є не тільки формування комунікативної компетентності майбутніх офіцерів у професійній та ситуативній сферах спілкування, а також отримання нової професійної інформації з іноземних джерел.

Досліджували різні аспекти мовної підготовки майбутніх фахівців та удосконалення системи мовної підготовки такі вчені як Н. Артикуца, І. Блощинський, Л. Гріднєва, Т. Гороховська, Н. Яковенко та інші; формування іншомовної комунікативної компетентності у курсантів військових спеціальностей такі вчені як Л. Калініна, І. Самойлюкевич, К. Андерсон, Т. Коваль, М. Козяр та інші.

Метою дослідження є виявлення особливостей викладання професійно-орієнтованої іноземної мови для курсантів військових спеціальностей.

Військово-професійна підготовка в основному спрямована на формування комплексу спеціальних знань, умінь і навичок майбутніх офіцерів; на засвоєння досвіду служби та правил професійної поведінки, які передбачають можливість успішного виконання професійних обов'язків певної професії та посади [1]. Розвиток військового співробітництва з іноземними державами, організація та проведення спільних навчань і маневрів, участь у миротворчих операціях та партнерство у військовій підготовці викликають потребу у підготовці таких військових спеціалістів, які готові до адекватної співпраці з представниками інших культурних спільнот [2]. Такі умови диктують спрямованість освітньої політики вищих військових навчальних закладів на взаємозв'язок професії, культури та мови. Таким чином процес викладання професійно-орієнтованої іноземної мови має бути максимально наближеним до майбутньої професійної діяльності.

Варто зазначити, що навчальний процес у військових навчальних закладах має певні особливості у порівнянні з цивільними закладами вищої освіти, які необхідно враховувати при проведенні занять з професійно-орієнтованої іноземної мови. Насамперед, особливістю

підготовки є одержання курсантами двох спеціальностей – військової та цивільної. Тому дисциплін у навчальному плані більше. Це загальноосвітні, військово-спеціальні й загально-професійні предмети. По-друге, недостатність часу, відведеного на вивчення іноземної мови у закладі вищої освіти; по-третє, особливості життєдіяльності курсантів, коли виконання ними службових обов'язків призводить до недостатності часу на підготовку до навчальних занять, а також, слабкий рівень мотивації до вивчення іноземної мови [3, с. 284]. Саме тому конкретні умови навчання у військових навчальних закладах вимагають максимальної ефективності аудиторних занять.

Серед особливостей викладання професійно-орієнтованої іноземної мови для курсантів військових спеціальностей можна виділити наступні.

Особливе місце серед різноманітності мовного матеріалу, що підлягає засвоєнню курсантами військових закладів вищої освіти, посідає лексика, тому що накопичення словникового запасу та вміння його використовувати – це передумова оволодіння всіма видами мовленнєвої діяльності. Тому в процесі викладання професійно-орієнтованої іноземної мови у військовому закладі вищої освіти значна увага приділяється вивченню професійно-орієнтованої лексики.

В процесі вивчення професійно-орієнтованої лексики можна виділити два етапи. На першому етапі основним типом вправ є рецептивні; рецептивно-репродуктивні умовно-комунікативні; рецептивно-продуктивні комунікативні та інші, у яких курсант сприймає зразок мовлення і виконує з ним певні дії згідно створеної викладачем ситуації мовлення [4, с. 7-10]. Прикладами таких вправ, які активно використовуються нами на заняттях іноземної мови для курсантів військових спеціальностей є: 1. Restore the word order. 2. Match the suitable translation to the following combinations with the word 'Offensive operations'. 3. Suggest the meaning of the following words.

На другому етапі переважають продуктивні, умовно-комунікативні та комунікативні вправи, наприклад імітаційні, які передбачають, як правило, навчання професійним умінням і навичкам та пов'язані з моделюванням професійної діяльності, ігрові (рольова, ділова гра) та інші [5]. Прикладами таких вправ є: 1. Suggest your ideas to the following statements. 2. Work in pairs. Write notes about the Military operations other than war and be ready to discuss the results in the group.

Практично курсанти починають вчити нову для себе іноземну мову, пов’язану з їх майбутньою професією, і яка, в першу чергу, включає в себе вивчення військових термінів і понять, з якими курсанти ще не стикалися. Тому для викладача особливістю викладання іноземної мови є не тільки навчити курсантів правильній вимові цих термінів, але часто густо пояснення значення цих термінів, що вимагає неабиякої компетентності у військовій сфері.

Також варто зазначити, що проблема вміння отримувати необхідну інформацію з фахової літератури має велике значення для курсантів військових спеціальностей і є засобом задоволення пізнавальних потреб. Становлення сучасного військовослужбовця значно залежить від того, наскільки оперативно він зможе отримувати необхідну професійно-орієнтовану інформацію не тільки рідною мовою, але й іноземною. У зв’язку з цим виникає потреба навчання курсантів військових спеціальностей читанню іншомовних професійно-орієнтованих текстів з максимальним розумінням інформації спеціального характеру. Досвід нашої роботи показав, що лексику військового спрямування краще засвоюють ті курсанти, в яких навички читання більш сформовані.

В процесі викладання професійно-орієнтованої іноземної мови особливе місце посідає використання так званої технології змішаного навчання. Сутність цього методу полягає в об’єднанні формальних (навчання в аудиторії, написання контрольних робіт, тестування та ін.) та неформальних методів і засобів навчання (спілкування з викладачем за допомогою електронної пошти, месенджерів, соціальних мереж, проведення Інтернет-конференцій, вебінарів та ін.) [6, с. 156]. Переваги використання цього методу полягають у тому, що він дає змогу у процесі навчання поєднувати класичні методи викладання, спрямовані на засвоєння основних граматичних структур іноземної мови, розвиток навичок читання та перекладу з більш сучасними методами, які спрямовані на розвиток комунікативних навичок і подолання мовного бар’єру.

Отже, особливістю викладання професійно-орієнтованої іноземної мови для курсантів військових спеціальностей є формування іншомовної комунікативної компетентності, що багато в чому залежить від вибору методів навчання іноземної мови. Використання так званої технології змішаного навчання в процесі викладання професійно-орієнтованої іноземної мови сприяє засвоєнню курсантами не лише знань з мови, а й

навчанню професійно-орієнтованого спілкування та становлення їх як компетентних і конкурентоспроможних фахівців.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Bloshchynskyi, I. Characteristics of personnel distance learning platforms possibilities in the State Border Guard Service of Ukraine. *The Advanced Science Journal.* 4. 2015. P. 77-81. URL: https://doi.org/10.15550/ASJ.2015.04.077

2. Koval, V., Polyezhayev, Y., Bezkhlibna, A. Communicative competences in enhancing of regional competitiveness in the labour market. *Baltic Journal of Economic Studies.* 4(5). 2018. P. 105-113. URL: https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-105-113

3. Яковенко Н.В. Особливості вдосконалення системи мовної підготовки курсантів вищих військових навчальних закладів. *Науковий часопис НПУ імені М.П. Драгоманова.* Випуск 72. Том 2. 2019. С. 282-286.

4. Калініна Л.В., Самойлюкевич І.В., Андерсон К. Getting America-wise through reading. Навчальний посібник з англійської мови для студентів вищих навчальних закладів. У 2-ч кн. Київ: Пед. думка, 2001. Кн. І. 175 с.

5. Коваль Т.І. Інтерактивні технології навчання іноземних мов у вищих навчальних закладах. *Інформаційні технології і засоби навчання.* 2011. №6 (26).

6. Mykhaylo M. Kozyar, Lidiia L. Nanivska, Oksana Ya. Romanyshyna, Andriy M. Romanyshyn, Yurii M. Yakimets Communicative Competence Formation of Future Officers in the Process of Foreign Language Training. *International Journal of Higher Education.* Vol. 9, No. 7. 2020. P. 153-165. URL: https://eric.ed.gov/?id=EJ1277519

ПАНЕЛЬ 10. ПРОФІЛАКТИКА ПРОФЕСІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ ФАХІВЦІВ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ: ПРАКТИЧНІ НАПРЯМИ РЕАЛІЗАЦІЇ

УДК 796.012:3

Валерій Гаврилюк,
канд. пед. наук, доцент,
доцент кафедри хортингу та реабілітації,
Університет ДФС України

ЗНАЧЕННЯ ОЗДОРОВЧО-РЕКРЕАЦІЙНОЇ РУХОВОЇ АКТИВНОСТІ У ПОКРАЩЕННІ СТРЕСОСТІЙКОСТІ ПРАЦІВНИКІВ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ

У даній статті розглядаються питання впливу оздоровчо-рекреаційної рухової активності у покращенні стресостійкості працівників фіскальної служби.

Визначено застосування оздоровчо-рекреаційної рухової активності, як дієвого фактору профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів. Викладено погляди науковців щодо зазначеної проблеми. Проаналізовано та розкрито сутність понять «рекреація» та «оздоровча рухова активність», що дозволяють охарактеризувати застосування оздоровчо-рекреаційних технологій, у контексті професійної діяльності фахівців фіскальних органів.

Розглянуто різні аспекти впливу оздоровчо-рекреаційної рухової активності на формування стресостійкості організму до негативних факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. Проаналізовані засоби оздоровчих тренувань та рекреації, що сприяють покращенню психоемоційного стану та підвищенню опірності організму до дії стрес-факторів.

***Ключові слова**: рухова активність, стресостійкість, рекреація, професійні захворювання.*

Valeriy Gavrilyuk,
Cand. ped. Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of Horting and Rehabilitation,
University of SFS of Ukraine

THE IMPORTANCE OF HEALTH AND RECREATIONAL MOTIONAL ACTIVITY IN IMPROVING STRESS RESISTANCE OF FISCAL SERVICE EMPLOYEES

This article discusses the impact of health and recreational physical activity in improving the stress resistance of employees of the fiscal service.

The use of health-recreational motor activity as an effective factor in the prevention of occupational diseases of fiscal specialists is determined. The views of scientists on this problem are presented. The essence of the concepts "recreation" and "health motor activity", which allow to characterize the use of health and recreational technologies in the context of professional activity of fiscal authorities, is analyzed and revealed.

Various aspects of the influence of health-recreational motor activity on the formation of stress resistance of the organism to negative factors are considered. external and internal environment. Analyzed means of fitness and recreation that help improve psycho-emotional state and increase the body's resistance to stress factors

Keywords: *motor activity, stress resistance, recreation, occupational diseases.*

Постановка наукової проблеми та її значення. Актуальність теми полягає в тому, що вперше робиться спроба науково обґрунтувати впливу оздоровчо-рекреаційної рухової активності у покращенні стресостійкості працівників фіскальної служби.

Аналіз досліджень цієї проблеми. Серед чинників, що негативно впливають на здоров'я як підростаючого, так і дорослого поколінь, слід розглядати погіршення соціально-економічних показників, санітарно-епідеміологічної та екологічної ситуації в країні, психоемоційні перевантаження тощо. Зокрема, однією із причин погіршення ситуації зі здоров'ям населення є недостатня з боку держави фінансово-матеріальна підтримка рекреаційно-оздоровчої сфери, яка покликана відтворювати працездатність населення, що і призводить до фізичної пасивності [3, с. 123].

Встановлено, що у більшості службовців фіскальних органів низький рівень рухової активності та слабкий інтерес до участі в рекреаційних та фізкультурно-оздоровчих програмах. Причини, які заважають їм займатися фізичною активністю у вільний час [3, с. 30]: дефіцит часу – 47,9 %, відсутність цікавих форм – 14,8 %, немає можливості платити за заняття – 11,9 %, немає друзів, з якими відвідували б заняття – 6,5 %, немає знань для самостійних занять – 2,9 %, немає бажання – 15,5 %, Більшість з них мають виражену гіпокінезію, незважаючи на повсякденну рухову активність, якою вони займаються. Отже, можна констатувати, що в нашій країні рекреаційно-оздоровча діяльність ще не набула широкої популярності [2, с. 59–60].

Наукове дослідження виконується згідно науково-дослідної теми ННІ спеціальної фізичної і бойової підготовки та реабілітації на 2021-2026 роки. Державний реєстраційний номер:0121U113261.

Мета статті: полягає в теоретичному обґрунтуванні спеціальної фізичної підготовки в процесі підготовки хортингістів до змагальної діяльності.

Завданнями є: – аналіз науково-педагогічної літератури.

Виклад основного матеріалу і обгрунтування отриманих результатів. Відносно самостійною формою функціонування фізичної культури, яка може задовольнити потреби молодих людей в активному відпочинкові та принести задоволення від рухливої діяльності є фізична рекреація. У час несприятливих економічних умов життя, психоемоційних перевантажень, гіподинамії, втрати або зміщення соціальних орієнтирів, що негативно позначається на психіці й самопочутті людини, вона набуває особливої ваги і зумовлює необхідність зміни виду діяльності, активного відпочинку, релаксації [4, с. 19-20].

Сучасний розвиток наукових знань про фізичну рекреацію показує, що її предметні границі незмірно розширюються, вона. наповнюється новим змістом, збагачується новими функціями і розглядається як багатомірний феномен, як складова об’єктивної реальності, процес, спосіб і результат перетворення природно заданої й соціальної сутності людини. Наразі фізичну рекреацію розглядають із позицій кількох методологічних підходів – як діяльність, спрямовану на відпочинок та організацію дозвілля; як засіб відновлення сил, витрачених у процесі праці; як засіб набуття і реалізації життєвих цінностей. У процесі аналізу основних

методологічних напрямів закономірним є висновок про те, що всі вони не мають між собою протиріч, а доповнюють один одного [1, с. 40].

Виокремлюють багато ознак, що складають основний зміст фізичної рекреації [5, с. 14-15; 26]: – базується на руховій активності; – як головний засіб використовують фізичні вправи; – здійснюється у вільний чи спеціально визначений час; – включає культурно-ціннісні аспекти; – містить інтелектуальні, емоційні, фізичні компоненти; – має переважно розважальний характер (гедоністичний); – здійснюється на добровільних і самодіяльних началах; – має оптимізуючий вплив на організм людини; – наявні певні рекреаційні послуги; – здійснюється переважно в природних умовах; – має визначену науково-методичну базу; – прийнятність, корисність для суспільства (містить культурно-ціннісні аспекти, інтелектуальні, емоційні, фізичні й освітньо-виховні компоненти).

Основне правило активного відпочинку – застосовувати інший вид роботи на початку втоми, а не на фоні значної втоми. Під час навчання та виконання домашніх завдань, студенти зазнають значних і психоемоційних навантажень, а тривала робота за столом змушує великі м’язові групи знаходитись під впливом статичного навантаження. Тривале нервово-емоційне напруження в умовах гіподинамії створює умови для послаблення уваги, зростання кількості помилок у розв’язанні завдань, перекосу тулуба, лягання грудьми на стіл, підставляння рук під підборіддя, погіршення кровопостачання головного мозку. Розвивається перевтома, знижується розумова працездатність. З метою її відновлення слід переключити навантаження на раніше не працюючі м’язи. У такому разі м’язи, які втомилися, активно відпочивають.

Висновки: Отже, Активний відпочинок є найкращим способом підвищення працездатності і відновленням сил працівників фіскальної служби, важливим фактором у боротьбі з гіподинамією. Через недостатню рухову активність порушується діяльність серцево-судинної й дихальної системи, порушується обмін речовин, знижується опірність організму до захворювань і несприятливих умов зовнішнього середовища.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Глазирін І.Д. Фізичне виховання (теоретичний курс для студентів ВНЗ не профільних напрямів підготовки): навчальний посібник / І.Д. Глазирін, Я.І. Олексієнко, Ю.В. Петришин. – Черкаси: ЧНУ ім. Б. Хмельницького, 2017. – 248 с.

2. Иващенко Л.Я. Программирование занятий оздоровительным фитнесом / Л.Я. Иващенко, А.Л. Благий, Ю.А. Усачев. – К.: Наук. світ, 2008. – 198 с.

3. Круцевич Т.Ю. Рекреація у фізичній культурі різних груп населення: навч. посібник / Т.Ю. Круцевич, Г.В. Безверхня. – К.: Олімп. л-ра, 2010. – 370 с.

4.. Круцевич Т. Теоретичні і методичні аспекти поняття «фізична рекреація»/ Тетяна Круцевич, Степан Пангелов // Спортивний вісник Придніпров'я. – 2010. − № 2. – С. 19−20.

4. Олексієнко Я.І. Фізична рекреація студентів вищих навчальних закладів: навч. метод. посіб. / Я.І. Олексієнко, 183 О.Е. Меньших, В.А. Шахматов, О.Г. Байда. – Черкаси: ЧНУ імені Б. Хмельницького, 2017. – 108 с.

5. Олексієнко Я. І., Гунько П. М. О-53 Теорія, види та технології оздоровчо-рекреаційної рухової діяльності: навч.-метод. посіб. / Я. І. Олексієнко, П. М. Гунько. – Черкаси: ЧНУ імені Б. Хмельницького, 2018. – 260 с.

УДК 796.034.2

Вадим Гаєвий,
начальник Центру студентського спорту,
Університет ДФС України

ВПЛИВ ГІПОКІНЕЗІЇ НА ПРАЦЕЗДАТНІСТЬ ПРАЦІВНИКІВ МІНІСТЕРСВА ФІНАНСІВ УКРАЇНИ: ШЛЯХИ ПРОФІЛАКТИКИ

У статті висвітлено проблему негативного впливу науково-технічного прогресу на здоров'я сучасної людини. Проаналізовано наукові дослідження стосовно цієї теми. Розглянуто наявні та запропоновано нові методи зменшення шкідливого впливу науково-технічної революції на опорно-руховий апарат та м'язову систему в цілому. Акцентовано увагу на застосуванні методів фізичної реабілітації шляхів вирішення проблеми гіпокінезії у сучасному світі.

Недостатність фізичної, рухової активності може бути смертельно небезпечний. Саме смертельно – адже, за даними ВООЗ, 6% смертей у світі спричинені захворюваннями, що виникають від малорухливого способу життя [6].

Гіпокінезія – це особливий стан організму, зумовлений недостатньою руховою активністю [4].

Слід зазначити що гіпокінезія є причиною багатьох хронічних захворювань, а саме[6]: ішемічна хвороба серця, інфаркт міокарда, атеросклероз, артеріальна гіпертензії, варикозна хвороба нижніх кінцівок, цукровий діабет II типу, надлишкова маса тіла і ожиріння, натологія кісткової тканини і остеопороз, рак, особливо рак молочної залози і товстої кишки, Захворювання головного мозку і стану, які впливають на когнітивну функцію, такі як депресія, тривожність і хвороба Альцгеймера.

Це далеко неповний список захворювань, до яких може привести малорухливий спосіб життя.

***Ключові слова**: гіподинамія, рухова активність, захворювання, фізична активність, вправи, профілактика, фізична реабілітація.*

Vadim Gaevy,
head of the Center for Student Sports,
University of SFS of Ukraine

THE INFLUENCE OF HYPOKINESIA ON THE WORKING CAPACITY OF EMPLOYEES OF THE MINISTRY OF FINANCE OF UKRAINE, WAYS OF PREVENTION

The article highlights the problem of the negative impact of scientific and technological progress on the health of modern man. Research on this topic is analyzed. Existing and new methods of reducing the harmful effects of the scientific and technological revolution on the musculoskeletal system and the muscular system as a whole are considered and proposed. Emphasis is placed on the use of methods of physical rehabilitation to solve the problem of hypokinesia in the modern world.

Lack of physical, motor activity can be deadly. It is fatal – because, according to the WHO, 6% of deaths in the world are caused by diseases arising from a sedentary lifestyle.

Hypokenesis is a special condition of the body caused by insufficient motor activity. It should be noted that hypokinesia is the cause of many chronic diseases, namely: coronary heart disease, myocardial infarction, atherosclerosis, hypertension, varicose disease of the lower extremities, type II diabetes mellitus, overweight and obesity, bone pathology and osteoporosis, cancer, especially breast and colon cancer, diseases of the brain and conditions that affect cognitive function, such as depression, anxiety and Alzheimer's disease.

This is a far from complete list of diseases that can lead to a sedentary lifestyle.

***Keywords**: hypodynamics, motor activity, diseases, physical activity, exercises, prevention, physical rehabilitation.*

Аналіз досліджень і публікацій. У сучасному світі разом з появою науково-технічного прогресу з'явилась деградація значення руху у житті людини. Малорухливий спосіб життя, автоматизація праці, робота у вимушеній позі усе це сприяло розвитку захворювань XXI століття, гіпокінезії та гіподинамії, що суттєво вплинули на рівень та тривалість життя. Зменшення функціонального об'єму роботи опорно-рухового

апарату призводить до виникнення великої кількості захворювань сучасної людини.

Слід зазначити що тематика статті ґрунтується на основі наукового дослідження та виконується згідно теми ННІ спеціальної фізичної і бойової підготовки та реабілітації Університету державної фіскальної служби України на 2021-2026 роки: «Підвищення фізичної працездатності різних груп населення в процесі занять фізичною культурою і спортом» (державний реєстраційний № 0121U113261).

Мета: аналізі впливу науково-технічного прогресу на розвиток та тривалість життя сучасної людини та оцінці ефективності вирішення даної проблеми за допомогою методів фізичної реабілітації.

Завданнями дослідження є: визначення яким чином зменшення фізичного навантаження завдає настільки руйнівного впливу на весь організм у цілому; чому підтримання тонізуючої активності м'язів потребує певної сталої кількості дозованих фізичних рухів.

Виклад основного матеріалу. Розвиток не стоїть на місці, сучасний світ постійно вдосконалюється – більшість змін, що відбуваються в житті людини безпосередньо пов'язанні з науково-технічним прогресом. Ріст виробництва, підвищення продуктивності праці, глобальні мережі та інфраструктура, більш комфортне життя, широке застосування техніки та комп'ютерних технологій, що дало змогу досягти великого успіху у різних галузях – це лише деякі, з багатьох існуючих, плюсів розвитку елементів продуктивних сил суспільного виробництва, але з позитивною стороною науково- технічного прогресу виникає негативна – фізична праця все частіше замінюється на розумову, збільшується час проведений сидячи [3]. Автоматизація праці знижує навантаження на великі групи м'язів і вимагає підвищення інтенсивності роботи дрібних груп, зростає тенденція до виникнення стресів через емоційне перенавантаження, що призвело до появи захворювань XXI століття [1].

Гіпокінезія – стан недостатньої рухової активності, зі зменшенням її темпу та об'єму, що призводить до гіподинамії. Раніше виникнення даного захворювання пов'язували з психічними та неврологічними вадами, але зараз, на початку XXI століття, коли велика автоматизація практикується майже в усіх видах виробництва та збиральних процесах, явище гіпокінезії набуло соціального характеру, яке, частіше всього, викликане малорухливим способом життя та сидячою роботою [6]. На процес формування даного явища значно вплинула урбанізація. Кількість

міського населення стрімко зростає. Кількість сільського населення починаючи з 50-60 років XX століття інтенсивно скорочується [4]. Щодня в міста переїжджають понад 150 000 чоловік. Відсоток міського населення в Україні становить 69%. Більша частина людей у місті майже весь робочий час проводить сидячи і, повертаючись додому, проводить решту дня пасивно відпочиваючи за комп'ютером чи телевізором. Якщо підрахувати кількість років, які ми витрачаємо на щоденні справи, то можна побачити, що третина життя (майже 25 років) витрачається на сон, 10-12 років витрачається на роботу, а цілих 9 років – на інтернет та телевізор [6]. Зважаючи на те, що завдяки науково-технічному прогресу, робота у місті в основному так чи інакше пов'язана з комп'ютером, то виходить, що 20 років свого життя людина проводить сидячи. Шкідливий вплив такого способу життя посилюють шкідливі звички та те, що більшість з нас близько 90% свого життя проводить у приміщені. Статистика показує, що місце рухової активності у житті сучасної людини займає мізерну долю. Все це неминуче призводить до розвитку гіподинамії [1].

Як тільки людина сідає, електрична активність у м'язах поступово знижується, метаболізм сповільнюється і швидкість спалювання калорій падає. Малорухливий спосіб життя призводить до зниження циркуляції крові, атрофії м'язової та кісткової тканини, порушення метаболізму – знижується синтез білка, інсулін втрачає можливість до якісного захвату глюкози в крові, і, як наслідок, виникає цукровий діабет другого типу [2]. Ожиріння, атеросклероз, проблеми з опорно-руховою системою, захворювання серцево-судинної та інших життєво важливих систем та органів, порушення розумових процесів, збільшення ризику виникнення нервових та психічних захворювань – наслідки гіподинамії. Цей стан передбачає велику кількість симптомів, більшість з них пов'язані з недостатнім фізичним навантаженням [4].

Можна виділити деякі основні ознаки гіподинамії. Насамперед, це швидка втома, млявість і сонливість. Як правило, людина, що не витрачає певну кількість часу на фізичну активність швидше втомлюється. Пов'язане це із зворотнім позитивним зв'язком, що виявляється в узгодженості роботи серцево-судинної і м'язової системи – сидячий спосіб життя, застій у судинах нижніх кінцівок, погане кровозабезпечення усіх органів і систем (зокрема м'язової) зниження сили скорочення м'язів, послаблення роботи серцевого м'яза, погане кровозабезпечення органів і

систем [1]. Таке замкнуте коло згодом призводить до порушення усіх функцій організму – погане самопочуття, погіршення якості та тривалості сну, зростання потрібного для відпочинку часу, зниження працездатності, роздратованість, втрата апетиту. Більшість людей відчували дані симптоми, але мало хто пов'язував їх з недостатньою руховою активністю [5].

Важливим є факт, що постійне заняття спортом та ведення активного способу життя не може повністю усунути гіподинамію, а тільки призупиняє її руйнівний вплив на організм, і як тільки людина знову повернеться до сидячого способу життя, негативні наслідки знову почнуть проявлятись. Це пов'язане з накопичувальними властивостями гіподинамії. Для того, щоб уникнути такого негативного ефекту потрібно не допустити прогресування гіпокінезії та її подальшого переходу у більш важкий стан – гіподинамії [6].

Досягти цього можливо за рахунок використання методів фізичної реабілітації, де застосовуються такі засоби, як лікувальна фізична культура, масаж та природні чинники. Фізична реабілітація сприяє нормалізації маси тіла, допомагає відновити м'язовий тонус та стабілізувати роботу внутрішніх органів, а отже є основним засобом профілактики і лікування гіпокінезії та гіподинамії [3].

Лікувальна фізична культура у своїй практиці застосовує спеціальні усвідомленні рухові дії, які спрямованні на покращення гуморальної регуляції та функціонального стану організму в цілому. Починаючи заняття фізичною культурою, потрібно дотримуватись принципу поступовості та доцільного дозування частоти, інтенсивності та тривалості (залежно від рівня тренованості, віку, статі та можливостей організму людини). Другим важливим принципом боротьби з гіпокінезією є регулярність, так як припинення тренувань викликає регрес результатів до початкового рівня [4].

Можливість широкого застосування фізичних вправ майже у всіх сферах діяльності людини відкриває значну кількість шляхів попередження розвитку гіподинамії. Існує велика низка комплексів вправ, що орієнтуються на різні вікові та соціальні групи [1]. Як приклад, існують вправи для дошкільнят, студентів, офісних працівників, людей похилого віку, вправи сидячи та багато інших. У більшості з країн світу у навчальних закладах широко практикуються фізкультхвилинки, а на місцях роботи створюються спеціальні кімнати для занять спортом. Це дає

можливість навіть в умовах рухової обмеженості при довготривалій сидячій роботі здійснювати розвантаження емоційного стану за рахунок фізичних вправ [6].

Профілактика гіподинамії має бути комплексною і не зупиняється лише на фізичних вправах, а вимагає також чіткої організації режиму праці і відпочинку, сну та харчування. Тільки за рахунок поєднання цих засобів можливо підтримання здорового способу життя та подолання однієї з найнебезпечніших хвороб XXI століття [2].

Висновки. Науково-технічний прогрес хоч і полегшує життя сучасної людини, проте не слід забувати – він завдає значного негативного впливу на організм людини, одним із проявів якого є виникнення і розвиток гіпокінезії та гіподинамії. Урбанізація та шкідливі звички тільки посилюють цей вплив. Можливість його подолання полягає в піднесенні значення фізичної активності в повсякденному житті людини.

Не обов'язково професійно займатись спортом чи кожен день ходити у спортивний зал. Збільшення фізичної активності може відбуватись за рахунок зміни деяких деталей повсякденних справ. Так, кориснішим буде пройтись дві зупинки з роботи до дому, а невелика прогулянка в парку надасть заряд бадьорості. Усе це хоч і невеликі, але рішучі кроки у подоланні гіпокінезії, адже недаремно кажуть: «рух – це життя».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрєєва О.В. Сучасні підходи до проектування оздоровчо-рекреаційної діяльності різних груп населення / О. Андрєєва, О. Благій // Проблеми активізації рекреаційно-оздоровчої діяльності населення: матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції. – Львів: ЛДУФК, 2018. – С. 13–16.

2. Булатова М. М., Андрєєва О. В., Благій О. Л. Фітнес-програми та сучасні рекреаційно-оздоровчі технології у фізичному вихованні / Теорія і методика фізичного виховання. – Т.2 – К: Олімпійська література, 2017. – С. 415-439.

3. Дутчак М. В. Теоретичні аспекти впливу способу життя на здоров'я / М. В. Дутчак О. Л. Благій // Вісник Чернігівського національного педагогічного університету. Серія: Педагогічні науки. Фізичне виховання та спорт. – 2011. – Випуск 91. – Т. І. – С. 147–149.

4. Круцевич Т. Ю. Потреба людей різного віку у руховій активності як природний фактор залучення населення до рекреаційно-оздоровчої діяльності. /Т.Ю. Круцевич, О. В. Андрєєва, О. Л. Благій // Гуманітарний вісник Переяслав-Хмельницького держ. пед. ун-ту: Науково-теоретичний вісник, Переяслав-Хмельницький, 2015. – С. 430-439.

5. Круцевич Т.Ю. Формування мотивації осіб зрілого віку до рекреаційної діяльності / Т. Ю. Круцевич, В. І. Воронова, О. Л. Благій, О. В. Андрєєва //Гуманітарний вісник Перяслав-Хмельницкого держ. пед. університету.: Науково-теоретичний вісник, 2011. – С.335-340.

6. Соколовський В.С. та ін. Лікувальна фізична культура: Підручник / В.С. Соколовський, Н.О. Романова, О.Г. Юшковська. – Одеса: Одес. держ. мед. ун-т. – 2005. – 234 с. – (Б-ка студента-медика).

УДК 796.011:2

Надія Довгань,
д-р пед. наук, доцент,
професор кафедри хортингу та реабілітації,
Університет ДФС України

ЗАСТОСУВАННЯ ЗДОРОВ'ЯЗБЕРІГАЮЧИХ ТЕХНОЛОГІЙ ПРОФІЛАКТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ ФАХІВЦІВ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ

Визначено застосування здоров'язберігаючих технологій профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів. Викладено погляди науковців щодо зазначеної проблеми. Проаналізовано та розкрито сутність понятть «технологія» та «здоров'язберігаюча технологія», що дозволяють охарактеризувати застосування здоров'язберігаючих технологій, у контексті професійної діяльності фахівців фіскальних органів. Охарактеризовано проблема професійного здоров'я,що виникає у зв'язку з несприятливами умовами праці фахівців фіскальних органів. Встановлено, що для реалізації здоров'ябережувальної діяльності профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів необхідно використання інноваційних методів оздоровлення, характерною ознакою яких є цілісний підхід, духовна та фізична спрямованість у створені фундаменту побудови здоров'язберігаючих технології фізичної культури і спорту.

***Ключові слова**: здоров'я,здоров'язберігаюча технологія, технологія, професійні захворювання, фахівці фіскальних органів.*

Nadia Dovgan,
Ph.D., Associate Professor,
Professor of the Department Horting and Rehabilitation,
University of the SFS of Ukrain

FEATURES OF FORMATION OF INDIVIDUAL TACTICAL SKILLS IN BOXING

The use of health-preserving technologies for the prevention of occupational diseases of fiscal specialists has been identified. The views of

scientists on this problem are presented. The essence of the concepts "technology" and "health technology", which allow to characterize the application of health technologies, in the context of professional activity of fiscal specialists, is analyzed and revealed. The problem of occupational health that arises due to unfavorable working conditions of fiscal specialists is described. It is established that for the implementation of health-preserving activities of occupational diseases of fiscal specialists it is necessary to use innovative methods of rehabilitation, which are characterized by a holistic approach, spiritual and physical orientation in creating the foundation for building healthy technologies of physical culture and sports.

Keywords: *health, health-preserving technology, technology, occupational diseases, specialists of fiscal bodies.*

Актуальність теми. Соціально-економічний розвиток суспільства передбачає поліпшення умов праці, зниження рівня загальної та професійної захворюваності,забезпечення права громадян на належну якість життя [7, с.12].Здоров’я збереження є інтегральним показником якості життя громодян, проте якщо взяти до уваги ситуацію з пандемією коронавірусу та поширення захворювання серед населення краіни, то варто акцентувати, що постає гостра потреба у розробленні та використанні принципово нових та інноваційних підходів для реалізації потенціалу нації, збереження здоров’я та працездатності населення.

Висока якість життя,відмінне здоров’я населення на сьогодні є основним показником розвитку та зростання будь-якої держави світу, соціальним стандартом та пріоритетом у політиці [1, с.42; 10, с.26]. Проблему здоров’язберігаючих технологій, особливості їх реалізації та застосування в системі профілактики професійних захворювань різних груп населення досліджено в працях О. Андрєєвої [2, с.22],М. Булатової [3, с.5], М Золкіна [4], О.Іонова,Ю.Лукьянова [5, с.69], В.Томенко [10, с.14] та ін. Наукова спільнота пропонує теоретичні моделі, що поглиблюють розуміння зв’язків між функціональним станом людини та її самопочуттям [13, с.86; 17 ,с.233]. Висновки цих досліджень стали науковим підґрунтям для створення оцінювальних систем, які охоплюють різні сфери життя людини та суспільства [6, с.38; 7, с.59-60].

Попри те, що здоров’я є на чільному місці профілактики професійних захворювань різних груп населення [10, с.25], а вагомість фізичної культури і спорту у здоров’язбереженні і здоров’яформуванні

осіб будь-якого віку є безсумнівною [8, с.110; 10, с.120-121], наявні лише поодинокі спроби використати засоби й можливості цього напряму для профілактики професійних захворювань різних груп населення.Дослідження, що стосуються напрямів та перспектив використання спеціальних технологій (зокрема здоров'язберігаючих) профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів , дали змогу розв'язати лише окремі науково-практичні питання щодо поліпшення здоров'я населення країни [2, с.22; 3, с.9; 10, с.187].

Аналіз наявних підходів щодо профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів, України [10, с.83; 15, с.68] свідчить, що основну увагу спрямовано на забезпечення матеріального добробуту громадян, тоді як зовсім не задіяними є механізми формування на переорієнтацію охорони здоров'я на суттєве посилення заходів з попередження захворювань, запобігання інфекційним захворюванням, зниження ризиків для здоров'я людини, що пов'язані з забрудненням та шкідливим впливом факторів довкілля шляхом використання здоров язберігаючих технологій ,у формі фізичних вправ із застосуванням природних і гігієнічних чинників, що має високу ефективність для превентивного оздоровлення, підвищення стійкості до дії несприятливих умов, збереження та відновлення здоров'я і працездатності людини.

Збереження та зміцнення здоров'я населення, продовження періоду активного довголіття і тривалості життя людей не є цілком тотожним вирішенню економічних проблем, тому принципи формування вирішення проблем гігієни та безпеки праці, профілактики виробничого травматизму та професійних захворювань необхідно напрацьовувати з урахуванням кращих здобутків різних галузей науки. Згадана проблема частково зумовлена тим, що чинники, які визначають комплекс профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів,остаточно не зрозумілі та не визначені.

Таким чином, виявлено невідповідність наявних підходів, спрямованих на профілактику професійних захворювань різних груп населення до потреб суспільства й держави. З огляду на зазначене,очевидною є актуальність питання профілактики професійних захворювань різних груп населення шляхом використання методів і засобів фізичної культури та спорту, що ефективні для оздоровлення, підвищення стійкості організму до дії несприятливих умов, збереження здоров'я та відновлення працездатності людини, що своєю чергою

вимагає напрацювання теоретичних і методичних основ, необхідних для прикладного корегування профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів України з використанням здоров'язберігаючих технологій.

Мета дослідження – обґрунтувати застосування здоров'язберігаючих технологій профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів.

Результати дослідження та їх обговорення. Приступаючи до розгляду застосування здоров'язберігаючих технологій профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів, визначимо дефініції понять «технологія» та «здоров'язбережна технологія». У галузі фізичної культури і спорту особливе зацікавлення викликають різні види технологій, які формують і зберігають здоров'я. Відповідно активного розвитку в галузі набули не лише поняття "педагогічна технологія", "освітня технологія", але й "здоров'язбережна технологія", "здоров'яформувальна технологія", "оздоровча технологія", "рекреаційна технологія" [5, с.70; 6, с.38; 10, с.45; 12].

Наявні визначення здоров'язбережних технологій відображають певний аспект поняття «здоров'язберігаючих технологій»: ефективність функціонування технології навчання здоров'я, технології виховання культури здоров'я, а також здоров'язбережні та здоров'яформувальні технології (О. Язловецька) різновиди соціальних технологій (С. Путров важливою умовою формування здорового способу життя людини (О. Іонової, М. Носко А. Цьося та ін.

У представленому дослідженні застосування здоров'язберігаючих технологій профілактики професійних захворювань є ідеальною конструкцією, у якій інтегрується спосіб розуміння та пояснення сутності і природи конкретного об'єкта.

Застосування здоров'язберігаючих технологій, на думку Шиян О. – це формування життєвих навичок, профілактика травматизму і шкідливих звичок тощо; технології виховання культури здоров'я, які допомагають сформувати такі особистісні якості, що сприятимуть збереженню і зміцненню здоров'я та допоможуть підвищити мотивацію до здорового способу життя, здоров'язбережувальні технології, що спрямовані на забезпечення раціональної організації будь-якого процесу з урахуванням віку, статі індивіда, а також гігієнічних норм [6, с.58]. Таке розуміння застосування здоров'язберігаючих технологій профілактики професійних

захворювань фахівців фіскальних органів , на нашу думку, надає можливість відображення цілісного, керованого процесу, який зорієнтований на підвищення культури здорового способу життя, дотримання оптимальних гігієнічних умов праці на робочому місці, підвищення психологічної адаптації, забезпечення безпеки життєдіяльності у колективі.

Фахівці фіскальної органів являють категорію працівніків з підвищеними чинниками ризику, до яких відносять,зокрема: а) нервое і розумове перенапруженння; б) постіні порушення режиму харчування, праці та відпочинку.

У способі життя зазначеної групи часто спостерігається відсутність турботи про власне здоров'я: нервове напруження ,невпорядкованість, хаостичність,які виражаються в невчасному вживанні їжі,систематичному недосипанні,малому перебуванні на свежому повітрі ,недостатній руховій активності;відсутність загартовуючих процедур та ін. Шкідливі фактори ,що накопичуються впродовж року на праці істотно негативно впливають на здоров'я працівників фіскальних органів і як наслідок викликають професійне вигорання та хронічну втому. Саме тому зазначеній групі працівників бажано володіти засобами самодіагностики, самодопомоги,самопідтримки і самокорекції як елементами здоров'язбереження.

Не варто забувати,що будь-які уявлення про здоров'я завджи відносні, історичні, обумовлені соціокультурними нормам стереотипа. Якою б повною не було запропоноване будь-ким формулюванням « здоров'язбереження», воно являє собою продукт інтерпретації відображеної в конкретному професійному суспільстві. Ось чому потрібени новий підхід застосування здоров'язберігаючих технологій для практики організації збереження здоров'я всіх означених субєктів. Зазначене стосується,перш за все методології забезпечення здоров'я фахівців фіскальних органів ,від якою значною мірою залежить фізічне здоров'я,психічна рівновага, високій рівень адаптації гармонійні стосунки в колективі.

Для реалізації здоров'ябережувальної діяльності необхідними є специфічні знання,вміння,певні якості. Умовно назвемо «готовність до здоров'язбереження», а саме використання інноваційних методів оздоровлення, характерною ознакою яких є цілісний підхід, духовна та фізична спрямованість. Вони являють собою спеціально підібрані рухи й пози, спрямовані на комплексний або виборчий вплив, на певні

функціональні системи організму (фітнес, йога, пілатес, бодіфітнес, дихальні вправи й системи оздоровлення організму та ін.).

Таким чином застосування здоров'язберігаючих технологій визначає пріоритетність державної політики, спрямованої на підготовку фахівців фіскальних органів до профілактики професійної захворюванності, формування у неї соціальної активності в гармонії з фізичним розвитком на засадах пріоритету здоров'я, яка буде визначатися як його фаховою обізнаністю, так і психічним та фізичним благополуччям.

Висновки.Управління системою фізичної культури і спорту України здійснюється на основі правового підґрунтя завдяки наявності низки відповідних законів й указів законодавчої і виконавчої влади, які надають можливість реалізації застосування здоров'язбергаючих технологій профілактики професійних захворювань фахівців фіскальних органів. Однак упровадження застосування здоров'язбергаючих технологій, які сприяють формуванню фундаменту для фізичного, психічного та соціального благополуччя фахівців фіскальніх органів, пов'язане з безліччю труднощів, які характеризуються відсутністю науково-обґрунтованої концепції вдосконалення основ здоров'я та здорового способу життя, зумовлена значною поширеністю інфекційних захворювань, гострою необхідністю підвищити рівень рухової активності населення для забезпечення фізичної та психічної дієздатності нації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ажиппо О. Ю., Бондар А. С. Особливості рекреаційної та фізкультурно-спортивної діяльності дітей та молоді в Україні. Спортивна медицина. – 2014. – Вип. 1. – С. 41–46.

2. Андрєєва О. Історичні, теоретико-методологічні засади рекреаційної діяльності різних груп населення. Слобожанський науково-спортивний вісник. – 2015. – № 2 (46). – С. 19-23.

3..Булатова М., .Литвин О. Здоров'я і фізична підготовленість населення України. Теорія і методика фізичного виховання і спорту.– 2004. – № 1. – С. 4–9

4. Золкіна М. Сучасні українці: задоволеність життям, очікування від майбутнього, головні цінності / М. Золкіна // Громадська Думка. – 2012. – № 10. – С. 3–7.

5. Іонова О. М.. Лукьянова Ю. С. Здоров'язбереження особистості як психолого-педагогічна проблема. Педагогіка, психологія та медико-

біологічні проблеми фізичного виховання і спорту: наук. моногр. /за ред. С. С. Єрмакова. – Харків: ХДАДМ, 2009. – № 1. – С. 69–72.

6. Носко М. О. Здоров'язбережувальні технології у фізичному вихованні: монографія / М. О. Носко, С. В. Гаркуша, О. М. Воєділова. – Київ: СПД Чалчинська Н. В., 2014. – 300 с

7. Приступа Є. Н., Павлова Ю. О. Здоров'я населення України: проблеми і перспективи. Здоровий спосіб життя, фізична культура, спорт. Актуальні питання спортивної медицини. Реабілітація: фізична, медична, психологічна: тези І устан. наук.-практ. конф. – Київ, 2014. – С. 129–131.

8. Путров С. Ю. Філософський аналіз змісту біосоціальних технологій впливу на здоров'я людини. Гуманітарний вісник ЗДІА. – 2013. – № 56. – С. 109–117.

9.Соціальні індикатори рівня життя населення: стат. зб. – Київ:Державний комітет статистики України, 2011. – 203 с.

10. Сущенко Л. П. Соціальні технології культивування здорового способу життя людини. – Запоріжжя: ЗДУ, 1999. – 308 с.

УДК 796.07

Світлана Крупеня,
канд. з фіз. виховання і спорту,
доцент кафедри хортингу та реабілітації ННІ СФБР,
Університет ДФС України

ВПЛИВ МЕТОДИКИ ОЗДОРОВЧОЇ РУХОВОЇ АКТИВНОСТІ НА ФІЗИЧНИЙ СТАН ОСІБ ЗРІЛОГО ВІКУ

У статті аналізується результат впровадження методики оздоровчої рухової активності осіб 2 періоду зрілого віку в тренерську практику. В основі лежало використання комплексного впливу засобів функціонального тренінгу, стретчинга, аква-аеробіки та навантаження силової спрямованості. Авторська методика оздоровчої рухової активності осіб другого періоду зрілого віку може застосовуватися з метою помірного розвитку / підтримки на безпечному для здоров'я рівні функціонального стану організму, фізичної підготовленості, антропометричних параметрів контингенту зрілого віку. Дана методика має комплексний вплив на динаміку розглянутих показників.

Ключові слова: *здоров'я, підготовленість, вік, навантаження.*

Svitlana Krupenya,
Cand. Sciences in Phys. out and sports,
Associate Professor of Horting and Rehabilitation, SFRI,
University of SFS of Ukraine

THE INFLUENCE OF METHODS OF HEALTH MOTOR ACTIVITY ON THE PHYSICAL CONDITION OF ADULTS

The article analyzes the result of the introduction of the method of health motor activity of persons of the 2nd period of adulthood in coaching practice. It was based on the use of the complex influence of the means of functional training, stretching, aqua aerobics and strength training. The author's method of health motor activity of persons of the second period of adulthood can be used for moderate development / maintenance at a safe level of functional state of the body, physical fitness, anthropometric parameters of the adult

contingent. This technique has a complex effect on the dynamics of the indicators.

Keywords: *health, fitness, age, load.*

Актуальність. Підтримання здоров'я населення є важливим державним завданням, при цьому особи зрілого віку несуть велику суспільну навантаження [3, с. 79]. Підтримувати здоров'я в будь-якому віці можна за допомогою оптимально організованою оздоровчою рухової активності [2, с. 29]. На основі вивченої наукової літератури, з'ясувалося, що методики, що застосовуються в оздоровчій фізичній культурі для осіб зрілого віку, не завжди диференційовані (наприклад, можуть не враховувати актуальний стан фізичної підготовленості, функціональний статус, антропометричні параметри) [5, с. 143]. У нашому дослідженні розглянуто вплив методики оздоровчої рухової активності осіб другого періоду зрілого віку на фізичну підготовленість, функціональний стан організму і антропометричні параметри [1, с. 274].

Мета дослідження. Визначити вплив методики оздоровчої рухової активності осіб зрілого віку на фізичну підготовленість, функціональний стан організму і антропометричні параметри осіб другого періоду зрілого віку.

Матеріали та методи. Аналіз наукової літератури, педагогічний експеримент і методи математичної статистики.

Результати та обговорення. Заняття з методики оздоровчої рухової активності людей другого періоду зрілого віку були 24 чоловіки 36–60 років і 24 жінки 36–55 років зі стажем оздоровчо-рекреаційних занять не менше 2 місяців. Було сформовано 2 групи ЕГ (n = 24, з них 12 чоловіків і 12 жінок) і КГ (n = 24, з них 12 чоловіків і 12 жінок) [4, с. 871]. У групі ЕГ заняття проводилися за запропонованою методикою оздоровчої рухової активності (поєднувалися функціональний тренінг, стретчинг, аква-аеробіка, силовий тренінг в певних пропорціях) 3 рази на тиждень по 90 хвилин. Також враховувалися загально-дидактичне і спеціальні педагогічні принципи. У групі КГ також 3 рази в тиждень по 90 хвилин, зміст оздоровчої рухової активності учасники вибирали самостійно

У перший-другий місяці експерименту заняття оздоровчої рухової активністю осіб 2 періоду зрілого віку в групі ЕГ містили функціональний тренінг 25% часу заняття, 30% часу займали навантаження силового

характеру, 30% часу відводилося на аква-аеробіку і 15% часу проводився стретчинг. У третій-четвертий місяці формуючого етапу експерименту заняття оздоровчої рухової активністю осіб 2 періоду зрілого віку в групі ЕГ містили функціональний тренінг 30% часу заняття, 30% часу займали навантаження силового характеру, 20% часу відводилося на аква-аеробіку і 20% часу стретчинг. У п'ятий-шостий місяці формуючого етапу експерименту заняття оздоровчої рухової активністю осіб 2 періоду зрілого віку в групі ЕГ містили функціональний тренінг 20% часу заняття, 20% часу займали навантаження силового характеру, 30% відводилося на аква-аеробіку і 30% стретчинг.

Була відстежена динаміка середньо групових показників функціонального стану організму з визначенням: 1) Життєво важливої ємності легень; 2) Проби Штанге; 3) Проби Генчі; 4) Індексу Робінсона; 5) Проби Руф'є; 6) Гарвардського степ-теста; 7) Відновлення пульсу після функціональної проби (20 присідань за 30 с). Фізична підготовленість оцінювалась за стандартними тестами: 1) Біг 30 метрів (швидкість), 2) Стрибок в довжину з місця (сила-швидкість), 3) Підтягування на високій (у чоловіків) / низькою (у жінок) перекладині, 4) Підйом тулуба з положення лежачи (сила), 5) Тест Купера (витривалість), 6) Нахил вперед з положення стоячи на лаві (гнучкість), 7) Тест статичної рівноваги (проба Ромберга). Середньо-групову динаміку антропометричних параметрів відстежували з визначенням: 1) Росту, 2) Маси тіла, 3) Окружності грудної клітки, 4) Окружності талії, 5) Об'єму стегон, 6) Обсяг біцепса руки, 7) Обсяг стегна, 8) Артеріального тиску (систолічного і діастолічного (мм.рт.ст.), 9) Частоти серцевих скорочень (ЧСС) (уд / хв), 10) Сили (кистева динамометрія правої руки, кг), 11) Сили (кистева динамометрія лівої руки, кг).

Було проведено констатуючий зріз для визначення вихідного рівня фізичної підготовленості, функціонального стану організму, антропометричних параметрів. Середньо-групові показники в групах чоловіків і жінок з ЕГ і КГ на даному етапі достовірно не відрізнялися ($p > 0,05$), знаходилися на середньому рівні для осіб другого періоду зрілого віку. В кінці було проведено контрольний зріз для визначення рівня фізичної підготовленості, функціонального стану організму, антропометричних параметрів. Далі проводилася обробка результатів методами математичної статистики.

У чоловіків ЕГ отримані достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$) у всіх тестах фізичної підготовленості. У групі КГ достовірні відмінності в тестах підйом тулуба з положення лежачи, нахил вперед, тест Купера, тест статичної рівноваги. Результат показує, що в ЕГ є позитивний вплив на всі фізичні якості, а в КГ тільки на витривалість, гнучкість і силу при однаковому ліміті часу. У тестах функціонального стану організму чоловіків ЕГ достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$) виявлено по всіх функціональних проб. У КГ значні відмінності по пробам Штанге, Генчі, індексу Робінсона. В динаміці антропометричних параметрів чоловіків групи ЕГ виявлено такі достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$): окружність талії, ЧСС, артеріальний тиск, кистева динамометрія. У групі чоловіків КГ є істотні відмінності тільки в показниках АТ (систолічного і діастолічного). У жінок ЕГ отримані достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$) у всіх тестах фізичної підготовленості. У групі КГ достовірні відмінності в тестах підйом тулуба з положення лежачи, нахил вперед, стрибок в довжину з місця. Результат показує, що в ЕГ є позитивний вплив на всі фізичні якості, а в КГ тільки на гнучкість, силу і швидкісно-силові якості при однаковому ліміті часу. У тестах функціонального стану організму жінок ЕГ достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$) виявлено по всіх функціональних проб. Створені функціональні резерви дозволяють організму краще адаптуватися до навантажень. У КГ істотна різниця тільки по пробі Генчі. В динаміці антропометричних параметрів жінок групи ЕГ виявлено достовірно значимі відмінності ($p < 0,05$) в динаміці маси тіла, артеріального тиску, частоти серцевих скорочень, кистьовий динамометр. У групі жінок КГ немає істотних відмінностей ні в одному показнику антропометричних параметрів.

Висновки. Методика оздоровчої рухової активності осіб зрілого віку на фізичну підготовленість, функціональний стан організму и антропометричні Параметри осіб іншого періоду зрілого віку дозволила простежити динаміку середньо-групових показників фізичної підготовленості та функціонального стану організму.

У групі ЕГ у осіб зрілого віку спостерігається суттєва динаміка показників фізичної підготовленості, функціонального стану організму, антропометричних параметрів по більшості тестів. У групі КГ у осіб зрілого віку достовірні відмінності в малій частині всіх тестів і проб.

Дана методика оздоровчої рухової активності може застосовуватися для профілактики професійних захворювань і помірного розвитку і

підтримки на безпечному для здоров'я рівень фізичної підготовленості, функціонального стану організму і антропометричних параметрів осіб другого періоду зрілого віку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Круцевич Т. Ю. Теорія і методика фізичного виховання: підручник для студентів вищих навч, закладив фіз. Виховання і спорту: Т1. Загальні основи теорії і методики фізичного виховання / Т. Ю. Круцевич. – К., 2017. – 392с.

2. Маринич В. Аналіз інноваційних підходів організації фізкультурно-оздоровчої роботи в закладах освіти / В. Маринич, І. Когут // Спортивний вісник Придніпров'я. – 2013. – № 1. – С. 28–35.

3. Хотченко І. А. Творча індивідуальність конфуція: теоретичні здобутки та досвід в організації контролю навчальних досягнень / І. А. Хотченко // Науковий часопис Національного педагогічного університету імені М. П. Драгоманова» Серія 16. Творча особистість учителя: проблеми теорії і практики. – 2014. – № 24. – С. – 78-80.

4. Sartor F, Vernillo G, Helma M. de Morree, G. Bonomi A, A La Torre, Kubis HP, Veicsteinas A: Estimation of Maximal Oxygen Uptake via Submaximal Exercise Testing in Sports, Clinical, and Home Settings. 2013, (43), pp 865–873.

5. Belyaev V. S., Stradze A. E., Malygina I. A., Chernogorov D. N. Analisis of Methods for Evaluating the Functional State and Physical Fitness of Men and Women in the Second Period of Adulthood/ La Prensa Médica Argentina. 2019, (4) pp 141-145. (Scopus)

УДК 796.034.2

Олександр Лаврентьєв,
канд. з фіз. виховання і спорту,
в.о. завідувача кафедри хортингу та реабілітації ННІ СФБР,
Університет ДФС України

РУХОВА АКТИВНІСТЬ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ЗДОРОВОГО СПОСОБУ ЖИТТЯ

В роботі розглядаються питання, що до формування здорового способу життя засобами рухової активності в зокрема елементами ходьби. Використовувалась програма «S Health», яка направлена на підтримання фізичної форми та гарного самопочуття – функція крокомір. В досліджені прийняло участь 60 чоловік з них n = 30 здобувачів вищої освіти та n = 30 викладачів різними за віком та фізичного стану. Були проаналізовані науково-методичні, інтернет джерела та власні дослідження.

***Ключові слова**: фізична активність, ходьба, викладач, здоров'я.*

Alexander Lavrentiev,
Cand. Sciences in Phys. out and sports,
Acting Head of the Department of
Horting and Rehabilitation of the SFRI,
University of SFS of Ukraine

MOTIONAL ACTIVITY AND RECOMMENDATIONS FOR A HEALTHY LIFESTYLE

The paper considers the issues related to the formation of a healthy lifestyle by means of physical activity in particular the elements of walking. The program "S Health" was used, which is aimed at maintaining physical shape and well-being – the pedometer function. The study involved 60 people, including n = 30 graduates and n = 30 teachers of different ages and physical condition. Scientific and methodological, Internet sources and own research were analyzed.

***Keywords**: physical activity, walking, teacher, health.*

Актуальність. На даний час, проблема фізичного розвитку, має велику актуальність, враховуючи те, що в загальноосвітніх школах та ВНЗ зменшилась активність підлітків та молоді, а саме: мало хто відвідує спортивні секції; фізична активність слабка, не завжди відповідає нормі, самостійна робота у напрямку фізичному розвитку низька або слабо організована [1].

В свою чергу, недостатня рухова активність впливає на: опорно-руховий апарат; центральну нервову, дихальну та ендокринну системи; виникають серцево-судинні захворювання, нирок. На зараз перелічені хвороби де частіша зустрічаються серед молоді [3].

Як відомо, в процесі адаптації організму до фізичних навантажень покращується скорочувальна можливість міокарда, зменшується потреба його в кисні, збільшується сітка капілярів, підвищується вміст глікогену, білкових з'єднань і активність ферментів, необхідних для інтенсивної та довготривалої роботи серця.

Основні фізіологічні показники в стані спокою у тренованих людей знаходяться на більш "економічному" рівні, а максимальні можливості під час м'язової роботи більш високі, чим у нетренованих людей.

Останнім часом в найбільш розвинених країнах світу спеціально організована рухова активність розглядається як потужний засіб зміцнення здоров'я населення. Згідно затвердженим рекомендаціям рівень фізичної активності, необхідний для підтримання здоров'я мінімально складає 150 хв. вправ середньої інтенсивності або 75 хв. високої інтенсивності в тиждень. Американські дослідники визначили, що добра фізична підготовка чоловіків середнього віку на 55% знижує ризик розвитку раку легень і на 44% кишечника.

Так як під час рухової активності частіше скорочуються м'язи: діафрагми (підвищення частоти дихання), передньої стінки живота, що впливає на хвилеподібні послідовні скорочення (покращує перистальтику кишечника та на функцію шлунково-кишкового тракту). Покращується секреція і виділення жовчі з печінки, що сприяє її активнішій функції. Відбувається очищення крові від токсичних речовин, синтезуються необхідні організму білки, ферменти і вітаміни [3].

Також іноземні дослідники дійшли до висновку, що ті хто виконує не високий рівень фізичної активності але він присутній в їх ньому житті то ризик передчасної смерті нижчий. А якщо вона перевищує в два рази то цей ризик знижується на 31%, для виконуючих 2-3 норми на 37 %.

Найбільш сприятливим для тривалого життя є рівень фізичної активності від 3-5 рекомендованих мінімумів, що приблизно дорівнює 7 годинам ходьби або 2 годинам 15 хвилин бігу на тиждень [3].

Організацією вільного часу дітей, студентської молоді, різних груп населення займались науковці різних країн світу (А. Мартик; І. Олійник, К. Єрусалимець, С. Савчук, В. Ковальчу; Н. Цимбалюк). Особливостями впливу середовища в якому виховується людина належать роботи (Д. Пуцято, Т. Шчебак). Рекреаційно-оздоровча направленість розглядаються в роботі (Л. Карпова). Рухова активність як засіб здорового способу життя у роботах (О. Жданова, Я. Чеховська) [4].

Наукове дослідження виконується згідно теми ННІ спеціальної фізичної і бойової підготовки та реабілітації Університету державної фіскальної служби України на 2021–2026 роки за темою: «Підвищення фізичної працездатності різних груп населення в процесі занять фізичною культурою і спортом» (державний реєстраційний номер 0121U113261).

Актуальність теми полягає у тому, що недостатня рухова активність приводить до порушення нормального функціонування організму. Через це і виникає необхідність у вишукуванні найбільш раціональних фізіологічних методах боротьби з нестачею рухової активності.

Мета та завдань роботи: Мета дослідження – організація різноманітної рухової активності за рахунок самоорганізації власного та колективного дозвілля.

Завдання дослідження:

1. Дати характеристику рухової активності.

2. Визначити основні компоненти рухової активності як складової організації будь якого дозвілля.

В роботі використовуються методи аналізу й узагальнення наукових, навчально-методичних та інтернет джерел та власні дослідження.

Результати та обговорення. Рухова активність будь якого індивідуума направлена на формування, збереження, зміцнення здоров’я його та адаптацію до змін навколишнього середовища. В даній роботі ми звертаємо увагу на фізичну активність науково-педагогічного складу та здобувачів вищої освіти Університету державної фіскальної служби України. Відмінними рисами викладацької діяльності є: високе нервово-емоційне напруження, розумові перевантаження, стреси та низька рухова активність. Які з часом призводять до суттєвого зниження розумової та фізичної працездатності, погіршення діяльності

основних систем організму та психологічних показників, а за систематичною дією значно погіршують стан здоров'я та причиняють виникнення різних захворювань [2].

Заняття студентської молоді виступають у формах пов'язаних з навчальними заняттями з фізичного виховання, відвідування спортивних секцій та можливістю приймати участь у спортивних флешмобах, що проводять за планом спортивно-масової роботи Університету.

В досліджені прийняло участь викладачі Університету (n = 30) різними за віком та здобувачі вищої освіти (n = 30). За віком викладачі розподілились наступним чином: від 25–35 років – 10 чоловік; від 35 до 45 років – 10 чоловік; від 45–55 років – 10 чоловік. Вік здобувачів вищої освіти складав 19–20 років. Рухова активність досліджувалась на протязі 2 місяців.

В період дослідження вересень-жовтень 2021 року. Програма функції крокомір в «S Health», дозволила побачити кількість зроблених кроків, які конвертувались в пройдену відстань та потрачені калорії, в залежності від віку, росту, ваги, що наведені в профілі. Та визначалась за наступними критеріями:

- максимальна кількість кроків протягом дослідження;
- середня активність в день або в тиждень;
- кількість втрачених калорій; – період активності протягом доби;
- сон.

Тому рухову активність розглянемо як основу фізичної активності для збалансування фізичного навантаження під час проходження служби та в години дозвілля. Що може виступити необхідними умовами для: стилю життя, збереження здоров'я, профілактики захворювань тощо.

За результатами власних досліджень встановлено, що майже всі учасники дослідження виконували мінімальну рухову активність, їх показники 3–4 рази перевищують мінімальні. Але навантаження носило помірний характер, без будь-яких прискорень та час виконання рухової активності продовжувався на протязі 10 і більше годин.

Так для реалізації, щодо залучення викладацького складу до рухової активності ми рекомендуємо прості вправи, а саме:

- провести роз'яснення у доступній формі про фізіологічну роль руху;
- на роботу та с роботи ходити пішки (можливо якусь відстань);

- на поверх до власної квартири підніматись по сходах (при цьому бажано включати в роботу повністю коліні суглоби, що дозволить включити в роботу додаткові м'язи ніг);

- розмовляти по телефону під час ходьби;

- активна праця та відпочинок (робота в домі або в саду);

- стрибки на скакалці; плавання (басейні або будь якому водоймі при сприятливих погодних умовах);

- катання на велосипеді; ходьба на лижах, роликах; будь які спортивні ігри на свіжому повітрі тощо.

На погляд автора, будь яка рухова активність допоможе покращити:

- кровообіг та серцево-судинне здоров'я;

- оптимізувати роботу всіх внутрішніх органів;

- прискорити метаболізм глюкози (насичення організму енергією);

- перешкоджає відкладення холестерину на внутрішніх стінках судин, перешкоджає розвитку атеросклерозу;

- зниження кров'яного тиску.

Крім цього різні види ходьби впливають на розвиток м'язів, а саме:

- ходьба вгору зміцнює м'язи литки та стегон;

- ходьба з посиленим напруженням м'язів сідниць робить їх пружними;

- ходьба спиною вперед впливає на м'язи спини та сідниць;

- ходьба зігнутими колінами позначається на м'язах живота;

- скандинавська ходьба (використання спеціальних палок), направлено на укріплення верхнього плечового поясу, що задіяє 90 % всіх м'язів організму та дозволяє спалити на 40 % калорій більше, ніж при звичайній ходьбі.

За історичною довідкою прогулянками на свіжому повітрі полюбляли генії людства такі, як Ньютон, Бетховен, Арістотель, Сократ та багато інших. М.М. Амосов говорив: «Обов'язково займайтесь спортом.

Нормальне фізичне навантаження при здоровому серці: 30–45 хв. гімнастики на всі суглоби (приблизно 1 000–1 500 рухів, з яких 500 потрібно робити з гантелями (5 кг)). 60 хв. швидкої ходьби, а краще – біг. У збільшенні навантаження важлива поступовість. Починати треба з четверті норми, прибавляти 3 % щодня. Контролюйте пульс. Небажано допускати, щоб після вправ або біга він збільшувався більш ніж на 50 %, чим в стані спокою.

Межі частоти: для молодих – 150, для похилого віку – 120 уд. в хв. Вправи можна виконувати перед телевізором, щоб економити час. Здорове харчування вживання: сир, овочі та фрукти – 300–500 грам. молоко, творог, м'ясо – 50–100 грам. Тваринних жирів треба уникнути, рослинних – небагато. Сіль та цукор потрібно обмежити. Хліб краще ржаний плюс каші. Голоду не бійтесь – він корисний.

У похилих людей вага повинна зменшуватись, а не збільшуватись, тому що при старості зменшується маса м'язкових білків, а накопичування жиру ні до чого. Нормальна вага, вираховується за формулою: зріст мінус 105–110.

Керуйте своєю психікою. Від стресів хвороби більше, чим від інших причин. Профілактична перевірка здоров'я: вимірюйте кров'яний тиск (норма 110–140 на 60–80), пульс – 60–70. Раз в год бажано зробити аналіз крові на цукор, на гемоглобін (120 и вище)».

Висновок. Особистий час кожної людини та її самоорганізація до занять фізичними вправами потребує постійного моніторингу для планування особистого дозвілля у вільний час після трудового дня або тижня. Сучасні програми такі як «S Health» та інші допоможуть всім бажаючим контролювати, планувати та сприяти власне активне життя. Перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Полягає у створення програм щодо залучення більшої кількості людей до ведення здорового способу життя, та які б відповідали вимогам: доступності, практичності та об'єктивності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антоненко С.А. Формування адаптаційних процесів у курсантів першого курсу до фізичних навантажень під час навчання в вузах правоохоронних органів України. *Науковий Часопис серія 15. Науково-педагогічні проблеми фізичної культури / фізична культура і спорт / випуск 2(55)15 – Київ: видавництво НПУ імені М.П. Драгоманова*, 2015.

2. Буток О.В., Малишев О.В. Проблеми формування здорового способу життя у курсантів правоохоронних органів та шляхи їх вирішення. *Вісник Чернігівського Національного Педагогічного Університету ім. Т.Г. Шевченка Вип. 129 Т.3 [Серія: Педагогічні науки. Фізичне виховання та спорт]. – Чернігів, ЧДПУ*, 2015. – С. 42-45.

3. Лаврентьєв О.М., Буток О.В., Сокіл О.А. Рухова активність запорука здорового способу життя. *Науковий часопис Національного*

педагогічного університету імені М.П. Драгоманова. Серія N 15. "Науково-педагогічні проблеми фізичної культури / Фізична культура і спорт" зб. Наукових праць / За ред. О. В. Тимошенка. – К.: Вид-во НПУ імені М.П. Драгоманова, 2017. – Випуск 4 (85)17. – С. 65-68.

4. Мандюк А.Б. Рухова активність в культурі вільного часу як об'єкт наукового дослідження. *Вісник Чернігівського Національного Педагогічного Університету ім. Т.Г. Шевченка Вип. 139 Т.2 [Серія: Педагогічні науки. Фізичне виховання та спорт]. – Чернігів, ЧДПУ,* 2016. – С.101-105.

УДК 796.07

Ігор Малинський,
канд. з фіз. виховання і спорту,
професор, директор ННІ СФБПР,
Університет ДФС України

ФІЗИЧНА АКТИВНІСТЬ – УНІВЕРСАЛЬНИЙ ЗАСІБ ПРОФІЛАКТИКИ ЗАХВОРЮВАНЬ ОПОРНО-РУХОВОГО АПАРАТУ

У даній статті вивчено вплив рухової активності на опорно-руховий апарат. Встановлено причини виникнення захворювань опорно-рухового апарату, визначені профілактичні заходи і комплекси вправ, які знижують ймовірність виникнення виявлених порушень.

Ключові слова: *здоров'я, заходи, гнучкість, навантаження.*

Igor Malynsky,
Cand. sciences in phys. out and sports,
professor, director of the Research Institute of SFBPR,
University of SFS of Ukraine

PHYSICAL ACTIVITY – A UNIVERSAL MEANS OF PREVENTION OF DISEASES OF THE MUSCULOSKELETAL SYSTEM

This article examines the effect of motor activity on the musculoskeletal system. The causes of diseases of the musculoskeletal system are established, preventive measures and sets of exercises that reduce the likelihood of detected disorders are identified.

Keywords: *health, measures, flexibility, load.*

Актуальність. Основним завданням сучасного суспільства є збереження здоров'я. Для реалізації даної мети особлива увага приділяється здоров'ю працездатного покоління. Для працездатного населення стан організму, екологічні проблеми, незбалансоване харчування, гіподинамія – все це обумовлює значні відхилення в стані

здоров'я людини. Крім цього, недооцінюється важливість здорового способу життя для створення фізіологічного і внутрішнього здоров'я. Під впливом цих факторів адаптаційні можливості організму людини не завжди здатні пристосовуватися до мінливих умов зовнішнього і внутрішнього середовища, внаслідок чого можуть розвиватися і виникати багато захворювань [5, с. 89].

Легкі відчуття дискомфорту в області спини – поширені симптоми, які останнім часом турбують всіх, починаючи від підлітків до людей більш похилого віку. Але цей різновид має тенденцію до омолодження, і все частіше молодші люди відчувають біль або дискомфорт в попереку під час невірно підібраних фізичних навантажень або довгого підтримки тіла в статичному стані. У одних людей такі болі частіше бувають незначними і рідкісними, а в інших вони викликають сильні, нестерпні болі [2, с. 62].

Мета дослідження. Вивчення впливу фізичної активності на опорно-руховий апарат.

Матеріали та методи. Аналіз науково-методичної літератури и документальних матеріалів; педагогічне спостереження; педагогічний експеримент; комплекси загальнорозвіваючіх вправ.

Результати та обговорення.

У сучасному суспільстві більшість людей в працездатному віці мають захворювання опорно-рухового апарату. Лікарі рекомендують всерйоз ставитися до болів в області хребта і радять використовувати спеціальні фізичні вправи [1, с. 47]. Найчастіше навантаження не просто корисні, а навіть необхідні, вони впливають на підтримання в нормі загального фізичного, біологічного, морального стану людини і сприяють його швидкому позбавленню від цієї проблеми. Варто дуже уважно вибирати комплекс вправ, який підходить саме вам і залежить від багатьох факторів: індивідуальних особливостей організму, локалізації болю, тяжкості захворювання і т.п. [3].

Основними причинами виникнення і розвитку даного захворювання є:

1. Стрес.
2. Викривлення хребта.
3. Швидкий набір ваги.
4. Рідкісні фізичні навантаження.
5. Переохолодження.
6. Неправильне харчування;
7. Ускладнення інших перенесених захворювань.

Також ці фактори негативно впливають на стан здоров'я організму в цілому.

Однією з ефективних заходів по боротьбі із захворюваннями опорно-рухового апарату є їх профілактика. Для запобігання виникненню почуття дискомфорту і в цілях профілактики різних захворювань хребта багато фахівців рекомендують виконувати ряд фізичних вправ. Можна виконувати як в домашній обстановці, без використання спеціального обладнання, так і в спеціально обладнаних залах. Дані вправи спрямовані на зміцнення зв'язкового-м'язового апарату.

Комплекс для тренування м'язів спини і преса включає в себе вправи з положення лежачи на спині – підйоми і опускання тазу, підтягування зігнутих ніг до грудей, по черзі повороти тулуба, підйом тулуба вгору, витягування рук і ніг по черзі стоячи на вколішках.

Для досягнення найбільшої ефективності дані вправи необхідно виконувати в спокійному темпі, з правильним диханням, не порушуючи техніку. При появі відчуття дискомфорту під час виконання вищевказаних вправ слід скоротити амплітуду виконання і зменшити інтенсивність.

Велике значення при зміцненні м'язів є розвиток такої фізичної якості, як гнучкість. Дефіцит рухової діяльності викликає поступове окостеніння хребетного стовпа, що в свою чергу призводить до втрати еластичності між хребцевих дисків (саме вони відповідають за здатність корпусу рухатися в різних напрямках і, як наслідок, правильно виконувати різні фізичні вправи).

Але не варто забувати про необхідність розтяжки перед виконанням вправ і в кінці тренування. Вона необхідна для підтримки тіла в здоровому стані і перешкоджає появі травм інших частин вашого тіла [4, с. 189].

Методичні вказівки для виконання вправ на розвиток гнучкості:

1. При розтяжці спини не повинні відчуватися почуття дискомфорту або болю, не змушуйте ваше тіло приймати занадто складні для нього пози.

2. Щоб уникнути перенапруги або розтягування м'язів, яке може привести до серйозних травм, вправи на розвиток гнучкості слід виконувати повільно і без різких рухів.

3. Тягніться на поверхні, де багато вільного місця для виконання розтяжки, щоб ви відчували себе комфортно.

4. Для того, щоб ваші м'язи стали якомога більше і краще розслабленими, кожну вправу слід виконувати не менше 25-35 секунд.

5. Виконуйте по 10-15 повторень.

Вправи для розвитку гнучкості шийного відділу хребта:

1. Нахили голови вперед. Треба сісти або стати рівно, розпрямивши плечі, і повільно нахилити голову вперед, торкаючись грудної клітини підборіддям. Поки не наступить відчуття, що ваша шия злегка розтягнулася, підборіддя повинен притискатися до грудей.

2. Нахили голови в бік. Повільно нахиляючи голову вправо або вліво, торкніться плеча вухом, ви повинні відчувати, як ваші м'язи розтягуються. Повторіть вправу в протилежний бік.

3. Зробіть 10-15 повторень в кожну сторону.

Вправи для розвитку гнучкості м'язів спини:

1. Розтяжка для хребта. Спочатку ляжте на спину, потім слід зігнути ноги в колінах і тягнути їх до грудної клітини, при цьому голову потрібно тримати витягнутою вперед.

2. Почергове згинання колін. Виконується лежачи на спині при злегка зігнутих колінах, стопи стоять рівно, обхопіть коліно двома руками і притискайте до грудей.

3. Повторюйте вправу з двома ногами по 10-15 разів для кожної.

Вправи для м'язів стегон і сідниць:

1. Вправи для стегон. Ноги знаходяться у стійкі ноги нарізно, зробіть лівою ногою крок назад, зігніть праву ногу в коліні і перенесіть вагу зі спини на ліве стегно. Ліва нога нерухома, щоб відчути розтягування в стегні, нахиляйтеся вперед. Повторіть вправу для двох ніг.

2. Розтяжка грушоподібної м'язи. Ще одна м'яз, яка може викликати почуття болю в спині, – це грушоподібна м'яз, вона проходить через сідницю, і не слід нехтувати її розтяжкою. Прийміть положення лежачи на спині, при цьому одна нога повинна лежати на інший, акуратно візьміть ногу, яка знаходиться нижче, під коліном руками і підтягуйте до грудей.

3. Повторіть 10-15 разів для двох ніг [3].

Крім ряду вправ, необхідних для розтяжки хребта, треба обов'язково виконувати аеробні вправи. Ці вправи спрямовані на збільшення частоти серцевих скорочень, що дуже ефективно при болях в області спини. Дані вправи збільшують кількість корисних поживних систем в кісткових структурах, приплив крові до спини, що сприяє зниженню почуття дискомфорту, онімілості і зменшення болю в спині.

Пропонуємо виконувати найпростіші й доступні аеробні вправи, але це не говорить про те, що вони малоефективні.

Вправи з легким аеробним навантаженням:

1. Ходьба. Сама мінімальне навантаження на спину дає ходьба, тому буде корисно проходити 4-5 кілометрів 2-3 рази в тиждень. Дана навантаження знімає не тільки біль в спині, але і допомагає загальному поліпшенню стану організму. При цьому виді навантажень не потрібно якесь спеціальне обладнання, тільки зручне для вас взуття. Цей вид легкого аеробного навантаження можна виконувати як прогулюючись біля будинку, так і в будь-якому іншому, зручному для вас місці.

2. Вправи в басейні. Вправи в басейні навіть при самих мінімальних навантаженнях можуть поліпшити ваш фізичний стан і стан вашої спини, тому що властивості води протидіють гравітації, яка здатна сильно стискати хребет. Ви навіть не можете відчувати у воді вагу свого тіла, стаєте легше і сильніше, і тому вправи на розтяжку і зміцнення будуть найменш болючі для вас. Такі вправи, як кругові рухи руками і різні вправи для спини, найлегше виконувати під водою. Ці вправи зміцнюють як верхню, так і нижню частини спини, тому зменшують біль і покращують загальний стан організму.

3. Велотренажер. Якщо вам зручніше робити вправу сидячи, радять вибирати для себе велосипед або ж велотренажер. Ви можете робити вправу цього виду стільки, скільки вам зручно. Але важливо при виконанні даного вправи не перенапружуватися і не перестаратися. Якщо відчувається біль і настає сильна втома, то треба скоротити час виконання вправи. Для більшої ефективності, продуктивності та корисності дуже важливо знайти необхідну індивідуальну дозування в кількості навантаження [4, с. 56].

Працездатне населення, яке страждає від захворювань опорно-рухового апарату, часто знаходиться в малорухливому стані і обмежує себе від різного виду фізичних навантажень.

Одними з основних способів поліпшення фізичного стану при порушеннях опорно-рухового апарату є наступні пункти:

1. Регулярне харчування.

2. Правильний сон.

3. Правильне виконання фізичних вправ з дозованим навантаженням на опорно-руховий апарат.

4. Необхідний для організму відпочинок.

Вищенаведені вправи можна виконувати вдома або в іншому зручному місці і необов’язково наявність спеціального обладнання або

залі лікувальної фізичної культури. Але варто зазначити, що консультація фахівця з медичним утворенням при болях в спині обов'язкове. Це дасть можливість підібрати ефективні фізичні вправи для лікування і поліпшення стану здоров'я, зміцнення м'язового корсету, який підтримує і зменшує навантаження на хребетні диски.

Висновки. В результаті інформації, викладеної вище, можна зробити висновок, що різного виду фізичні навантаження є універсальним видом ліки, яке при правильному застосуванні здатне усунути багато симптомів захворювань навіть до їх появи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дутчак М. Парадигма оздоровчої рухової активності: теоретичне обґрунтування і практичне застосування. Теорія і методика фізичного виховання і спорту. 2015. № 2. С. 44–52.

2. Кобилянський, О.В., & Заюков, І.В. (2016). Педагогічні та соціально-економічні аспекти самозбе-реження здоров'я зайнятого населення України. Педагогіка безпеки, 1, 59–66.

3. Лаврентьєв, О.М. (2017). Рухова активність – запорука здорового способу життя. URL:http://enpuir.npu.edu.ua/bitstream/123456789/20691/1/Lavrentiev_Butok_Sokol.pdf.

4. Романчук О.П. Лікарсько-педагогічний контроль в оздоровчій фізичній культурі: навч.-метод. посібн. / О.П Романчук. – Одеса: видавець Букаєв Вадим Вікторович, 2010. – 206 с.

5. Hakman Anna Analysis of features of motivational priorities to recreation and recreational activities of different groups of people / Vadym Muzhychok, Anna Hakman, Angela Medved, Yuri Moseychuk // Фізична культура, фізичне виховання різних груп населення. – № 2 (38), 2017. – P. 85-91.

УДК 796.032

Віталій Олар,
старший викладач кафедри хортингу та реабілітації, Університет ДФС України

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ АДАПТАЦІЙНИХ МОЖЛИВОСТЕЙ СЕРЦЕВО-СУДИННОЇ СИСТЕМИ СТУДЕНТІВ-ПЕРШОКУРСНИКІВ СПЕЦІАЛЬНОЇ МЕДИЧНОЇ ГРУПИ ТА СЕКЦІЇ БАСКЕТБОЛУ

В статті висвітлено оцінку функціонального стану серцево-судинної системи студентів-першокурсників які займаються оздоровчою фізкультурою в спеціальній медичній групі та в секції баскетболу Університету ДФС України. Встановлено тенденцію до погіршення функціональних резервів серця студентської молоді.

Ключові слова: *спеціальна медична група, баскетбол, серцево-судинна система, індекс ваги тіла, індекс функціональних змін, індекс Руф'є.*

Vitaly Olar,
senior lecturer at the Department of Horting and Rehabilitation, SFS University of Ukraine

COMPARATIVE ANALYSIS OF THE ADAPTATION POSSIBILITIES OF THE CARDIOVASCULAR SYSTEM OF FIRST-YEAR STUDENTS OF THE SPECIAL MEDICAL GROUP AND SEKAS

The article covers the assessment of the functional state of the cardiovascular system of first-year students who are engaged in fitness in a special medical group and in the basketball section of the University of the SFS of Ukraine. The tendency to deterioration of functional reserves of heart of student's youth is established.

Keywords: *Special medical group, basketball, cardiovascular system, body weight index, functional change index, Rufier index.*

Актуальність. Фізична культура є визначальним чинником суспільного життя, важливим елементом освіти, виховання, охорони здоров'я, військової справи, економіки, тощо. Внаслідок науково-технічного прогресу, роль тяжкої фізичної праці зменшується, що призводить до гіподинамії. Відомо що гіподинамія є одним із важливих чинників ризику розвитку функціональних порушень і захворювань серцево-судинної системи, опорно-рухового апарату [1,3]. За даними [2, 3, 4] морфофункціональні зрушення, низький рівень фізичної підготовки мають близько 34-90%, хронічні паталогії – 20-50% абітурієнтів, у зв'язку з чим до 18% зараховують до спеціальної медичної групи[5, с 128].

Гіподинамія, нервово-емоційне перенапруження, нездоровий спосіб життя, тютюнопаління, надлишкова вага, соціально-економічні та екологічні чинники підвищують ризик розвитку серцево-судинних захворювань[6, с 237].

Як відомо, серцево-судинна система є лімітуючою в процесі адаптації до фізичного та розумового навантаження. Тому актуальність теми і визначила мету нашого дослідження.

Мета дослідження – провести порівняльний аналіз адаптаційних можливостей серцево-судинної системи студентів-першокурсників спеціальної медичної групи та порівняти з показниками відносно здорових студентів-першокурсників секції баскетболу.

Матеріали та методи. У дослідженні взяли участь студенти-першокурсники (n=6) які займаються в спеціальній медичній групі та юнаки -першокурсники (n=18) які займаються в секції баскетболу. Проводили методом антропометричних індексів орієнтовну оцінку фізичного розвитку шляхом визначення – індексу ваги тіла (ІВТ) за формулою $\text{ІВТ} = \frac{\text{вага тіла,в кг}}{(\text{зріст,в м})^2}$. Для визначення функціональних можливостей серцево-судинної системи в стані спокою та із фізичним навантаженням використовували індекс функціональних змін (ІФЗ) за Р.М. Баєвським (1979), який визначається в умовних одиницях за формулою:

$$\textit{ІФЗ} = 0{,}011\textit{ЧСС} + 0{,}014\,\textit{АТ}_{\textit{сист.}} + 0{,}008\textit{АТ}_{\textit{діаст.}} + 0{,}014\textit{В} + 0{,}009\textit{ВТ} - 0{,}009\textit{Р} - 0{,}27,$$

де потрібні дані про састоту серсевих скорочень (ЧСС), розміри артеріального тиску ($АТ_{сист.}$ – систолічний, $АТ_{діаст.}$ – діастолічний в мм.рт. ст.), зріст (Р, см), вагу тіла (ВТ, кг) та вік (В,роки)

Таблиця

Рубрикація індексу функціональних змін
(за Р.М. Баєвським, 1979)

Групи	Ступінь адаптації	Кількість ум.од.
I	Загальна адаптація	<2,59
II	Напруга механізмів адаптації	2,6–3,09
III	Незадовільна адаптація	3,1–3,49
IV	Порушення адаптації	>3,5

Для визначення функціонального резерву серця використовували універсальній метод діагностики за допомогою проби Руф'є. Техніка виконання проби: після 5-хвилинного спокійного стану в положенні сидячи підрахувати пульс за 15 секунд ($ЧСС_1$), потім протягом 45 секунд виконати 30 присіданьз витянутими руками. Відразу після цього сісти і підрахувати пульс за перші 15 секунд ($ЧСС_2$) і останні 15 секунд ($ЧСС_3$) першої хвилини періоду відновлення. Результати оцінюють за індексом Руф'є (IP), що визначається за формулою:

$$IP = \frac{4 \times (ЧСС_1 + ЧСС_2 + ЧСС_3) - 200}{10}$$

Результати пояснювали з урахуванням п'яти градацій:

- ✓ Менше 3 – високий рівень;
- ✓ 4-6 – вище середнього (добрий);
- ✓ 7-9 – середній;
- ✓ 10-14 – нижче середнього (задовільний);
- ✓ Більше 15 – низький [6]

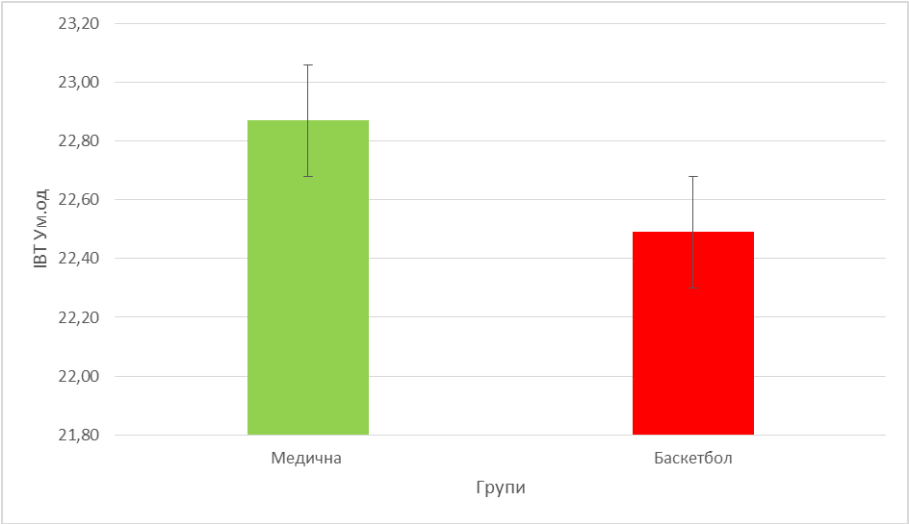
Результати та обговорення.

Відомо що надлишкова вага викликає ризик захворювань серцево-судинної системи, тому нами було обрано визначення індексу ваги тіла за рубрикацією ВООЗ (1997р.)

На діаграмі 1 зображено середні дані індексу ваги тіла студентів спеціальної медичної групи та баскетболу.

Індекс ваги тіла (M ± m)

Діаграма 1

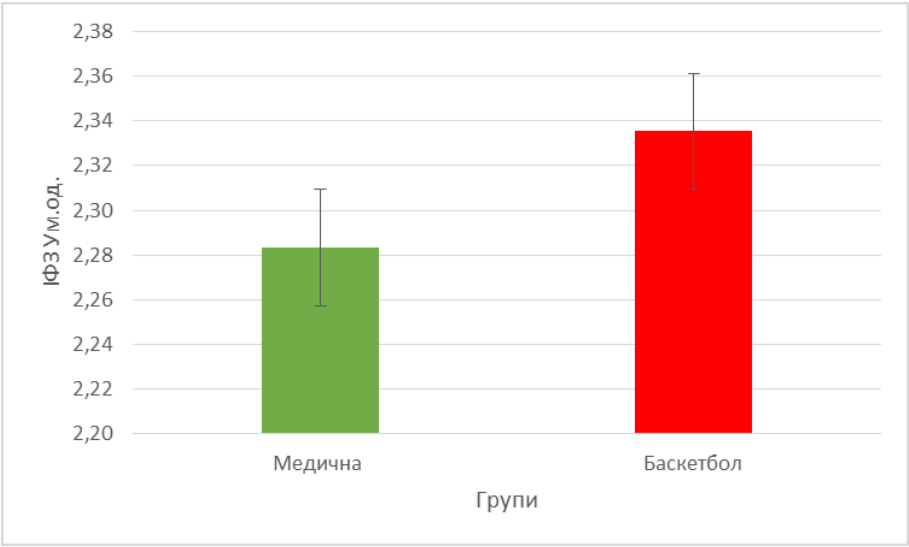


Показано, що у студентів які займаються спортом ІВТ (22,81±2,22) в межах норми так як і в баскетболістів (22,49±0,96) і не відрізняються.

На діаграмі 2 зображено індекс функціональних змін. За результатами дослідження свідчить про задовільні адаптаційні резерви серцево-судинної системи у спеціальної медичної групи (2,28±0,32) баскетболу (2,34±0,19)

Індекс функціональних змін (M ± m)

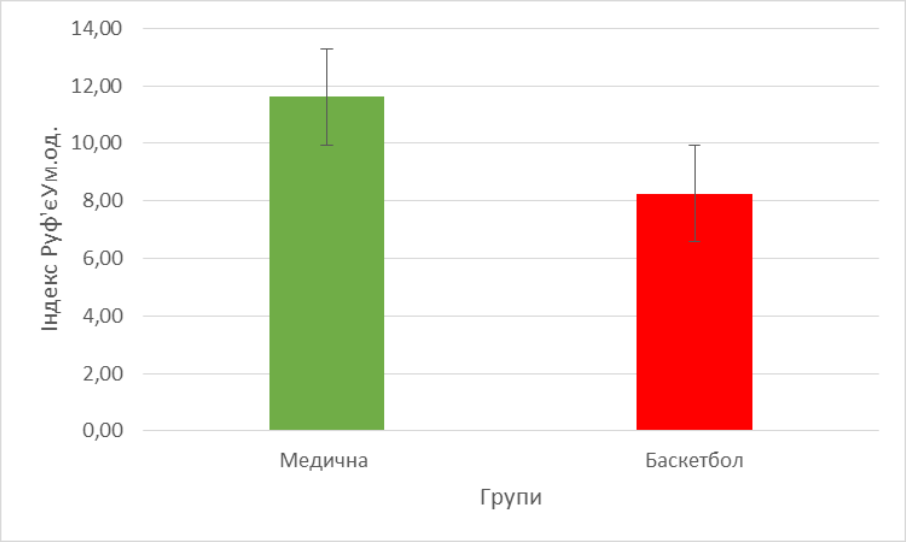
Діаграма 2



На діаграмі 3 зображено результати дослідження функціонального резерву серця за допомогою індекса Руф'є.

Індекс Руф'є (M ± m)

Діаграма 3



У студентів спеціальної медичної групи рівень функціонального резерву серця знаходиться в задовільному стані (11,62±1,18) що може свідчити про малорухливий спосіб життя та призвести до зниження фізичної та розумової праці, в той час коли у секції баскетболу – середній рівень (8,25±0,76) функціонального резерву, хоча достовірної різниці немає.

Висновки. Дослідження серцево-судинної системи є актуальною для визначення рівня здоров'я студентської молоді для подальшого пошуку засобів і методів збереження соматичного та психічного здоров'я.

Хоча ІВТ і ІФР студентів-першокурсників різних спортивних груп знаходяться в межах норми, рівень функціонального резерву серця знаходиться в середньому і задовільному стані що свідчить про зниження адаптаційних можливостей до фізичного і розумового навантаження, особливо актуальні в умовах дистанційного навчання де потрібно багато опрацьовувати самостійно навчального матеріалу і зберегти здоров'я.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Влияние физической нагрузки на кардиогемодинамические показатели студентов / Э.С. Геворкян, Ц.И. Адамян, С.М. Минасян [и др.] // Гигиена и санитария. – 2008. – № 3. – С. 56–59.

2. Карпюк І.Ю. Вивчення рівня фізичної працездатності студентів з відхиленням в стані здоров'я / І.Ю. Карпюк // Вісник НТТУ "КПІ" Філософія, психологія, педагогіка. – 2005. – № 1 (13). – С. 205-210.

3. Кожевникова Н.Г. Научные основы разработки технологий оздоровления студентов медицинского вуза с учетом профиля обучения: автореф. дис. на соискание уч. степени д-ра мед. наук: 14.02.01 “Гигиена” / Н.Г. Кожевникова. – М., 2012. – 22 с.

4. Марьинских С.Г. Морфофункциональное состояние и двигательная активность студентов в период адаптации к обучению в вузе / С.Г. Марьинских: автореф. дис. на соискание уч. степени канд. биол. наук: 03.03.01 “Физиология”. – Набережные Челны, 2011. – 24 с.

5. Пластунов Б.А., Ковалів М.О. Спосіб життя і стан здоров’я студентів вищих навчальних закладів (огляд літератури). / Актуальні проблеми профілактичної медицини. – Львів, 2015. – Вип.20. – С. 128-139.

6. Пластунов Б.А., Ковалів М.О. Функціональний стан серцево-судинної системи першокурсників вищих навчальних закладів і чинники, що його формують (огляд літератури) / Буковинський медичний вісник.- 2015. – Т. 19, № 1(73). – С. 237-246.

УДК 796.07

Юрій Сергієнко,
канд. з фіз. виховання і спорту,
доцент, заступник директора ННІ СФБПР,
Університет ДФС України

ПРОФІЛАКТИКА ЗАХВОРЮВАНЬ І ЗМІЦНЕННЯ ЗДОРОВ'Я ШЛЯХОМ ЗАНЯТТЯ ФІЗИЧНОЮ КУЛЬТУРОЮ

У даній статті розглянута користь і переваги фізичних вправ і фізичної активності. Виділено кілька основних напрямків впливу фізичної культури і спорту на стан здоров'я людини. Зроблено висновки про те, чому заняття фізичною культурою можуть бути відмінним методом профілактики різних захворювань, а також способом зміцнення здоров'я людини в цілому.

Ключові слова: *фізична культура; зміцнення здоров'я; профілактика захворювань; спорт*

Yuri Sergienko,
Cand. sciences in phys. out and sports,
Associate Professor, Deputy Director of the Institute of SFBPR,
University of SFS of Ukraine

PREVENTION OF DISEASES AND PROMOTION OF HEALTH THROUGH PHYSICAL EDUCATION

This article discusses the benefits and advantages of exercise and physical activity. There are several main areas of influence of physical culture and sports on human health. Conclusions are made as to why physical education can be an excellent method of prevention of various diseases, as well as a way to strengthen human health in general.

Keywords: *physical culture; health promotion; disease prevention; sport.*

Актуальність. Малорухливий спосіб життя веде до плавного зниження активності і функціональних здібностей людини, послаблення

його скелетньо-м'язового корсету, неминучих змін в роботі внутрішніх органів, тому що недолік руху і сидячий спосіб життя призводить до збоїв в роботі м'язової, серцевої, дихальної та інших систем організму, сприяючи формуванню різних захворювань. У зв'язку з цим особливо актуальним є аналіз ролі спорту і фізичної культури в профілактиці захворювань і зміцнення здоров'я, адже часто саме вони стають єдиними доступними формами активності, за допомогою яких можна виконати щоденну норму руху і навантажень.

Фізична культура і спорт є досить складними і багатофункціональними явищами життя сучасного суспільства, безпосередньо взаємопов'язаними з поняттям здоров'я людини. Вони грають найважливішу роль в зміцненні і підтримці здоров'я, формуванні здорового способу життя, відновлення фізичної і розумової працездатності. Ритм сучасного життя сприяє послаблення як фізичного, так і ментального здоров'я людей. XXI століття є епохою інформаційних технологій, коли наука досягає такого рівня, що багато фахівців називають її «інформаційним вибухом» і «інформаційною революцією». Практично в кожну сферу людської діяльності впроваджуються сучасні комп'ютерні технології та системи, що не може не впливати на фізичну активність людей, особливо молодого покоління, яке найбільш схильне до використання комп'ютерів, смартфонів та інших пристроїв, що полегшують повсякденне життя.

Мета дослідження. Вивчити, як фізична активність впливає на організм людини в цілому, які має корисні ефекти, а також необхідність використання її для профілактики і для лікування різних захворювань.

Матеріали та методи. Аналіз науково-методичної літератури і документальних матеріалів; спостереження.

Результати та обговорення.

Бути фізично активними – це одне з найважливіших дій, яке люди різного віку можуть зробити для поліпшення свого здоров'я. Фізична активність сприяє нормальному росту і розвитку і може допомогти людям відчувати себе краще, а також знижує ризик великого числа хронічних захворювань. Позитивний ефект для здоров'я виникає вже відразу після тренування, і навіть короткі епізоди фізичної активності корисні. Більш того, дослідження показують, що переваги від занять фізичною культурою отримують практично всі: чоловіки і жінки всіх рас і етнічних груп, діти молодшого віку і літні люди, вагітні або недавно народили жінки (особливо в перший рік після пологів), люди з хронічним захворюванням

або інвалідністю, а також люди, які хочуть знизити ризик розвитку хронічних захворювань [1, с. 62].

Деякі переваги фізичної активності можуть бути досягнуті негайно, наприклад, зниження почуття тривоги, зниження артеріального тиску і поліпшення сну, деякі аспекти когнітивної функції і чутливість до інсуліну. Інші переваги, такі як підвищення кардіореспіраторної підготовленості, збільшення м'язової сили, зменшення симптомів депресії і стійке зниження артеріального тиску, вимагають декількох тижнів або місяців фізичної активності. Фізична активність також може уповільнювати або затримувати прогресування хронічних захворювань, таких як гіпертонія і діабет 2 типу.

Фізична активність може здійснюватися на різних рівнях інтенсивності. Чим інтенсивніше навантаження, тим більший вплив вони надають на різні функції організму. Так, можна виділити кілька основних напрямків впливу фізичної культури і спорту на стан здоров'я людини.

1. Зміцнення опорно-рухового апарату. Збільшуються показники обсягу і сили м'язів, кістки скелета стають більш стійкими до стресів. Під час тренувань в тренажерному залі або під час пробіжок, плавання, їзди на велосипеді поліпшується кисневе живлення м'язів, залучаються кровоносні капіляри, які не задіяні в спокої, крім того, утворюються нові кровоносні судини. Під впливом регулярних тренувань змінюється хімічний склад м'язових тканин: в них збільшується вміст енергетичних речовин, що призводить до інтенсивних обмінним процесам, синтезу білка і утворення нових клітин. Систематичне заняття фізичною культурою перешкоджає розвитку захворювань опорних і рухових органів, таких як остеохондроз, грижа між хребцевих дисків, артроз, атеросклероз, остеопороз і т.п. [2, с. 156].

2. Зміцнення і розвиток нервової системи. Це пов'язано з підвищенням рівня спритності, швидкості і поліпшеною координацією рухів. Заняття спортом сприяють постійному формуванню нових умовних рефлексів, які фіксуються і укладаються в послідовні ряди. Тіло набуває здатність адаптуватися до більш складним навантаженням і виконувати вправи більш ефективним і економічним способом для досягнення бажаних результатів. Збільшується швидкість нервових процесів: мозок вчиться швидше реагувати на подразники і приймати правильні рішення [3, с. 199].

3. Поліпшення роботи серцево-судинної системи. Вплив фізичного навантаження на організм людини виражається в підвищенні витривалості серця і судин. Тренування змушує всі органи інтенсивно працювати: м'язи під час вправ вимагають збільшення кровопостачання, що змушує серце перекачувати більший об'єм насиченої киснем крові в одиницю часу. У стані спокою серце закачує близько 5 літрів крові в аорту за одну хвилину, а під час тренування ця кількість збільшується до 10-20 літрів. Серце і кровоносні судини людини, що займається спортом, не тільки швидко звикають до навантажень, але і так само швидко відновлюються після них [4, с. 43].

4. Поліпшення роботи органів дихання. Під час фізичних навантажень через підвищену потреби в тканинах і органах кисню дихання стає більш глибоким і інтенсивним. Кількість повітря, що проходить через дихальну систему в хвилину, збільшується з 8 літрів в стані спокою до 100 літрів при бігу, плаванні та заняттях в тренажерному залі, що згодом збільшує життєву ємність легенів.

5. Підвищення рівня імунітету і поліпшення складу крові. При регулярному занятті фізичними навантаженнями кількість еритроцитів збільшується з 5 мільйонів на один кубічний мм до 6 мільйонів. Рівень лімфоцитів, завдання яких полягає в нейтралізації шкідливих чинників, що надходять в організм, також збільшується. Це прямий доказ того, що спорт зміцнює так звану обороноздатність організму – здатність протистояти несприятливим умовам навколишнього середовища. Фізично активні люди хворіють рідше, а якщо і піддаються впливу бактерій і вірусів, то справляються з нею набагато швидше ніж ті, хто веде малоактивний спосіб життя.

До всього перерахованого можна також додати те, що заняття фізичною культурою і спортом сприятливо впливають на метаболізм. Фізичні вправи підвищують активність обмінних процесів, тренують і підтримують на високому рівні механізми, які здійснюють обмін речовин в організмі. Це все може призвести до того, що у людини в корені зміниться ставлення до життя – фізично активні люди краще справляються зі стресовими ситуаціями, більш життєрадісні, і менш схильні до різких перепадів настрою, депресивних станів і неврозів.

Дослідження показують, що регулярна фізична активність від помірної до досить інтенсивної дає багато користі для здоров'я людей різного віку (табл. 1).

Таблиця 1

Користь для здоров'я, пов'язана з регулярною фізичною активністю

№ з/п	Вікова група	Користь від фізичних навантажень
1.	Молоді і літні люди	1. Зниження ризику смертності від серцево-судинних захворювань 2. Зниження ризику серцево-судинних захворювань (включаючи серцеві захворювання і інсульт). 3. Зниження ризику несприятливого ліпідного профілю крові. 4. Зниження ризику розвитку раку сечового міхура, молочної залози, товстої кишки, едометрія, стравоходу, нирок, легенів і шлунка. 5. Зниження ризику недоумства (включаючи хворобу Альцгеймера). 6. Зниження тривожності, депресивності. 7. Поліпшення якості сну. 8. Уповільнена або зменшена надбавка у вазі. 9. Втрата ваги, особливо в поєднанні зі зниженим споживанням калорій. 10. Запобігання повернення зайвої ваги після схуднення.

Так, можна відзначити, що фізична активність має багато корисних ефектів, як фізичних, так і психічних, і тому використовується як для профілактики, так і для лікування різних захворювань [5, с. 19].

Висновки. Таким чином, можна прийти до висновку про те, що заняття фізичною культурою дійсно можуть бути відмінним методом профілактики різних захворювань, а також способом зміцнення здоров'я людини в цілому. Те вплив, який чинить спорт на організм людини, обґрунтовує необхідність наявності занять фізичної культури в навчальних закладах. Створення умов, що забезпечують підвищення ефективності навчання фізичного виховання в освітніх установах, систематично займатися фізкультурою і спортом дозволять зробити фізичні вправи частиною життя кожної людини, що особливо добре відіб'ється на загальному стані здоров'я, а також буде відмінною профілактикою різних захворювань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біологічний вік та фізична активність / Г. Коробейніков, С. Адирхаєв, К. Медвидчук [та ін.] // Теорія і практика фізичного виховання і спорту. – 2007. – № 1. – С. 60-63.

2. Вовканич Л.С. Фізіологічні основи фізичного виховання і спорту. Фізіологія рухової активності: навч. посіб. для перепідготовки спеціалістів ОКР „бакалавр” / Л. С. Вовканич, Д. І. Бергтраум. – Львів: ЛДУФК, 2013. – Ч. 2. – 196 с. – ISBN 978-966-2328-43-1.

3. Десятнікова Н.В. Вплив різних засобів фізичної культури на біологічний вік населення / Н. В. Десятнікова // Теорія і практика фізичного виховання. – 2012. – № 2. – С. 197-203.

4. Andreeva Olena Factors which determine the involvement of elderly people to health and recreational physical activity / Olena Andreeva, Anna Hakman, Larissa Balatska. – Trends and perspectives in physical culture and sports: The VIth Edition international scientific conference (Suceava, 26-27th of May 2016). – Suceava: University «Ştefancel Mare». – P. 41-46.

5. Hakman A. Role of recreational-health activity for elderly people / Hakman A. – International Conference on the 70th Anniversary of sports Medicine in the Republic of Moldova (Chisinau, 12-14 October, 2017). – P. 19-20.

УДК 613.6.01/02; 613.2; 613.71.

Тетяна Терещенко,
канд. мед. наук, доцент кафедри хортингу та реабілітації,
Університет ДФС України

НАПРЯМИ ПРОФІЛАКТИКИ МЕТАБОЛІЧНОГО СИНДРОМУ ПРАЦІВНИКІВ ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ

Проведено аналіз поширення факторів ризику розвитку метаболічного синдрому серед працівників фіскальних органів, визначені основні напрямки профілактики та корекції метаболічного синдрому.

Ключові слова: *метаболічний синдром, тарілка здорового харчування.*

Tetiana Tereshchenko,
PhD, Associate Professor at the Department of Horting and Rehabilitation,
University of the SFS of Ukraine

DIRECTIONS OF METABOLIC SYNDROME PREVENTION OF FISCAL AUTHORITIES EMPLOYEES

Analysis of the prevalence of metabolic syndrome risk factors among employees of fiscal authorities, identified the main directions of prevention and correction of metabolic syndrome.

Keywords: *metabolic syndrome, healthy eating plate.*

Актуальність. Метаболічний синдром (МС) об’єднує патогенетично взаємозв’язані метаболічні порушення – абдомінальне ожиріння, дисліпідемію, артеріальну гіпертензію та інсулінорезистентність (ІР). Наслідком розвитку МС є ішемічна хвороба серця та цукровий діабет 2 типу, що призводять до передчасної смертності від інфаркту та інсульту. Тому МС також називають смертельним квартетом, синдромом Рейвена або синдромом Х. За даними Державної служби статистики України в 2020 році від хвороб системи кровообігу померли 408721 (66%) особа [1], що вказує на актуальність своєчасного виявлення та активної профілактики МС. Найбільша поширеність МС відзначається в

економічно розвинених країнах та складає 25-35% у країнах Західної Європи і США [2, с. 66], що пов'язано з малорухливим способом життя, надмірним незбалансованим харчуванням. Особливості та умови роботи працівників фіскальних органів можуть сприяти розвитку у них МС.

Мета дослідження. Визначити поширення факторів ризику розвитку МС серед працівників фіскальних органів. Розглянути сучасні напрямки профілактики та корекції МС.

Матеріали та методи. Обстеження проводилося серед педагогічного складу працівників Університету державної фіскальної служби України. У дослідженні прийняли участь 20 осіб, серед яких було 9 чоловіків, віком від 34 до 67 років та 11 жінок віком від 19 до 55 років. Середній вік склав 45,56±3,5 та 39,00±3,67 років, відповідно. Антропометричні показники вимірювали за допомогою ростоміра, вагів та сантиметрової стрічки. Було визначено довжину та масу тіла, окружність талії (ОТ), за результатами яких розраховано індекс маси тіла (ІМТ) та визначено ризик розвитку МС [4, с. 20, 27].

Результати та обговорення. Середні значення довжини та маси тіла, ІМТ, окружності талії у чоловіків та жінок представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Антропометричні показники працівників

Показники	Чоловіки (n=9)	Жінки (n=11)
Довжина тіла, см	177,00±2,51	162,82±1,73
Маса тіла, кг	89,56±3,66	67,64±5,46
ІМТ, кг·м$^{-2}$	28,75±1,48	25,33±1,73
Окружність талії, см	102,22±3,74	81,82±4,88

Оптимальну масу тіла (ІМТ 18,5-24,9 кг·м$^{-2}$) було визначено у 2 чоловіків (22,22 %) та 7 жінок (63,63 %). ІМТ 25-29,9 кг·м$^{-2}$, що класифікується ВООЗ, як надлишкова маса тіла, було виявлено у 4 чоловіків (44,44 %) та 1 жінки (9,09 %). ІМТ 30-34,9 кг·м$^{-2}$, що вказує на ожиріння І ступеню, було виявлено у 3 чоловіків (33,33 %) та 3 жінок (27,27 %). Відповідно до клінічної класифікації значень ІМТ, розробленої Національним інститутом здоров'я США і ухваленої ВООЗ, ІМТ більше 25 вказує на підвищений ризик захворюваності та смертності від серцево-судинних захворювань, раку та інших хвороб [4, с. 20].

Окружність талії європейців >94 см у чоловіків та >80 см у жінок вказує на абдомінальний тип ожиріння та підвищений ризик розвитку

метаболічних ускладнень. Високий ризик розвитку МС визначається при ОТ >102 см та >88 см, відповідно [3, с. 48; 4, с. 27]. Це пов'язано з тим, що абдомінальний жир, накопичуючись в черевній порожнині, порушує роботу внутрішніх органів, а також виділяє ряд біологічно активних речовин і гормонів.

За результатами наших досліджень лише у 2 (22,22 %) чоловіків молодого віку з оптимальним значенням ІМТ визначалася окружність талії в межах норми. У 1 (11,11 %) чоловіка з надлишковою масою тіла ОТ становила 99 см, що вказує на підвищений ризик розвитку МС. Інші чоловіки (66,66 %) за ОТ мали високий ризик розвитку МС.

У жінок з оптимальною та надлишковою масою тіла (72,72 %) ОТ знаходилася в межах норми. У трьох жінок (27,27 %) з ожирінням І ступеню ОТ вказувала на високий ризик розвитку МС.

Діагностику МС на етапі первинної медичної допомоги відповідно до Європейських рекомендації [3, с. 49-50] проводять наступним чином. Скринінг ожиріння проводиться за ІМТ, а визначення абдомінального типу ожиріння – за ОТ. Скринінг артеріального тиску (АТ) проводиться за допомогою тонометрії. При цьому рівень систолічного АТ ≥130 мм рт.ст. та діастолічного ≥85 мм рт.ст. або лікування, чи раніше діагностована гіпертензія вказує на наявність артеріальної гіпертензії. Скринінг цукрового діабету включає визначення глюкози крові натще, глюкозо-толерантного тесту або рівня глікозильованого гемоглобіну (HbA1c). Останній вказує на рівень глюкози крові за попередні 3 місяці. Предіабет визначається при рівні HbA1c 5,7-6,4 %, цукровий діабет – 6,5 % та вище. Скринінг дисліпідемії проводиться за показниками тригліцеридів (ТГ) та ліпопротеїдів високої щільності (ЛПВЩ). На МС вказують значення ТГ ≥1,7 ммоль/л, а ЛПВЩ <1,03 ммоль/л у чоловіків та <1,29 ммоль/л у жінок.

При виявленні МС призначаються додаткові методи обстеження. Лабораторна діагностика включає глюкозу крові натще, ліпідограму, печінкові проби, креатинін, сечову кислоту, тиреотропний гормон, С-реактивний білок, феритин. За показаннями можуть бути призначені УЗД печінки, серця, ергометрія, дослідження апное сну та ін. Особливу увагу слід звернути на стан печінки, адже у 80-90% випадків МС є різні форми жирової хвороби печінки.

Доказовими підходами до терапії МС є зниження маси тіла, корекція артеріальної гіпертензії, інсулінорезистентності або лікування цукрового

діабету, дисліпідемії, попередження прогресування неалкогольної жирової хвороби печінки (НАЖХП).

Для зниження маси тіла необхідно проводити мотиваційне консультування щодо корекції харчування та зміни способу життя. В деяких випадках доцільні фармакотерапія та хірургічне лікування.

Цілі зниження маси тіла можуть відрізнятися. В середньому втрата 5-15 % маси тіла сприяє зниженню АТ, рівня глікозильованого гемоглобіну, ТГ, підвищенню ЛПВЩ та зменшення частоти апное. Проте при НАЖХП зниження запалення і внутрішньопечінкових ліпідів відбувається при втраті 10-40 % маси тіла.

Рекомендації щодо корекції харчування повинні включати режим, виключення з раціону високоглікемічних, оброблених та рафінованих продуктів, приклади збалансованого меню відповідно до тарілки здорового харчування.

Особам з МС потрібно поступово збільшувати фізичне навантаження. Висока повсякденна активність (NEAT, N-non, E-exercise, A-activity, T- thermogenesis) повинна поєднуватися з організованою фізичною активність. Це може бути 300 хвилин на тиждень середньої активності або 150 хвилин на тиждень інтенсивних вправ. Еквівалентом може бути ходьба зі швидкістю 5-6 км/год по 30 хвилин 5 днів на тиждень.

Висновки.

1. Більшість працівників мають ризик розвитку метаболічного синдрому.

2. Визначення індексу маси тіла та окружності талії мають бути рекомендовані працівникам для визначення ризику метаболічного синдрому, як найбільш доступні та доказові методи.

3. Працівники, у котрих виявлені надлишкова маса тіла та ознаки абдомінального ожиріння, мають звернутися до сімейного лікаря для подальшого обстеження та усунення ризиків серцево-судинних ускладнень.

4. Здоровий спосіб життя сприяє профілактиці метаболічного синдрому та є одним з основних способів його лікування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кількість померлих за окремими причинами смерті. Кількість померлих за окремими причинами смерті у січні-грудні 2020 року.

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/ds/kpops/kpops_u/arh_kpops2020_u.html. – Назва з екрану. – Дата звернення: 28.10.2021.

2. Лигирда О.В., Немеш І.М. Метаболічний синдром – проблема XXI століття / О.В. Лигирда, І.М. Немеш // Наука, технології, інновації: тенденції розвитку в Україні та світі: матеріали міжнародної студентської наукової конференції (17 квітня 2020 р., Харків). – Том 2. – С. 65-68.

3. Durrer Schutz, Dominique et al. European Practical and Patient-Centred Guidelines for Adult Obesity Management in Primary Care // Obesity Facts 2019; 12: 40-66.

4. World Health Organization. Waist circumference and waist-hip ratio: report of a WHO Expert Consultation Geneva 2011 [Internet]. WHO. https://www.who.int/nutrition/publications/obesity/WHO_report_waistcircumference_and_waisthip_ratio/en/ (accessed October 2021).

УДК 796.035-053

Василь Чаплигін,
канд. з фіз. виховання і спорту,
доцент, доцент кафедри хортингу
та реабілітації ННІ спеціальної фізичної
і бойової підготовки,
Університет ДФС України

РЕКРЕАЦІЯ І СПОРТИВНО-ОЗДОРОВЧИЙ ТУРИЗМ У СИСТЕМІ ПРОФІЛАКТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ

У статті представлено теоретичний аналіз та узагальнено підходи щодо використання засобів спортивно-оздоровчого туризму в рекреаційній діяльності (в різних групах населення) і тому числі студентської молоді. На основі теоретичного аналізу та узагальнення навчально-методичної та наукової літератури виявлено, що потреба в руховій активності є актуальною для всього суспільства в цілому. Ефективність застосування технології щодо формування рекреаційної культури студентської молоді з огляду позитивного впливу на показники фізичного стану. В статті обґрунтовано, опрацьовано та визначено структуру і зміст технології формування рекреаційної активності студентської молоді у вищому навчальному закладі засобами оздоровчо-рекреаційної рухової активності. Досліджено різні підходи щодо формування спортивно-оздоровчого туризму, виявлено та розкрито характерні ознаки й особливості активного відпочинку в суспільстві.

Ключові слова: *спортивно-оздоровчий туризм, фізична рекреація, профілактика захворювань.*

Vasyl Chaplygin,
Candidate of Sciences in Physical Education and Sports,
Associate Professor, Associate Professor
of Horting and Rehabilitation,
Institute of Special Physical and Combat Training
University of SFS of Ukraine

RECREATION AND SPORTS AND HEALTH TOURISM IN THE SYSTEM OF OCCUPATIONAL DISEASES PREVENTION

The article presents a theoretical analysis and summarizes approaches to the use of sports and health tourism in recreational activities (in different groups), including student youth. Based on theoretical analysis and generalization of educational and methodological and scientific literature, it was found that the need for physical activity is relevant for society as a whole. The effectiveness of technology in the formation of recreational culture of student youth in view of the positive impact on physical condition. The article substantiates, elaborates and determines the structure and content of the technology of formation of recreational activity of student youth in a higher educational institution by means of health-recreational motor activity. Various approaches to the formation of sports and health tourism have been studied, the characteristic features and peculiarities of active recreation in society have been identified and revealed.

***Keywords**: sports and health tourism, physical recreation, disease prevention.*

Актуальність. Сьогодні спортивно-оздоровчі подорожі та відпочинок стають невід'ємною частино життя всіх верств населення. Вдале географічне розташування України має всі передумови для інтенсивного розвитку спортивно-оздоровчого туризму, а саме: особливості рельєфу, сприятливий клімат, багатий природний, історико-культурний та туристсько-рекреаційний потенціал. Формування рекреаційної культури молоді зумовлена рядом суперечностей між потребою суспільства у поглибленні культури дозвілля студентів і відсутністю системи науково-методичної підтримки. Недостатня наукова розробленість зазначеної проблеми викликає необхідність її глибокого і

послідовного вирішення з наступних питань: боротьба з нестачею рухової активності. Тому спортивно-оздоровчий туризм – один із наймасовіших і доступних форм відпочинку у межах вітчизняної туристичної галузі. Особливо інтенсивно розвивається на територіях, що мають значну культуру й історичну спадщину Київщина, Чернігівщина, Черкащина та інші регіони).

Вивчення науково-педагогічної літератури з проблеми організації рекреаційної діяльності вивчали науковці О.Андрєєва, А.Гакман, Л. Заневська, Н. Ковальова, Н. Москаленко, К. Пацалюк, М. Чернявський та ін.. Фізична рекреація як особливий вид рухової активності розглядається в наукових працях таких дослідників, як І. Бейгул, О. Гладощук, Ю. Добуш, С. Єрмаков, В. Кашуба, Т. Круцевич, Л. Максименко, С. Пангелов, С. Свірщук, В. Токоног, О. Шишкіна, О. Лаврентьєв, О. Буток та ін. Формування культури дозвілля приділяли увагу наступні науковці О. Бойко, С. Пішун, К. Сергієнко та інші.

Водночас недостатньо дослідженими залишаються питання, пов’язані з визначенням особливостей рекреаційної діяльності в системі фізичної культури та спорту відповідно до вимог сучасності.

Аналіз та узагальнення навчально-методичної, наукової літератури та досвіду експертів з організації оздоровчо-рекреаційних занять, визначають наступні форми занять, що безпосередньо впливають на педагогічні засади фізичного виховання, а саме: визначення свого місця в соціумі, психологічного розвантаження, компенсування недоліку позитивних емоцій, оптимізації спілкування з оточуючими, організації змістовного дозвілля, підвищення рівня рухової активності з оздоровчою направленістю.

Вивчення стану питання показало, що дослідниками рекреаційна культура розглядається як добровільна рухова активність з використанням фізичних вправ, спрямованих на поліпшення фізичної та психофізіологічної працездатності, розвага і різнобічне вдосконалення особистості студентів в процесі професійної підготовки, як одна з функцій культури, пов’язана з відновленням людиною своїх духовних сил, збалансування фізичного навантаження, оновленням і приведенням в норму стилю життя, дозвілля, збереження здоров’я, профілактика захворювань, які повинні знайти відображення у ведені здоровому способі життя різних груп населення [3, с. 128; 4, с. 97].

Мета дослідження. Теоретичний аналіз та узагальнення підходів щодо використання засобів туризму в рекреаційній діяльності студентської молоді. Завданнями дослідження є:

- визначення поняття «спортивно-оздоровчий туризм»;
- аналіз стану розвитку спортивно-оздоровчого туризму в Україні.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети використовувались наступні загальнонаукові методи: опис, аналіз та синтез предмету дослідження, конкретизації, порівняння. Актуальність роботи полягає у тому, що недостатня рухова активність студентства приводить до порушення нормального функціонування організму. Через це і виникає необхідність у пошуку найбільш раціональних та альтернативних методів боротьби з нестачею рухової активності та профілактики захворювань.

Результати та обговорення дослідження. Можна з впевненістю сказати, що комплекс різноманітних сучасних потреб молоді, як специфічної соціальної групи може бути реалізований у рекреаційно-туристській діяльності. Так як молодь потребує пізнання навколишнього середовища. Тому реалізація творчого їх потенціалу особистості дозволяє знайти застосування всіх умінь, навичок в активній руховій діяльності або засобами спортивно-оздоровчому туризму.

Продуктивний відпочинок максимально сприятимє повноцінному відпочинку молоді, відновленню їх фізичних і духовних сил, організації активних занять і розваг, що забезпечують релаксацію організму (зміна вражень, позитивний емоційний настрій, зняття напруги та втоми тощо).

Туристичні подорожі та походи, які пов’язані з безпосереднім контактом із природою, здатні перемістити мешканця міста в нове ландшафтно-кліматичне середовище. Такий тісний взаємозв’язок в походах з природою, вплине на психологічне розвантаження будь-якої особистості. Під час занять спортивно-оздоровчим туризмом у туриста виховуються почуття колективи, допитливості, патріотизму (останнім часом ректорат УДФСУ організовує походи на Говерлу), спраги подолання перешкод та інших морально-вольових якостей, що відіграють вирішальну роль в профілактиці захворювань.

Розглядаючи оздоровчо-рекреаційну діяльність туризму, слід відмітити, що існує декілька методологічних підходів до розкриття її сутності:

– діяльність, спрямована на оптимізацію оперативної працездатності, підтримка і відновлення життєвих сил;

– активне дозвілля, відпочинок у вільний час, розваги; засіб набуття і реалізації життєвих цінностей.

Сутність формування рекреаційної культури студентської молоді полягає у створенні таких умов у фізичному вихованні, а яких студент стає її суб'єктом, здатним розробляти і реалізувати власні програми оздоровчо-рекреаційної діяльності. Процес формування рекреаційної культури студентської молоді повинен здійснюватися на основі взаємодії психолого-педагогічних та соціальної систем, які забезпечують всебічний розвиток особистості, формування усвідомленої потреби студентів у зміцненні і збереженні здоров'я.

У фаховій літературі представлено три підходи до визначення рекреаційної культури:

– аксіологічний (розглядає рекреаційну культуру як форму її нормативно-ціннісної регуляції та матеріально- технічного забезпечення, змістовну наповненість вільної життєдіяльності);

– акмеологічний (розглядає культуру дозвілля як прагнення людини виразити свою сутність, розкрити соціальну активність, що сприяє всебічному розвитку особистості; спосіб реалізації та збагачення основних сутнісних сил людини у процесі вільно обраної діяльності);

– адаптивний (культура дозвілля розглядається як спосіб організації дозвілля, спосіб опанування творчим потенціалом вільного часу). Автори підтримують думку більшості науковців щодо включення до структури рекреаційної культури студентської молоді декількох компонентів: мотиваційно-особистісний компонент (рівень сформованості мотиваційно-потребової сфери); інтелектуальний компонент (рівень теоретичних знань, практичних умінь і навичок самостійно використовувати засоби фізичної культури і спорту); особистісно-діяльнісний компонент (рівень фізичної кондиції) [1, с. 86; 3, с. 45; 6, с. 79].

Висновки до даного дослідження. Збільшення рекреаційних заходів та розвиток спортивно-оздоровчого туризму в Україні буде мати вплив на формування підготовленості студентської молоді до активної життєвої позиції в майбутньому. Розробка нових напрямів спортивно-оздоровчого туризму, використанням наявних природно-рекреаційних,історико-культурних та кадрових ресурсів країни будуть створювати умови для розвитку міжнародного туризму як високорентабельної галузі економіки України та її входженню до світового туристського ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бердус М. Г. Формирование теории физической рекреации в контексте основ ее метатеории: дис. на соискание учен. степени канд. пед. наук: 13.00.04 / М. Г. Бердус. – М.: РГБ, 2003. – 215 с.

2. Круцевич Т. Ю. Рекреація у фізичному вихованні різних груп населення / Т. Ю. Круцевич, Г. В. Безверхня. – К.: Олімп. літ., 2010. – 200 с.

3. Круцевич Т. Ю. Історія розвитку фізичної рекреації / Т. Ю. Круцевич, Н. Є. Пангелова, С. Б. Пангелов. – К.: Академвидав, 2013. – 160 с.

4. Малинський І.Й. Рекреація в способі життя студентської молоді / І. Малинський, Ю. Сергієнко, В. Чаплигін, О. Тарангул, О. Лаврентьєв // Науковий Часопис серія 15. Науково-педагогічні проблеми фізичної культури / фізична культура і спорт / випуск 2(122)20 – Київ: видавництво НПУ імені М.П. Драгоманова, 2020. – С. 95–100.

5. Москаленко Н. Тенденції та закономірності становлення фізичної рекреації на різних історичних етапах / Н. Москаленко // Молодіжний науковий вісник: Фізичне виховання і спорт. – Луцьк, 2013. – Вип. 11. – С. 7–11.

6. Лаврентьєв О.М Формування фізичного навантаження студентської молоді засобами бігу / О. Лаврентьєв, Ю. Сергієнко, В. Гулай // Науковий Часопис серія 15. Науково-педагогічні проблеми фізичної культури / фізична культура і спорт / випуск 5(113)19. – Київ: видавництво НПУ імені М.П. Драгоманова, 2019. – С. 77–81.

Наукове електронне мережеве видання

ІІ МІЖНАРОДНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНГРЕС

Збірник матеріалів

Відповідальні за випуск *С. В. Новицький*

Форматування та
комп'ютерна верстка *О. В. Лисенко*

Друк. арк. 74,9
Замовлення № 1002

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
Університету ДФС України
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область, Україна

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 5104 від 20.05.2016*