

The background is a dark blue abstract composition. It features a faint world map with various countries highlighted in different shades of blue and green. Overlaid on the map are several line graphs with circular markers at data points. The graphs are primarily green and blue. Numerous numerical values are scattered across the image, some enclosed in small rectangular boxes. These numbers include 22.608, 27.017, 35.891, 20.62, 7.958, 43.268, 41.604, 45.677, 23.795, 17.062, 5.004, 18.63, 8.047, 1.803, 3.795, and 14.062. The overall aesthetic is technical and financial.

ECONOMY, FINANCE, LAW: CURRENT PROBLEMS AND DEVELOPMENT PROSPECTS

Monograph

**Prague, Czech Republic
2023**

ECONOMY, FINANCE, LAW: CURRENT PROBLEMS AND DEVELOPMENT PROSPECTS

Monograph

Prague, Czech Republic
2023

UDC 33
18Fak

Published by Anisiia Tomanek OSVČ
Approved by the Decision of the Academic Council
of the Scientific Center for the Development
of Science and Technology.
№ 4 of of December 15, 2020

Economy, finance, law: current problems and development
18Quay prospects: collective monograph. Anisiia Tomanek OSVČ. —
2023. — 198 p.

ISBN 978-80-88474-15-9

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, distributed, or transmitted, in any form or by any means, or stored in a data base or retrieval system, without the prior written permission of the publisher. The content and reliability of the articles are the responsibility of the authors. When using and borrowing materials reference to the publication is required.

Collection of scientific materials published is the scientific and practical publication, which contains scientific articles of students, graduate students, Candidates and Doctors of Sciences, research workers and practitioners from Europe and Ukraine. The articles contain the study, reflecting the processes and changes in the structure of modern science.

ISBN 978-80-88474-15-9

© Anisiia Tomanek OSVČ, 2023
© Internauka Publishing House, 2023

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ	5
Радіонова Наталія Йосипівна	
Особливості організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві	5
Ткаль Ярміла Сергівна	
Якість облікової інформації в управлінні підприємством	17
РОЗДІЛ 2. ГОСПОДАРСЬКЕ ПРАВО.....	54
Гречана Світлана Іванівна, Серебряк Станіслав Вадимович	
Нормативно-правове забезпечення оцінки економічних збитків через війну як передумова запровадження спеціальних правових режимів (механізмів) господарювання...	54
РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМНИЦТВА	99
Войченко Тетяна Олександрівна	
Міжнародна практика застосування технології попереднього інформування на морському транспорті	99
РОЗДІЛ 4. ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА.....	111
Гбур З. В.	
Аналіз стану економічної безпеки України в умовах воєнного стану.....	111
РОЗДІЛ 5. ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ.....	125
Вареник Вікторія Миколаївна, Фіщук Ольга Валеріївна	
Декларування податку на додану вартість з використанням функцій електронного кабінету платника податків: практичні аспекти	125

РОЗДІЛ 6. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ	140
Гудзь Марина Вікторівна	
Формування повоєнної соціально-економічної системи в контексті управління людським капіталом за умов набуття Україною членства у Європейському Союзі.....	140
РОЗДІЛ 7. ФІНАНСОВЕ ПРАВО.....	179
Serhii Hrytsai	
Mining as an object of taxation: perspectives of Ukrainian legislation	179

РОЗДІЛ 1.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

Радіонова Наталія Йосипівна
*Доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів та бізнес-консалтингу,
Київський національний університет технологій
та дизайну*

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Служба внутрішнього аудиту створюється на підприємстві для виконання контрольних функцій залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів керівництвом підприємства. Внутрішні аудитори підпорядковані виключно керівнику підприємства, вони проводять як планові, так і позапланові перевірки за вказівкою останнього. За результатами складають звіт (висновок) про проведену роботу, звітують перед керівництвом, дають оцінку, рекомендації, поради та інформацію. Залежно від специфіки підприємства внутрішній аудит може бути представлений однією особою або цілою службою — відділом внутрішнього аудиту.

Слід відмітити, що розвиток внутрішнього аудиту і, відповідно, розробка методології та принципів його функціонування в Україні, здійснюється достатньо повільно. Серед вітчизняних нормативно-правових актів не розроблено

достатньої нормативної бази з організації й регулювання внутрішнього аудиту на підприємствах.

МСА 610 «Використання роботи внутрішнього аудиту» передбачає, що термін «внутрішній аудит» означає оцінювальну діяльність служби, створеної суб'єктом господарювання» [1].

Крім того, у МСА 610 визначається обсяг і мета внутрішнього аудиту: «Обсяг і мета внутрішнього аудиту змінюються й залежать від розміру, структури суб'єкта господарювання, вимог його управлінського персоналу.

Кодексом етики Інституту внутрішніх аудиторів передбачено, що внутрішні аудитори мають застосовувати та дотримуватися наступних принципів:

Чесність — чесність внутрішніх аудиторів є основою, на якій ґрунтується довіра до судження аудитора;

Об'єктивність — внутрішні аудитори демонструють найвищий рівень об'єктивності під час збору, оцінювання та повідомлення інформації щодо діяльності чи процесу, який перевіряється. Внутрішні аудитори роблять зважену оцінку всіх релевантних обставин та у своїх судженнях не схильні до неналежного впливу своїх власних інтересів чи інтересів інших осіб;

Конфіденційність — внутрішні аудитори визнають право власності на інформацію, яку вони отримують у ході виконання завдання, та її цінність і не розкривають інформацію без відповідних на те повноважень, за винятком випадків, коли таке розкриття вимагається правовим чи професійним обов'язком;

Професійна компетентність — внутрішні аудитори застосовують знання, навички та досвід, необхідні для надання послуг внутрішнього аудиту;

Сумлінність — полягає у суворому дотриманні правил поведінки при виконанні внутрішнім аудитором службових обов'язків та у стосунках зі співробітниками;

Незалежність — полягає у незалежності внутрішнього аудитора від будь-яких зацікавлених груп або обставин, які

загрожують інтересам органу, в якому він працює, чи виконанню ним службових обов'язків, перешкоджають йому бути об'єктивним під час провадження професійної діяльності [2].

Як правило, внутрішній аудит здійснюється шляхом:

- Моніторингу внутрішнього контролю. Впровадження адекватного внутрішнього контролю входить до обов'язків управлінського персоналу та вимагає постійної уваги. Управлінський персонал покладає, як правило, на внутрішній аудит відповідальність щодо перевірки внутрішнього контролю, моніторингу його функціонування, а також надання рекомендацій з його вдосконалення;
- Перевірки фінансової та господарської інформації. Цей елемент може включати перевірку способів, що застосовуються для визначення, виміру, класифікації цієї інформації і складання звітності про неї та конкретний запит щодо окремих статей, у тому числі детальне тестування операцій, залишків на рахунках і процедур;
- Перевірки економічності та продуктивності діяльності, включаючи нефінансові заходи контролю суб'єкта господарювання;
- Перевірки дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.

Отже, у той час як зовнішній аудит має за мету надання повної та достовірної інформації зовнішнім користувачам, внутрішній аудит служить для задоволення потреб власників та менеджерів. Зовнішній аудит ні за яких обставин не може виконувати будь-яких керівних функцій на підприємстві, тоді як внутрішньому аудиту це властиво. Внутрішній аудит служить для задоволення потреб власників та менеджерів. Водночас, внутрішній аудит має багато спільного із зовнішнім аудитом, проте він не може повністю замінити останнього через цілий ряд факторів, основним з яких є фактор незалежності.

Сутність внутрішнього аудиту розкривається також у його функціях. Наповнення функцій внутрішнього аудиту

конкретним змістом залежить від особливостей діяльності підприємства та має здійснюватися тим органом управління, якому підпорядковується служба внутрішнього аудиту. Завдання конкретної служби можуть бути різними залежно від специфіки роботи підприємств, від особливостей його організаційної структури і від завдань, які ставить перед собою адміністрація у даний момент.

Як свідчить досвід розвинутих країн, до основних функцій внутрішнього аудиту належать:

- контрольна;
- координаційна;
- аналітична;
- інформаційна;
- консультаційна;
- захисна.

Інакше кажучи, функції внутрішнього аудиту полягають у поліпшенні контролю всередині підприємства та виконанні захисної ролі, пов'язаної зі зберіганням активів, отриманням точної інформації про наявність майна власника.

Безпосередньо з функціями пов'язані і завдання внутрішнього аудиту.

До основних завдань внутрішнього аудиту відносять:

- перевірку бухгалтерської інформації;
- перевірку оперативних даних, якими користується система управління;
- перевірку засобів і способів ідентифікації інформації; вивчення окремих статей звітності;
- перевірку сальдо і оборотів за окремими рахунками бухгалтерського обліку;
- перевірку і моніторинг системи бухгалтерського обліку; перевірку і моніторинг системи внутрішнього контролю; перевірку дотримання законів і внутрішніх правил; контроль за дисципліною виконання рішень керівництва або власників;
- вивчення та оцінка ефективності системи внутрішнього контролю;

- перевірку наявності, стану й збереження майна підприємства; перевірку поточної діяльності окремих структурних підрозділів;
- оцінку та контроль використовуваного програмного забезпечення;
- контроль дотримання комерційної таємниці; розслідування окремих випадків (розкрадання, обману, помилки на значні суми) та неадекватних дій персоналу управління;
- оцінку ефективності використання ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових, інтелектуальних); розробку рекомендацій з усунення невідповідностей щодо підвищення ефективності діяльності. Об'єкти внутрішнього аудиту можуть бути різні залежно від особливостей економічного суб'єкта і вимог його керівництва або власника.

До основних об'єктів внутрішнього аудиту належать такі:

- організація і методика ведення бухгалтерського обліку (облікова, податкова, амортизаційна та інші види політики, план документообігу тощо);
- дотримання якісних характеристик фінансової звітності; організація податкового обліку, складання податкової звітності, своєчасність сплати податків;
- система управління підприємством та його структура;
- система та стан внутрішнього контролю (контрольна політика);
- організація фізичного захисту активів підприємства; фінансовий стан і платоспроможність підприємства, рівень забезпеченості ресурсами та їх використання; стан дотримання вимог законів, нормативних актів, розпоряджень адміністрації, технології та норм, що регламентують діяльність підприємства;
- інші процеси господарської діяльності підприємства (використання робочого часу, продуктивності праці) [3, с. 305].

При створенні служби внутрішнього аудиту необхідно враховувати існування на підприємстві інших підрозділів

з тим, щоб їх функціонування та взаємодія з підрозділом внутрішнього контролю було найбільш ефективним.

В цілому, процес організації служби внутрішнього аудиту складається із таких етапів:

- виявлення та чітке визначення кола питань, для вирішення яких створюється служба внутрішнього аудиту, побудова системи цілей створення структури згідно з політикою підприємства;
- визначення основних функцій служба внутрішнього аудиту, виконання яких необхідне для досягнення поставлених цілей;
- розроблення схем взаємовідносин, визначення обов'язків, прав та відповідальності для кожної структурної одиниці служби внутрішнього аудиту, документальне закріплення їх у посадових інструкціях та положеннях про службу внутрішнього аудиту;
- об'єднання вказаних структурних одиниць у єдине ціле — службу внутрішнього аудиту, визначення її організаційного статусу, розроблення та документальне закріплення Положення про службу внутрішнього аудиту відповідно до встановленого набору цілей, завдань та функцій структурних одиниць;
- інтеграція служби внутрішнього аудиту з іншими ланками підприємства;
- розробка внутрішньофірмових стандартів внутрішнього аудиту [5, с. 124].

Отже, для ефективного функціонування підрозділу внутрішнього аудиту на підприємстві потрібно ретельно продумати та записати права та обов'язки працівників зазначеного структурного підрозділу.

Так, раціонально визначити для спеціалістів служби внутрішнього аудиту такі права:

- самостійно визначати форми та методи аудиторської перевірки на основі діючого законодавства з урахуванням положень щодо проведення внутрішнього аудиту;

- отримувати необхідні для перевірки документи, що мають відношення до предмета перевірки та знаходяться як у підрозділі підприємства, що перевіряється, так і в інших підрозділах, а також у інших підприємств та установ;
- отримувати пояснення від керівництва підрозділу та його співробітників;
- самостійно або з залученням співробітників підрозділу, що перевіряється, знімати копії з отриманих документів;
- перевіряти наявність майна, грошових коштів, вимагати від керівництва підрозділу та підприємства проведення необхідних контрольних процедур;
- залучати за необхідності співробітників інших підрозділів для проведення внутрішнього аудиту;
- залучати на договірній основі до участі в аудиті інших спеціалістів або експертів;
- отримувати за письмовим запитом необхідну письмову інформацію від третіх осіб для здійснення аудиторської перевірки.

Крім того, необхідно затвердити обов'язки внутрішніх аудиторів:

- дотримуватися головної стратегії та встановленої політики підприємства з питань обліку, оподаткування, нарахування амортизації, використання фінансів, організації контролю тощо);
- організувати постійний контроль діяльності підприємства та його підрозділів шляхом проведення перевірок, аналізу, тестування тощо;
- належним чином проводити внутрішній аудит, перевіряти стан бухгалтерського обліку та фінансової звітності, їх достовірності та повноти, відповідності діючому законодавству;
- повідомити керівництво про встановлені недоліки ведення обліку, звітності, збереження майна, порушень вимог внутрішніх та загальнодержавних законодавчих актів;

- розслідувати факти порушень вимог законодавства, нормативних актів, стандартів професійної діяльності, внутрішніх документів, посадових інструкцій;
- розробляти рекомендації, проводити консультації та роз'яснення, перевіряти усунення виявлених помилок згідно наданих рекомендацій;
- кваліфіковано та якісно здійснювати аудиторські перевірки, надавати консультаційні послуги відповідальним особам структурних підрозділів;
- організувати підготовку до перевірок та співробітництво з аудиторськими фірмами та іншими контролюючими органами;
- здійснювати повне документування кожного факту перевірки, оформлювати підсумкові документи за фактами перевірки та надавати підсумкову інформацію керівництву підприємства;
- забезпечувати збереженість і повернення отриманих від підрозділів документів, конфіденційність інформації;
- проводити аналіз фінансового стану підрозділів.

Як вже було зазначено, права та обов'язки має бути відображене у внутрішніх документах, регламентуючих діяльність структурного підрозділу внутрішнього аудиту підприємства (положення про підрозділ внутрішнього аудиту, посадові інструкції внутрішніх аудиторів тощо).

Спеціалісти підрозділу внутрішнього аудиту повинні взаємодіяти з іншими підрозділами підприємства в сфері організації контролю і моніторингу за ефективністю їх діяльності та надання консультацій.

Регулярне проведення внутрішнього аудиту дозволяє:

- забезпечити відповідність системи менеджменту підприємства вимогам внутрішніх і зовнішніх нормативних документів;
- надати впевненість керівництву в ефективності функціонування підприємства;
- виявити оперативні проблеми: під час проведення перевірки кожного структурного підрозділу, внутрішній

Таблиця 1

**Можливі завдання внутрішнього аудитора відносно
основних структурних підрозділів підприємства**

Підрозділ підприємства	Можливі завдання внутрішнього аудитора
1	2
Бухгалтерія	1) перевіряє документи, що підтверджують достовірність податкової, фінансової та статистичної звітності, обґрунтованість розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами, дебіторами, кредиторами тощо; 2) надає матеріали перевірок інвентаризації, аналізу; 3) інформує про зміни в податковому законодавстві, законодавстві з бухгалтерського обліку та звітності.
Планово-економічний відділ	1) перевірка наявності діючих норм і нормативів, звітів про виконання планових завдань з виробничої, фінансової і комерційної діяльності, планових відпускних цін на продукцію, що виготовляється, штатного розкладу та Положення про фонд споживання; 2) інформує про допущені відхилення в частині оформлення первинної документації; 3) консультує з питань внесення змін і доповнень до Положення про оплату праці та фонд споживання, складання розрахунку цін
Відділ поставання та збуту	1) контролює стан матеріально-технічного забезпечення, ефективність укладених угод з придбання запасів, звіти про витрачання матеріалів на виробництво, відпуск матеріалів на сторону, акти приймання та списання запасів;
	2) підтверджує обґрунтованість надходження та списання запасів, консультує з питань складання договорів, заповнення бланків обліку та звітності, проведення й оформлення процесу і результатів інвентаризації

Закінчення табл. 1

Матеріальний склад	1) контролює рух запасів, обґрунтованість і своєчасність їх оприбуткування та списання, наявність карток складського обліку, матеріальних звітів, первинних документів, наявність договорів про матеріальну відповідальність; 2) аналізує правильність зберігання, забезпеченість збереженості запасів, справжність вагового та вимірювального обладнання; 3) консультує з питань раціонального складання та оформлення первинних документів.
Виробничі цехи	1) контролює відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції плановим нормативам, обґрунтованість застосування норм природного убутку; 2) перевіряє обґрунтованість віднесення витрат на виробництво продукції, заповнення журналів технічного огляду та якості; 3) проводить оцінку виробничої діяльності підприємства, дотримання технічної дисципліни, своєчасності та правильності відображення виробничих операцій у первинних документах; 4) інформує про зміни норм, нормативів та розрахункової собівартості продукції.

Джерело: систематизовано автором на основі [5, с. 121].

аудитор має можливість помітити проблеми в організації системи або неефективність окремих процедур;

- забезпечити зворотним зв'язком для проведення коригувальних дій щодо усунення причин виявлених невідповідностей.

Крім того, існування служби внутрішнього аудиту забезпечує профілактику правопорушень щодо попередження крадіжок та зловживань на підприємстві. З цією метою внутрішнім аудиторам доцільно розробити для підприємства комплекс заходів, вираховуючи специфіку підприємства та його «зон ризику» (рис. 1).



Рис. 1. Комплекс заходів системи внутрішнього аудиту щодо попередження зловживань

Джерело: систематизовано автором на основі [4, с. 139]

Отже, виконання своїх обов'язків внутрішніми аудиторами дозволяє керівництву підприємства мати впевненість, що діяльність підприємства є ефективною, відповідає прийнятій обліковій політиці та вимогам законодавства. Поряд з тим внутрішній аудит забезпечує зворотний зв'язок з різними сферами діяльності та підрозділами підприємства.

Перевагою внутрішнього аудиту, на відміну від зовнішнього, є те, що він системний — складається з попереднього, поточного та наступного, є безперервним, суцільним, що має дуже важливе значення як для попередження зловживань, так й для успішного ефективного функціонування підприємства.

Список літератури

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Електронний ресурс: [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](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)

2. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217.

3. Бузико О. Р. Проблеми організації внутрішнього аудиту на підприємстві відповідно до міжнародних стандартів / О. Р. Бузико, Н. Й. Радіонова // Домінанти соціально-економічного розвитку України в умовах інноваційного типу прогресу: збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих учених, м. Київ, 26 березня 2020 р. / упор. О. В. Ольшанська. — Київ : КНУТД, 2020. — С. 304–306.

4. Колос І. В. Внутрішній аудит, як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства. / І. В. Колос, Н. Й. Радіонова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. Праць-Вип. 1(25). — Житомир : ЖДТУ, 2013. — с. 126–141.

5. Назаренко Т. П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації / Т. П. Назаренко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. — Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. — Том 23. — № 2. — С. 119–125.

Ткаль Ярміла Сергівна
к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування
Сумський національний аграрний університет
м. Суми, Україна

ЯКІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Якісна бухгалтерська інформація має важливе значення для ефективного управління будь-якою організацією. Вона має вирішальне значення для:

- прийняття рішень;
- моніторингу фінансових показників;
- дотримання законодавчих і регуляторних вимог;
- збереження довіри зацікавлених сторін.

Якісна бухгалтерська інформація допомагає організаціям визначати ключові бізнес-драйвери, відстежувати прогрес та виявляти потенційні проблеми до того, як вони стануть серйозними. Вона також дає змогу керівництву відповідати законодавчим і нормативним вимогам, зокрема податковому законодавству, що напряду впливає на фінансовий стан підприємства, оскільки за порушення законодавства з податкового обліку передбачаються штрафні санкції. Крім того, якісна облікова інформація підвищує довіру зацікавлених сторін та покращує репутацію організації.

І навпаки, неякісна бухгалтерська інформація може призвести до неефективного управління, прийняття неправильних рішень, фінансових втрат і навіть юридичних зобов'язань. Такі неефективні рішення можуть спричинити фінансові втрати, втрачені можливості та інші несприятливі для підприємства наслідки. Неякісна бухгалтерська

інформація також може створювати ризики недотримання правових та регуляторних норм, що призводить до фінансових санкцій та інших юридичних зобов'язань. Крім того, неякісна облікова інформація може підірвати довіру стейкхолдерів, що призведе до репутаційних ризиків, які можуть зашкодити майбутнім перспективам організації.

Більшою мірою проблема якості облікової інформації — це питання для середнього та великого бізнесу, які мають велику організаційну структуру, власну підприємницьку (корпоративну) культуру, ведуть свою діяльність в межах різних регіонів і навіть країн. Саме для таких підприємств достовірний та доречний облік є основою для прийняття управлінських рішень. На відміну від великих підприємств, малий бізнес може вести спрощений облік або взагалі не вести його, що формує тільки базові вимоги до якісної облікової інформації — відповідність чинному законодавству.

Останніми роками як науковці, так і практики наголошують на важливості якісної облікової інформації для ефективного управління. М. Бондар [1] стверджує, що бухгалтерський облік є інформаційною підсистемою управління, а якісна облікова інформація необхідна для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Н. Цегельник та Т. Гайдучок [13] показують процес формування облікової інформації та її подальшого відображення у звітності, підкреслюючи важливість точної та повної облікової інформації для ефективного фінансового менеджменту. І. Омецінська [10] надає критичний аналіз економічної сутності та критеріїв якості облікової інформації, зазначаючи, що якісна облікова інформація має важливе значення для ефективного та результативного управління. Л. Гуцаленко [4] підкреслює важливість підвищення якості та передбачуваності облікової інформації для забезпечення прибутковості компанії.

О. Колісник [8], Т.О. Горбач та ін. [3] зробили вклад в дослідження поняття якості інформації, вони показують теоретичні засади дослідження якості облікової інформації у фінансовій звітності і зазначають, що якісна облікова

інформація є ключовим фактором забезпечення прозорості та підзвітності фінансової звітності, що важливо для інших користувачів облікової інформації, а не тільки управлінців.

О. Будько [2] та Н. Єршова [5] представляє методичний підхід до оцінки якості облікової інформації, наголошуючи на важливості об'єктивності та достовірності у фінансовій звітності. Б. Засадний [7] пропонує комплексний підхід до оцінки якості облікової інформації, який враховує не тільки точність і повноту інформації, але й своєчасність та доречність фінансової звітності. Л. Пилипенко [11] розглядає різні підходи до забезпечення якості облікової інформації, підкреслюючи важливість системи внутрішнього контролю для забезпечення точності, достовірності та повноти фінансової звітності.

Таким чином, у літературі підкреслюється важливість якісної облікової інформації для ефективного управління, включаючи такі принципи, як точність, повнота, достовірність, доречність та своєчасність. Встановлення керівних принципів і положень щодо фінансової звітності, а також впровадження внутрішнього контролю є ключовими факторами у забезпеченні надання високоякісної бухгалтерської інформації. Однак поряд із численними дослідженнями, що відображають теоретичні аспекти якісної інформації, бракує більш чіткого розуміння критерію якості облікової інформації з метою управління бізнесом в умовах трансформацій. Це дослідження включає необхідні критерії якості, які впроваджені європейськими обліковими стандартами і дозволяє сформулювати новий концептуальний підхід до оцінки облікової інформації вітчизняного бізнесу.

Критерії якісної облікової інформації: нормативний та науковий підхід до визначення

У контексті ведення бізнесу якість бухгалтерської інформації означає точність, надійність, доречність та своєчасність фінансових даних, що надаються системою бухгалтерського обліку компанії. Для забезпечення якості бухгалтерської

інформації в Європі створено різні регуляторні рамки та стандарти. Найвідоміші з них включають Міжнародні стандарти фінансової звітності, облікові директиви ЄС, загальноприйняті принципи обліку.

1. *Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ)* — це набір всесвітньо визнаних стандартів бухгалтерського обліку, розроблених Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). Вони мають на меті забезпечити спільну мову бухгалтерського обліку для компаній, щоб вони могли складати прозору та порівнянну фінансову звітність.

2. *Облікові директиви Європейського Союзу* сформовані для гармонізації бухгалтерської практики своїх країн-членів. Ці директиви регулюють такі сфери, як подання фінансової звітності, консолідовані звіти та вимоги до розкриття інформації.

3. *Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP)* є правилами, стандартами та конвенціями бухгалтерського обліку, яких дотримується бізнес у цій країні. Хоча вони можуть відрізнятися від МСФЗ, вони призначені для забезпечення якості та узгодженості бухгалтерської інформації.

Для забезпечення та підтримки якості облікової інформації в Європі діють різні регуляторні рамки та стандарти, такі як МСФЗ, Директиви ЄС з бухгалтерського обліку та національні П(С)БО. В Україні ж критерії якості облікової інформації визначають національні документи, зокрема це НП(С)БО 1 [6] та Концептуальні основи фінансової звітності [9]. У двох зазначених документах більшість якісних характеристик облікової інформації збігаються, вони ґрунтуються на критеріях: зрозумілості, надійності та порівняльності.

В документі «Концептуальні основи» виділено додаткові характеристики, такі як можливість перевірки та своєчасність. Однак, на нашу думку, надійність, порівняльність та перевірюваність — це характеристика всієї сукупності інформації — не тільки облікової. Всі документи повинні мати таку структуру, щоб їх можна було перевірити з фактичними

Таблиця 1

**Критерії якості облікової інформації відповідно
до національних нормативних документів**

Критерії	НП(С)БО 1	Концептуальна основа фінансової звітності
Зрозумілість та актуальність	Зрозумілість	Доречність
	Релевантність	Актуальність
	Чіткість	Достовірність
Надійність	Надійність	Перевірюваність
Порівнянність	Порівнянність	Порівнянність
		Своєчасність

Примітка: систематизовано автором

даними. Бухгалтерська інформація є найбільш точною порівняно з іншими видами інформації, оскільки вона повністю підтверджується первинними документами, бухгалтерськими розрахунками тощо. Тому будь-яка ділова інформація, що має формат звітності чи первинної документації може бути перевірена.

Що стосується своєчасності, то ця характеристика є, насамперед, прерогативою інформації управлінського обліку, оскільки фінансова звітність подається у визначені строки та з встановленою періодичністю. Своєчасність обліку залежить від своєчасності роботи виробничого, маркетингового, складського відділу, тому складно перенести відповідальність за своєчасність інформації виключно на бухгалтерську службу.

Таким чином, характеристика своєчасності та перевірювальності як ключових критеріїв якості облікової інформації нівелюється. З іншого боку, інформація управлінського обліку повинна бути своєчасною, інакше вона втрачає свою актуальність.

Чіткість викладення інформації впливає на зрозумілість, ці критерії можна поєднувати між собою, однак вони залежать більшою мірою від способу подачі бухгалтерської інформації стейкхолдерам. В багатьох випадках відбувається

така ситуація, коли керівник не маючи обліковою освіти, не може прочитати бухгалтерську інформацію, а тому потребує спеціального подання у більш зрозумілому для нього форматі. Відповідно можна зробити висновок про те, що бухгалтерська інформація потребує систематизації у відповідності до потреб споживача інформації. Ми підтримуємо позицію авторів Концептуальної основи фінансової звітності щодо пріоритетності таких характеристик, як **доречність та достовірне подання**. Наприклад, бухгалтерська інформація може бути добре структурованою, зрозумілою та порівнянною, але не доречною, тобто непотрібною для певного споживача інформації. Інформація повинна бути доречною або релевантною, як зазначається у НП(С)БО 1. Щоб більш точно визначити критерії якісної облікової інформації, звернемося до досліджень вітчизняних науковців. Якість облікової інформації, за дослідженнями різних вітчизняних науковців, таких як Боднар М. [1], Горбач Т.О. [3], Єршова Н. [5] визначається як сукупність об'єктивних властивостей і характеристик, що визначають споживчу цінність продукту (облікової інформації). Акцент робиться на практичній корисності інформації, яка визначається такими властивостями, як **повнота, щільність, цінність, корисність та достовірність** інформації. При цьому якість слід розглядати з позиції споживчої цінності досліджуваного об'єкта бухгалтерської науки, як пропонує Єршова Н.. Цей ракурс охоплює системи бухгалтерського обліку, облікову інформацію, фінансову звітність тощо і спрямований на задоволення потреб споживачів об'єкта, таких як розробники системи, користувачі облікової інформації, користувачі фінансової звітності, тобто автор визначає критерій корисності найважливішим.

Розуміння якості облікової інформації еволюціонувало з часом, у міру розвитку економіки та суспільства. Було визнано, що інформація повинна бути орієнтована на споживача, і навіть якісна інформація втрачає свою цінність, якщо вона нікому не потрібна. Таким чином, в основі якості інформації лежить сукупність її властивостей; ступінь її відповідності потребам споживачів (зовнішніх і внутрішніх користувачів);

відповідність стандартам, нормам і правилам, як зазначено в дослідженнях Колісник О. [8] та Омецінська І. [10].

Хоча основні принципи якості облікової інформації схожі як в європейських стандартах і нормах, так і в думках вітчизняних науковців, можуть існувати певні відмінності в акцентах і сприйняттях різних критеріїв.

Таким чином, нормативно-правові та наукові джерела підкреслюють важливість таких характеристик, як доречність, надійність, точність та своєчасність облікової інформації для ефективного прийняття рішень та управління фінансами. Європейські стандарти та норми, такі як МСФЗ, Директиви ЄС з бухгалтерського обліку та національні НП(С) БО, в першу чергу зосереджені на створенні загальної основи для облікових практик, які забезпечують прозорість, порівнянність та узгодженість фінансової звітності. З іншого боку, вітчизняні науковці, як правило, наголошують на практичній корисності облікової інформації, споживчій цінності та задоволенні потреб різних зацікавлених сторін, таких як розробники систем, користувачі облікової інформації та користувачі фінансової звітності. Вони також підкреслюють важливість того, щоб інформація була орієнтована на споживача та відповідала стандартам, нормам і правилам.

Однак усі ці критерії якості облікової інформації більшою мірою визначаються суб'єктивно, в залежності від споживачів облікової інформації. Щоб більш детально зрозуміти критерії, визначимо основних споживачів облікової інформації у табл. 2.

Для того, щоб задовольнити потреби всіх стейкхолдерів облікової інформації бухгалтери вітчизняних компаній вирішують низку завдань (мал. 1).

Бухгалтери повинні мати глибоке розуміння як національних, так і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, оскільки вони іноді можуть суперечити один одному. Завдання бухгалтера полягає в тому, щоб застосовувати відповідні стандарти відповідно до цілей і вимог організації, забезпечуючи їх дотримання та уникаючи штрафних санкцій.

Таблиця 2

Основні споживачі облікової інформації

Стейкхолдер	Необхідна інформація
Управлінці	Фінансова звітність, бюджети та прогнози, інформація про витрати, ключові показники ефективності роботи, аналіз відхилень від планових показників, фінансові коефіцієнти та бенчмаркінг, прогнозування грошових потоків, інша на фінансова інформація
Інвестори	Фінансова звітність, звіти про рух грошових коштів, аудиторські висновки, обговорення та аналіз з боку керівництва, інформація про корпоративне управління, інформація про стратегію, результати діяльності та ризики компанії
Кредитори	Фінансова звітність, кредитні звіти, прогнози грошових потоків, аудиторські звіти, обговорення та аналіз з боку керівництва, інформація про ліквідність, платоспроможність та здатність компанії виконувати свої фінансові зобов'язання
Клієнти	Інформація про продукцію, послуги, ціни, доставку, обслуговування клієнтів, гарантії та запевнення компанії
Постачальники	Інформація про фінансову стабільність компанії та її здатність вчасно оплачувати рахунки, процес закупівель, специфікації та вимоги до якості продукції, очікування щодо поставок, умови оплати
Співробітники	Інформація про фінансові показники компанії, компенсації та пільги, можливості навчання та розвитку, охорону здоров'я та безпеку, гарантії зайнятості, можливості кар'єрного зростання
Регуляторні органи	Фінансова звітність, аудиторські звіти, звіти про дотримання вимог, податкові декларації, звіти про вплив на навколишнє середовище, інформація про практику та політику корпоративної соціальної відповідальності компанії, інформація про дотримання нормативних вимог та ризики

Закінчення табл. 2

Уряд	Інформація про податки, збори, нормативні акти та закони, які впливають на діяльність компанії, фінансова звітність, аудиторські звіти, інформація про економічний та соціальний вплив компанії на суспільство, внесок у суспільний добробут
------	--

Примітка: складено автором

Іноді бухгалтери можуть стикатися з тиском з боку керівництва щодо коригування фінансової звітності або представлення результатів у певний спосіб. Відповідальність



Малюнок 1. Завдання бухгалтерів, для підготовки необхідної інформації різним стейкхолдерам

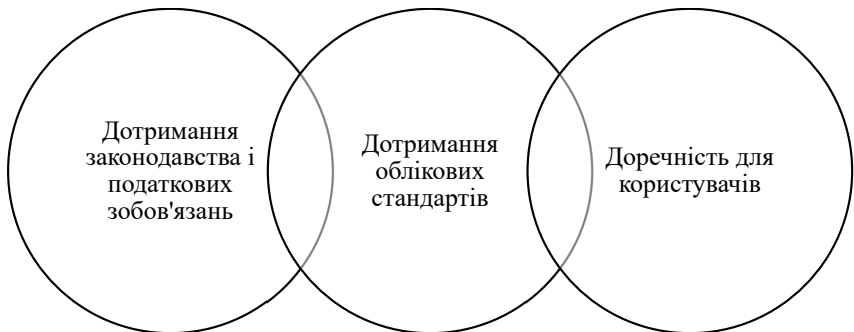
бухгалтера полягає не лише у виконанні вимог керівництва, але й у веденні точної та правдивої бухгалтерської звітності, яка відповідає правовим та етичним стандартам.

Правдивий облік відіграє вирішальну роль у виявленні та запобіганні шахрайським діям в організації. Бухгалтери повинні старанно виявляти та повідомляти про будь-які підозрілі операції або фінансові розбіжності, щоб зберегти цілісність фінансової документації організації.

Бухгалтери повинні гарантувати, що фінансові звіти готуються та подаються вчасно, згідно з відповідними правилами та стандартами. Це допомагає підтримувати прозорість і надає цінну інформацію зацікавленим сторонам, таким як інвестори та кредитори, для прийняття рішень.

Правдивий облік має важливе значення для точного управління податковими зобов'язаннями організації. Бухгалтери повинні ретельно відстежувати доходи, витрати та інші фінансові операції, щоб розрахувати та звітувати про належні до сплати податки, забезпечуючи дотримання податкового законодавства та уникаючи потенційних штрафів.

Вирішуючи ці завдання, бухгалтери можуть вести точний і правдивий бухгалтерський облік, сприяючи загальному успіху і довірі до організації.



Малюнок 2. Базові критерії якісної облікової інформації, підготовленої бухгалтером

У результаті можна сформувати ключові критерії якісної облікової інформації, які залежать виключно від роботи бухгалтера (мал. 2).

Чинники впливу на якість облікової інформації

Вивчаючи особливості побудови облікової інформації, потрібно розуміти, що на якість бухгалтерської інформації можуть впливати різні зовнішні та внутрішні фактори. Ці чинники вимагають додаткових критеріїв до облікової інформації, яка буде використовуватися для управління підприємством. Класифікацію чинників подамо на мал. 3.

Регуляторне середовище відіграє вирішальну роль у формуванні стандартів бухгалтерського обліку, яких повинні дотримуватися організації. Використання різних стандартів бухгалтерського обліку в різних країнах світу може ускладнити для організацій досягнення послідовності та порівняльності їхньої фінансової звітності. Це особливо важливо для підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю. Дотримання цих стандартів має вирішальне значення для точності та надійності бухгалтерської інформації.

Правові та податкові норми визначають, як організації повинні подавати свою фінансову інформацію. Зміни в законодавстві можуть вплинути на те, як працюють організації та яку інформацію вони подають у звітності. Недотримання цих норм може призвести до юридичних та фінансових санкцій.

Різні галузі мають свої власні унікальні правила та вимоги, які можуть впливати на спосіб подання бухгалтерської інформації. Дотримання цих правил має важливе значення для складання точної та достовірної фінансової звітності.

Ринкові умови, такі як конкуренція, попит і пропозиція та економічне зростання, можуть впливати на фінансові результати діяльності організації. Ці фактори можуть впливати на точність і надійність бухгалтерської інформації, впливаючи на те, як фінансові операції реєструються і відображаються у звітності.

Інфляція може вплинути на вартість активів і зобов'язань, що, у свою чергу, може вплинути на фінансову звітність



Малюнок 3. Класифікація чинників впливу на якість облікової інформації

Примітка: систематизовано автором

організації. Важливо враховувати вплив інфляції на фінансову інформацію, щоб забезпечити її точність і надійність. Відповідно, коливання валютних курсів можуть впливати на фінансові показники організації, особливо для організацій, що працюють на міжнародному рівні. Зміни валютних курсів можуть впливати на вартість активів і зобов'язань, а також на доходи і витрати.

Розвиток бухгалтерського програмного забезпечення може допомогти організаціям підвищити точність і надійність їхньої бухгалтерської інформації. Програмне забезпечення для бухгалтерського обліку може автоматизувати багато облікових процесів, зменшуючи ризик людських помилок і підвищуючи ефективність.

Впровадження нових технологій може вплинути на точність і надійність бухгалтерської інформації. Ці технології можуть підвищити ефективність і знизити ризик помилок, але організації повинні переконатися, що вони використовують їх належним чином і ефективно.

Інвестори та акціонери зацікавлені в точності та надійності фінансової інформації організації. Вони використовують цю інформацію для прийняття рішень щодо інвестування в організацію та оцінки її фінансових результатів.

Клієнти та постачальники покладаються на фінансову інформацію організації, щоб оцінити її фінансову стабільність та прийняти рішення про ведення бізнесу з організацією.

Кредитори та фінансові установи покладаються на фінансову інформацію організації для визначення її кредитоспроможності та прийняття рішень про кредитування.

Регуляторні органи та державні установи використовують фінансову інформацію організації для моніторингу дотримання нормативних вимог та прийняття рішень щодо політики та правозастосування.

Що стосується внутрішніх чинників впливу на якість облікової інформації, то на думку авторів, вони є вирішальними у формуванні достовірної та доречної облікової інформації. Можливість формування якісної облікової інформації залежить від низки чинників.

Тверда прихильність керівництва компанії до підготовки якісної бухгалтерської інформації має вирішальне значення для забезпечення точності та достовірності фінансової звітності. Готовність керівництва інвестувати та підтримувати надійну облікову політику та систему внутрішнього контролю є вирішальним фактором у створенні культури, яка цінує точну фінансову інформацію. Додатковий збір даних, необхідних для інформування різних стейкхолдерів потребує додаткового фінансування, а тому можливість реалізації якісної облікової політики залежить виключно від ініціативи керівництва. Етичні стандарти та культура повинні бути інтегровані в політику та процедури компанії, навчальні програми та практику підбору персоналу.

Ефективність систем внутрішнього контролю та процесів управління ризиками в компанії має важливе значення для забезпечення точності та достовірності бухгалтерської інформації. Добре розроблена система внутрішнього контролю може запобігти або виявити помилки, шахрайство та інші порушення, які можуть вплинути на якість фінансової інформації.

Важливими є і людські чинники, якими володіє відділ бухгалтерії.

Компетентність і досвід бухгалтерського персоналу компанії мають вирішальне значення для підготовки якісної бухгалтерської інформації. Належний підбір персоналу, навчання та програми розвитку можуть допомогти гарантувати, що персонал, відповідальний за ведення бухгалтерського обліку, має необхідні навички та знання для ефективного виконання своїх обов'язків.

Постійні програми навчання та розвитку можуть допомогти забезпечити, щоб бухгалтерський персонал був в курсі змін у стандартах бухгалтерського обліку, нормативних актах та найкращих практиках. Ці програми повинні бути адаптовані до конкретних потреб кожного працівника і зосереджені на розвитку навичок, пов'язаних з бухгалтерським обліком, технологіями та комунікаціями.

Утримання персоналу має важливе значення для підтримання високого рівня якості бухгалтерської інформації. Висока плинність кадрів може призвести до втрати інституційних знань, зниження морального духу та відсутності послідовності в бухгалтерській практиці. Компанії повинні впроваджувати стратегії утримання персоналу, які стосуються оплати праці, балансу між роботою та особистим життям, можливостей кар'єрного розвитку, визнання та винагород.

Облікова політика підприємства повинна бути чітко визначеною, послідовною та стандартизованою. Використання належних методів бухгалтерського обліку має важливе значення для отримання якісної бухгалтерської інформації. Компанії повинні обирати облікову політику, яка відповідає стандартам бухгалтерського обліку в їхній юрисдикції та точно відображає економічну сутність операцій. Послідовність і прозорість облікової політики та процедур є важливими для забезпечення високої якості бухгалтерської інформації. Компанії повинні документувати свою облікову політику та процедури у чіткий та стислий спосіб, і ця політика повинна застосовуватися послідовно в межах всієї організації.

Своєчасність і точність бухгалтерських записів і звітів є важливими для отримання високоякісної бухгалтерської інформації. Компанії повинні забезпечити повноту, точність та актуальність своїх бухгалтерських записів, а також своєчасність підготовки звітів.

Впорядкованість документів є одним з важливих аспектів забезпечення якісної облікової інформації в будь-якій організації. Правильно організована система зберігання та обробки документів допомагає забезпечити точність та повноту фінансової звітності, контролювати витрати та доходи, а також підвищити ефективність роботи.

Успішне ведення бізнесу передбачає виконання різноманітних правових та фінансових вимог. Відсутність відповідних документів або їх неправильна організація може призвести до порушення законодавства та інших правил, а також спричинити серйозні фінансові втрати.

У сучасних умовах зберігання облікової інформації відбувається в паперовому вигляді. Незважаючи на автоматизацію облікових процесів, відділи бухгалтерії підприємств України повинні мати всі документи (копії) в паперовому вигляді. Збереження картотек, архівів первинних документів є ключовою вимогою до облікового процесу, а тому від того, наскільки ефективно здійснюється збереження паперових документів, залежить швидкість їх опрацювання. На сьогодні існують різні методи удосконалення зберігання облікової інформації, що дозволяють зберігати дані у паперовому вигляді безпечно та зручно.

- *Компактне зберігання.* Для зберігання облікової інформації можна використовувати компактні методи зберігання, такі як накопичувальні цифрові пристрої (флешки), що забезпечують захист від зносу та пошкоджень, а також займають мінімальний обсяг місця. Ці накопичувальні пристрої повинні також мати відповідне місце для зберігання із підписуванням і групуванням.
- *Застосування спеціальних папок та контейнерів.* Для зберігання облікової інформації можна використовувати спеціальні папки та контейнери, що забезпечують захист від води, пилу та зносу, а також зменшують ризик втрати документів.
- *Використання системи нумерації.* Для зберігання облікової інформації можна використовувати систему нумерації, що дозволяє відстежувати кожен документ окремо та забезпечує можливість швидкого доступу до потрібних даних.
- *Застосування спеціальних пристроїв.* Для зберігання облікової інформації можна використовувати спеціальні пристрої, такі як сканери та принтери, що дозволяють зберігати та роздруковувати документи швидко та зручно.
- *Регулярне бекапування даних.* Для забезпечення безпеки облікової інформації в паперовому вигляді, необхідно регулярно створювати папки резервних копій даних на зовнішніх носіях або в хмарні сховища.

- *Застосування методів шифрування.* Для захисту конфіденційної інформації в паперовому вигляді можна застосовувати методи шифрування, наприклад, за допомогою паролів або криптографічних ключів.
- *Застосування системи архівації.* Для зберігання облікової інформації можна використовувати систему архівації, що дозволяє зменшити розмір файлів та зберегти їх у безпечному форматі.
- *Розміщення в безпечному місці.* Для забезпечення безпеки облікової інформації в паперовому вигляді, необхідно розміщувати документи в безпечному місці, наприклад, у сейфі або в приміщенні з системою контролю доступу.

Інформаційне забезпечення займає важливе місце в організації сучасного облікового процесу. Використання належного та надійного бухгалтерського програмного забезпечення та ІТ-інфраструктури має важливе значення для отримання високоякісної бухгалтерської інформації. Компанії повинні забезпечити, щоб їхнє програмне та апаратне забезпечення відповідало потребам бухгалтерського обліку, було надійним, безпечним та простим у використанні. Окрім це програмне забезпечення повинно вирішувати облікові проблеми комплексно, оскільки використання різних програмних оболонок призводить до несумісності баз даних.

Заходи безпеки та конфіденційності даних є важливими для захисту бухгалтерської інформації від несанкціонованого доступу, модифікації чи розкриття. Важливо забезпечити захист як електронної, так і паперової документальної інформації.

Інтеграція та сумісність ІТ-систем мають вирішальне значення для отримання високоякісної бухгалтерської інформації. Компанії повинні гарантувати, що їхні ІТ-системи можуть ефективно взаємодіяти одна з одною і що дані можуть безперешкодно передаватися між різними системами. Це вимагає ретельного планування та координації між різними відділами та постачальниками ІТ-послуг.

Окрім зазначених чинників, якість облікової інформації значно залежить від того, наскільки чітко визначена мета обліку. До прийняття Податкового кодексу України, податковий облік відрізнявся від фінансового обліку, оскільки базувався на концептуальних основах бухгалтерського обліку. Облікова інформація, яка формувалась відповідно до закону «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», суттєво відрізнялась від інформації, яка формувалась за даними фінансового обліку. Суб'єкти господарювання були спрямовані на дотримання норм податкового законодавства, але не завжди дотримувалися концептуальних основ бухгалтерського обліку. Хоча з прийняттям Податкового кодексу України ситуація дещо покращилась, все ж існує ризик «податковізації» бухгалтерського обліку та недостатнього урахування інформаційних потреб користувачів облікової інформації, таких як інвестори, банківські та інші кредитні установи, покупці та інші. Яскравим прикладом є визначення прибутку як ключового показника ефективності діяльності підприємства, тоді як у розвинених країнах ключовим показником є чистий грошовий потік. Можна зробити висновок, що більшою мірою українські підприємства все ще орієнтують свою обліково-аналітичну систему до податкового законодавства з метою подальшого оподаткування прибутку, в той час як зарубіжні — для інвестиційних притоків, для чого ключовими показниками є грошові потоки.

Дійсно, належна організація бухгалтерського обліку є критично важливим фактором у забезпеченні якісної облікової інформації. Дотримуючись наступних основних критеріїв, компанія може досягти добре організованої системи бухгалтерського обліку.

- Дотримання нормативно-правових актів та стандартів. Дотримання відповідних стандартів бухгалтерського обліку (таких як МСФЗ або GAAP) та законодавчих вимог гарантує, що бухгалтерська інформація є послідовною, прозорою та порівнянною.
- Чіткі облікові політики та процедури. Встановлення та дотримання добре задокументованої облікової політики

та процедур допомагає забезпечити послідовність і точність бухгалтерських записів та звітності.

- **Ефективний внутрішній контроль.** Впровадження ефективного внутрішнього контролю та процесів управління ризиками мінімізує ризик помилок, шахрайства та викривлень у бухгалтерських записах, підвищуючи надійність бухгалтерської інформації.
- **Компетентний та навчений персонал.** Залучення до роботи кваліфікованих бухгалтерів та забезпечення можливостей для постійного навчання і розвитку гарантує, що бухгалтерський персонал буде в курсі сучасних бухгалтерських практик та нормативних актів.
- **Ефективне використання технологій.** Використання передового бухгалтерського програмного забезпечення та ІТ-систем підвищує точність, своєчасність та ефективність облікових процесів, зменшуючи ризик помилок та підвищуючи загальну якість бухгалтерської інформації.
- **Регулярний моніторинг та перевірка.** Періодичні огляди та аудит системи та процесів бухгалтерського обліку допомагають виявити потенційні можливості для вдосконалення та гарантують, що система відповідає стандартам і вимогам, які постійно змінюються.
- **Адаптивність та гнучкість.** Добре організована система бухгалтерського обліку повинна бути пристосована до змін у бізнес-середовищі, таких як зміни в нормативних актах, галузевих вимогах, або технологічного прогресу. Здатність адаптуватися та реагувати на ці зміни гарантує, що система бухгалтерського обліку залишається актуальною та ефективною в наданні високоякісної облікової інформації.
- **Належне документування та ведення обліку.** Ведення точної та впорядкованої документації бухгалтерських операцій та записів має важливе значення для ефективного прийняття рішень, дотримання нормативних вимог та складання фінансової звітності.

- Розподіл обов'язків. Забезпечення чіткого розподілу обов'язків між працівниками бухгалтерії допомагає запобігти помилкам, шахрайству та маніпуляціям з фінансовою інформацією, створюючи систему стримувань і противаг.
- Своєчасна та прозора комунікація. Відкрита та своєчасна комунікація фінансової інформації між керівництвом, бухгалтерським персоналом та іншими зацікавленими сторонами сприяє кращому розумінню фінансового стану та результатів діяльності компанії, що призводить до прийняття більш обґрунтованих рішень.

Зосередившись на цих основних критеріях, компанія може створити добре організовану систему бухгалтерського обліку, яка забезпечить високу якість облікової інформації, що в кінцевому підсумку призведе до кращого прийняття рішень, поліпшення фінансового управління та підвищення довіри зацікавлених сторін.

Узагальнимо, які чинники впливу на якість облікової інформації можуть призвести до її покращення, а які до погіршення.

Таблиця 3

Позитивні та негативні чинники впливу, що впливають на якість бухгалтерської інформації

Позитивні	Негативні
Дотримання стандартів і правил бухгалтерського обліку	Відхилення від законодавчих норм і правил бухгалтерського обліку
Ефективний внутрішній контроль	Недостатній внутрішній контроль
Компетентний та добре підготовлений персонал	Недостатня підготовка та компетентність персоналу
Передові технології	Застарілі або несумісні технології
Чіткі облікові політики та процедури	Непослідовні або нечіткі облікові політики та процедури

Критерії якісної облікової інформації з метою ефективного управління

Для ефективного управління бухгалтерська інформація має вирішальне значення, оскільки вона допомагає приймати обґрунтовані рішення та оцінювати результати діяльності організації. Для ефективного управління важливими є такі види бухгалтерської інформації.

- *Фінансова звітність.* До них відносяться баланс, звіт про прибутки та збитки, звіт про рух грошових коштів та звіт про зміни у власному капіталі. Фінансова звітність дає повне уявлення про фінансовий стан компанії, її прибутковість та грошові потоки.
- *Бюджети та прогнози.* Бюджети окреслюють фінансові цілі організації та розподіл ресурсів на певний період, тоді як прогнози передбачають майбутні фінансові показники. Обидва документи є важливими для планування та контролю фінансової діяльності компанії.
- *Інформація з обліку витрат.* Сюди входять дані про собівартість продуктів, послуг і видів діяльності. Облік витрат допомагає менеджерам зрозуміти прибутковість різних сегментів, приймати рішення щодо ціноутворення та визначати сфери для оптимізації витрат.
- *Ключові показники ефективності (KPI).* Це вимірювані величини, які демонструють ефективність компанії в досягненні її цілей. KPI допомагають менеджерам відстежувати прогрес і визначати сфери для вдосконалення.
- *Аналіз відхилень.* Порівняння фактичних результатів з бюджетами або прогнозами допомагає менеджерам виявити відхилення і за необхідності вжити коригувальних заходів.
- *Фінансові коефіцієнти та бенчмаркінг.* Фінансові коефіцієнти допомагають оцінити результати діяльності компанії, її ліквідність, платоспроможність та ефективність. Порівняння цих коефіцієнтів з галузевими стандартами або показниками конкурентів дає уявлення про конкурентну позицію організації.

- *Аналіз беззбитковості.* Допомогає менеджерам визначити рівень продажів, необхідний для покриття витрат, і виявити потенціал прибутковості різних продуктів або послуг.
- *Прогнозування грошових потоків.* Ці прогнози допомагають менеджерам планувати та контролювати надходження та вибуття грошових коштів, щоб забезпечити достатню ліквідність для операцій та інвестицій компанії.
- *Нефінансова інформація.* Не будучи суто бухгалтерською інформацією, нефінансові дані (наприклад, задоволеність клієнтів, залученість працівників та показники сталого розвитку) також можуть мати вирішальне значення для ефективного управління, оскільки вони дають уявлення про ширшу ефективність та вплив організації.

Слід зазначити, що більшу частину інформації готують не бухгалтери, а інші спеціалісти. Розглянемо джерела надходжень необхідної для менеджменту інформації у табл. 4.

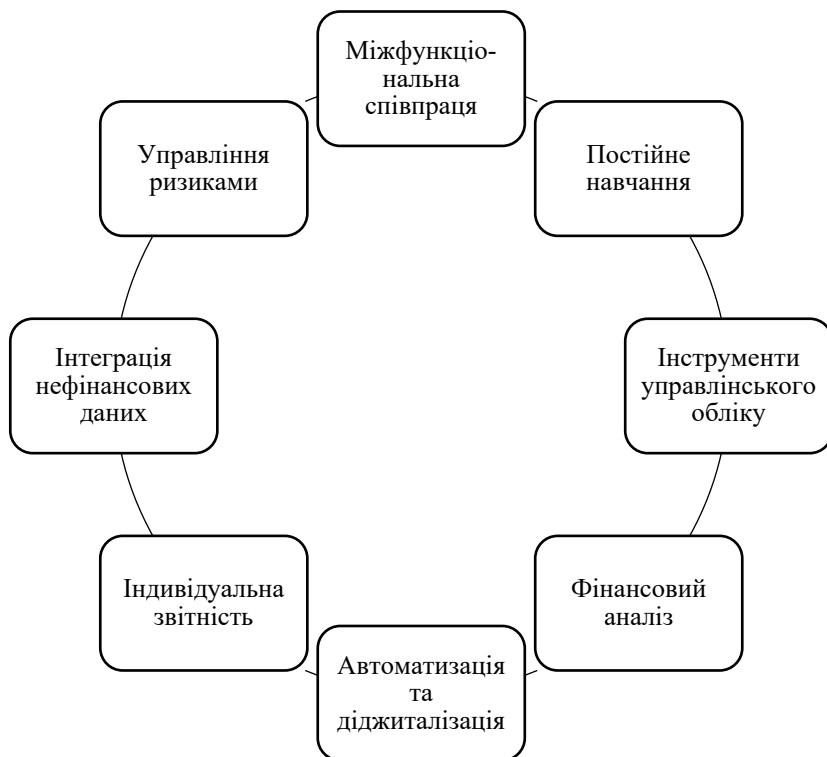
Таблиця 4

Джерела надходження необхідної облікової інформації

Тип інформації	Відповідальний відділ підприємства
Фінансова звітність	Департамент фінансів та бухгалтерського обліку
Бюджети та прогнози	Фінансовий відділ, плановий відділ
Інформація про витрати	Фінансовий відділ, відділ бухгалтерського обліку чи обліку витрат
Ключові показники ефективності (KPI)	Фінансовий відділ, відділ кадрів, операційний відділ
Аналіз відхилень від планових показників	Фінансовий відділ, плановий відділ, операційний відділ
Фінансові коефіцієнти та бенчмаркінг	Фінансовий відділ, аналітичний відділ
Прогнозування грошових потоків	Фінансовий відділ, казначейство
Інша нефінансова інформація	Відділ кадрів, відділ маркетингу, операційний відділ, відділ інформаційних технологій, бухгалтерського обліку

Для того, щоб бухгалтер міг надавати необхідну інформацію для ефективного управління, можна надати деякі рекомендації щодо вдосконалення роботи відділу бухгалтерії. Розглянемо декілька важливих кроків, які слід здійснювати бухгалтерії для того, щоб готувати якісну облікову інформацію в управлінських цілях.

Міжфункціональна співпраця є найбільш важливим кроком, який потрібно здійснити для підготовки якісної управлінської інформації. Відділу бухгалтерії важливо налагодити міцні канали комунікації та співпраці з іншими відділами (наприклад, економічним, фінансовим та операційним), щоб



Малюнок 4. Необхідні критерії удосконалення облікових процесів для отримання якісної управлінської інформації

збирати відповідні дані та краще розуміти загальну ефективність роботи компанії. Цього можна досягти за допомогою регулярних зустрічей, спільних програмних платформ, таких як Microsoft Teams, Slack або Asana, а також спільних робочих просторів. Сприяючи командній роботі та обміну знаннями, бухгалтерія може краще зрозуміти унікальні потреби та цілі кожного відділу, що призведе до отримання більш точних та актуальних фінансових даних.

Постійне навчання відділу бухгалтерії. Важливо, щоб політика підприємства була направлена на підвищення кваліфікаційного рівня персоналу бухгалтерії, для того, щоб працівники були в курсі останніх стандартів бухгалтерського обліку, методів управлінського обліку та вимог до фінансової звітності, щоб забезпечити точність та відповідність наданої інформації. Менеджменту варто заохочувати працівників бухгалтерії до професійного розвитку шляхом відвідування конференцій, семінарів та онлайн-курсів. Вони можуть отримати сертифікати зі спеціалізованого програмного забезпечення, такого як QuickBooks, Xero або Sage, а також вивчити нові технології, такі як блокчейн і штучний інтелект. Це допоможе їм бути в курсі останніх галузевих тенденцій та найкращих практик.

Інструменти управлінського обліку є основним способом об'єднання всіх інформаційних потоків. На рівні підприємства важливо використовувати такі інструменти, як бюджети, прогнози, аналіз витрат та ключові показники ефективності (KPI), щоб надати керівництву дієву інформацію про результати діяльності та фінансовий стан компанії. Важливо впроваджувати інструменти управлінського обліку, такі як Activity-Based Costing (ABC), збалансована система показників (Balanced Scorecard) та ключові показники ефективності (KPI), щоб покращити процес прийняття рішень та вимірювання ефективності. Ці інструменти можуть бути інтегровані з існуючим бухгалтерським програмним забезпеченням або реалізовані за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення, такого як IBM Cognos, SAP або Oracle Hyperion.

Фінансовий аналіз. Відділ бухгалтерії повинен надавати повні та достовірні дані для відділу аналітики для того, щоб проводиться регулярний фінансовий аналіз, щоб визначити тенденції, сфери для вдосконалення та потенційні ризики. Це дозволить бухгалтеру надавати керівництву цінну інформацію для прийняття стратегічних рішень. Окрім цього, враховуючи те, що фінансовий аналіз має постійну структуру та алгоритми, відділ бухгалтерії самостійно може впроваджувати правила звітування у вигляді фінансового аналізу за обліковими результатами, не залучаючи сторонніх працівників. Варто розширювати можливості фінансового аналізу в бухгалтерії, використовуючи сучасні інструменти аналізу даних, такі як Tableau, Power BI або Alteryx. Ці інструменти допоможуть бухгалтерам ефективніше аналізувати фінансові дані, виявляти тенденції та закономірності, а також надавати цінну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Автоматизація та діджиталізація є основним способом удосконалити бухгалтерські процеси і на їх основі отримувати всі необхідні фінансові показники у динаміці, що важливо для прийняття управлінських рішень. Підприємствам потрібно працювати над впровадженням сучасного бухгалтерського програмного забезпечення та інструментів для автоматизації рутинних завдань, зменшення ручних помилок, підвищення точності та своєчасності фінансової інформації. Автоматизація можлива з використанням різних програм, зокрема за допомогою програмного забезпечення на кшталт роботизованої автоматизації процесів (RPA), наприклад, UiPath або BluePrism. Усі фінансові документи слід оцифровувати, впроваджувати електронні рахунки та платежі, щоб зменшити ручну роботу та підвищити ефективність.

Використання даного програмного забезпечення здійснюється на основі облікової інформації, а тому готові фінансові показники та звіти можна отримувати шляхом імпорту облікових даних.

Індивідуальна звітність дозволяє отримувати чіткі відповіді на здійснені запити відділом менеджменту. Бухгалтерія

Таблиця 5

Найбільш популярні програмні продукти для фінансового аналізу на середніх та великих підприємствах

Назва програми	Опис та характеристики	Переваги та недоліки
OracleEssbase (https://www.oracle.com)	Швидка розробка складних розрахунків, визначення ефективністю бізнесу, підстроюється під задачі бізнесу з моделюванням складних бізнес-сценаріїв за короткий час	Переваги: Відмінна інтеграція з MS Office. Інструментарій для звітів може задовольнити велику кількість потреб користувача для отримання інформації про поточний стан компанії. Легке і інтуїтивне розуміння інтерфейсу
Jirav (https://www.jirav.com/)	Інноваційний продукт у бізнес плануванні. Дозволяє розробляти бюджет, прогнозувати та складати звітність для компаній зі штатом від 5 до 500 співробітників	Переваги: Просте налаштування та використання. Можливість використання безкоштовної пробної версії протягом 14 днів. Зручний інтуїтивний інтерфейс. Можливість підключення до NetSuite, Intacct, QuickBooks і Xero. Недоліки: Обмежена кількість візуалізацій. Дуже повільно працює.
Fathom (https://www.fathomhq.com/)	Це інструментарій, призначений для формування управлінських звітностей, фінансового аналізу, оцінки ефективності бізнесу, відслідковування тенденцій і виявлення можливостей для покращення.	Переваги: Висока якість оцінки прибутковості, грошових потоків, росту та інших ключових показників ефективності (КПЕ). Створення і аналіз власних КПЕ. Ідеальний сервіс для створення щомісячної, квартальної та річної звітності. Можливість об'єднання до 200 компаній. Недоліки: Немає можливості отримання нефінансової інформації. Важке створення власних формул.
Limelight (https://limelightanalytics.com/)	Сервіс для середнього бізнесу. Автоматизує ручну обробку інформації: збирає та консолідує дані для швидкого формування звітів.	Переваги: Найпростіше програмне забезпечення для фінансових звітностей. Кращий сервіс для бюджетування. Кращий сервіс для фінансової звітності. Помірна вартість. Недоліки: Складна робота з побудовою шаблонів.

Продовження табл. 5

PayPie (https://www.paypie.bb/)	Набір дієвих інструментів для прогнозування та оцінки ризиків	Переваги: Легка інтеграція з QuickBooks і Sageonline, завдяки чому спрощується адміністрування всіх грошових потоків. Точність прогнозів для прийняття обґрунтованих фінансових рішень. Недоліки: Мало можливостей для взаємодії з фінансовими партнерами. Складний процес першого налаштування.
Business Radar (https://www.businessradar.com/en/)	Сервіс створення фінансових звітностей та прогнозування для корпоративного керівництва.	Переваги: Максимально простий і інтуїтивний сервіс для створення звітів. Недоліки: Іноді досить важко з'єднатись з сервісом. Тривалий час інтеграції сервісу, необхідність постійно зв'язуватись з технічною підтримкою.
Qvinci (https://www.qvinci.com/)	Потужний додатковий інструмент для складання звітностей. Відображає всі прибутки, збитки та баланс, можливий консолідований та паралельний перегляд звітності.	Недоліки: Погана технічна підтримка. Мало чим, крім швидкості, відрізняється від QuickBooks. Можливість для фінансових користувачів на рівні підрозділу саботувати порівняння фінансових показників у групі.
Checkmy Books (https://www.checkmybooks.co.uk/)	Сервіс автоматичної перевірки бухгалтерських записів клієнтів, аналізує кожен транзакцію та виділяє проблеми для розгляду. Можлива деталізація окремих рахунків та транзакцій.	Переваги: Ідеальний сервіс для відслідковування бухгалтерських записів. Недоліки: Немає пробної версії
FinancialStatementAnalysis (https://www.apforfinance.com)	Сервіс, розрахований на компанії, які використовують стандарти бухгалтерського обліку IFRS и GAAP для поглибленої оцінки ефективності бізнесу	Переваги: Забезпечує професійний рівень аналізу фінансових питань. Можливість використання різних варіантів ПЗ і перекидання непотрібних функцій з основного в додаткове поле роботи.

Продовження табл. 5

		Недоліки: Додаткова панель недостатньо якісно настроєна, деякі параметри недоступні
Flexi (https://www.flexi.com)	Мобільний Сервіс для управління фінансами для великих корпоративних організацій. Впровадження допоможе ефективно керувати складними бухгалтерськими операціями. Можливе як локальне розвертання, так і в хмарному сервісі, або в гібридному середовищі.	Переваги: Виключається ручне введення інформації (мінімізація помилок). Можливість неперервного закриття, що дозволяє зекономити час для підготовки аналізу фінансової інформації до крайнього терміну закриття (місяць, квартал, рік). Можливість керування фінансами одночасно для кількох компаній Доступ до даних в реальному часі для прийняття більш обґрунтованих рішень. Недоліки: Розрахований на великі компанії в окремих галузях, тому може бути некорисним для малих компаній. Немає інтегрованих функцій керування заробітною платою

Примітка: зібрано автором за матеріалами офіційних сайтів розробників

із використанням спеціальних програм може формувати індивідуальні фінансові звіти та інформаційні панелі для задоволення конкретних інформаційних потреб різних зацікавлених сторін, таких як керівники відділів та топ-менеджмент. Бухгалтерам доцільно налаштовувати фінансові звіти відповідно до конкретних потреб різних зацікавлених сторін в організації. Цього можна досягти за допомогою таких інструментів звітності, як CrystalReports, Microsoft Power BI або Tableau, які дозволяють створювати індивідуальні звіти з релевантними даними для кожної аудиторії.

Інтеграція нефінансових даних. Бухгалтерії важливо співпрацювати з іншими нефінансовими відділами, щоб інтегрувати відповідні нефінансові дані (наприклад, операційні

показники, дані про задоволеність клієнтів і результати роботи співробітників) у фінансові звіти, щоб надати більш повне уявлення про результати діяльності компанії. Розширити обсяг бухгалтерської інформації можна шляхом включення нефінансових даних, таких як екологічні, соціальні та управлінські фактори (ESG). Це можна зробити за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення, такого як Enablon, GRI або CDP, яке дозволяє організаціям збирати, аналізувати та звітувати про нефінансові показники.

Управління ризиками дозволяє проактивно виявляти та оцінювати потенційні ризики (фінансові, операційні та пов'язані з дотриманням законодавства) і надавати рекомендації керівництву щодо зменшення та контролю ризиків. Цього можна досягти шляхом використання програмного забезпечення для управління ризиками, такого як RSA Archer, Riskalyze або LogicGate, яке може допомогти організаціям ефективніше відстежувати ризики та управляти ними.

Виконуючи ці кроки, бухгалтери можуть підвищити свою роль у наданні цінної та релевантної інформації керівництву для прийняття стратегічних рішень і загального покращення результатів діяльності компанії.

Оцінювання якості облікової інформації

Оцінка якості облікової інформації є важливою для будь-якого підприємства чи організації, що зацікавлені в покращенні ефективності управління. Оцінка якості облікової інформації може проводитися за допомогою різних методів.

Нормативний метод. На практиці дуже важливо постійно відстежувати зміни в законодавстві та стандартах бухгалтерського обліку, щоб забезпечити їх дотримання. Компанії повинні навчати свій бухгалтерський персонал бути в курсі останніх нормативних актів і впроваджувати системи внутрішнього контролю, щоб гарантувати правильне застосування цих нормативних актів. Наприклад, організація може проводити періодичні тренінги або семінари, присвячені

оновленню стандартів фінансової звітності або податкового законодавства. Ключові показники дослідження:

- Відповідність законодавству. Оцінювання, чи відповідає бухгалтерська інформація чинному законодавству та нормативним актам.
- Дотримання стандартів бухгалтерського обліку. Оцінювання, наскільки бухгалтерська інформація відповідає місцевим та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, таким як МСФЗ або GAAP.
- Процедури внутрішнього контролю. Оцінювання ефективності процедур внутрішнього контролю в забезпеченні точності та надійності бухгалтерської інформації.

Статистичний метод. Практичне використання статистичних методів передбачає застосування різних прийомів, таких як кореляційний аналіз, регресійний аналіз та дисперсійний аналіз, для оцінки якості бухгалтерської інформації. Наприклад, бухгалтери можуть використовувати ці методи для виявлення тенденцій та аномалій у фінансових даних, які можуть свідчити про помилки або шахрайські дії. Практичний підхід до реалізації статистичного методу може включати використання Ексел або спеціалізованого статистичного програмного забезпечення, такого як SPSS або R, для виконання цих аналізів. Ключові показники:

- Аналіз відхилень. Порівняння фактичних результатів з бюджетними або прогнозними показниками, щоб виявити розбіжності та потенційні можливості для покращення.
- Трендовий аналіз. Аналіз історичних показників фінансових показників для виявлення закономірностей і тенденцій, які можуть вплинути на якість бухгалтерської інформації.
- Аналіз коефіцієнтів. Розрахунок фінансових коефіцієнтів для оцінки фінансового стану компанії та ефективності її облікових практик.

Експертний метод. На практиці організації можуть залучати зовнішніх аудиторів або консультантів з досвідом у сфері

бухгалтерського обліку для оцінки якості своєї бухгалтерської інформації. Крім того, компанії можуть створювати групи внутрішнього аудиту або формувати комітети експертної оцінки для аналізу та оцінки бухгалтерських даних. Наприклад, компанія може найняти зовнішнього аудитора для проведення комплексної перевірки фінансової звітності, щоб переконатися, що вона відповідає необхідним стандартам бухгалтерського обліку і точно відображає фінансовий стан компанії. Ключові дані:

- Опитування експертів. Отримання інформації від досвідчених фахівців у сфері бухгалтерського обліку та фінансів для оцінки якості бухгалтерської інформації.
- Порівняльний аналіз. Порівняння облікових практик компанії та якості інформації з найкращими галузевими практиками та компаніями з найвищими показниками.
- Експертна оцінка. Співпраця з іншими фахівцями для оцінки та покращення якості бухгалтерської інформації.

Соціологічний метод. Для ефективного використання соціологічного методу компанії можуть проводити опитування або інтерв'ю зі своїми зацікавленими сторонами, такими як інвестори, клієнти та працівники, щоб отримати зворотній зв'язок щодо якості та корисності бухгалтерської інформації. Цей зворотний зв'язок може бути використаний для визначення сфер, що потребують вдосконалення, та внесення необхідних коректив у бухгалтерську практику компанії. Наприклад, компанія може провести опитування серед своїх інвесторів, щоб зрозуміти їхні уподобання щодо подання та розкриття фінансової звітності, і використати результати для підвищення прозорості та актуальності своєї фінансової звітності.

- Опитування задоволеності користувачів. Проведення опитувань для оцінки задоволеності користувачів (наприклад, менеджерів, інвесторів, кредиторів) наданою бухгалтерською інформацією.
- Фокус-групи. Організація фокус-групи з ключовими зацікавленими сторонами для збору якісного зворотного зв'язку щодо якості бухгалтерської інформації та напрямів її вдосконалення.

- Тематичні дослідження. Вивчення досвіду інших компаній, які успішно підвищили якість своєї бухгалтерської інформації, та впроваджуйте отримані уроки.

Наостанок, підприємство може створити і впровадити комплексний показник якості (КПЯ), який включає в себе рейтинги за всіма відповідними параметрами, щоб надати загальну оцінку якості бухгалтерської інформації. Для цього необхідно присвоїти вагу кожному параметру відповідно до його важливості та обчислити середньозважене значення.

Наведемо приклад таблиці, яка допоможе візуалізувати отримання складових показника якості облікової інформації (табл. 6).

У цьому прикладі кожному параметру присвоюється вага, що відображає його важливість для оцінки якості бухгалтерської інформації. Оцінка для кожного параметра коливається від 1 (найнижча) до 5 (найвища). Зважена оцінка розраховується шляхом множення ваги на рейтинг (табл. 7).

Комплексний показник якості (КПЯ) — це сума зважених оцінок. У цьому прикладі CQI дорівнює 4,05, що означає, що

*Таблиця 6***Складові показника якості облікової інформації**

Параметр	Вага	Рейтинг (1–5)	Зважений рейтинг
Дотримання законодавства	0.15	4	0.60
Дотримання стандартів бухгалтерського обліку	0.15	5	0.75
Процедури внутрішнього контролю	0.15	3	0.45
Аналіз відхилень	0.10	4	0.40
Трендовий аналіз	0.10	5	0.50
Коефіцієнтний аналіз	0.10	4	0.40
Експертна думка	0.10	3	0.30
Задоволеність користувачів	0.10	4	0.40

Таблиця 7

Комплексний показник якості облікової інформації

Показник	0.05	5	0.25
Комплексний показник якості (CQI)	1.00	—	4.05

загальна якість бухгалтерської інформації є доброю, але має місце для покращення.

Розробники показника можуть коригувати ваги та рейтинги відповідно до конкретних потреб та пріоритетів менеджменту. Відстежуючи CQI з плином часу, можна оцінити ефективність зусиль, спрямованих на поліпшення якості бухгалтерської інформації.

Частота перевірки якості бухгалтерської інформації залежить від різних факторів, таких як розмір організації, складність її операцій та рівень ризику, пов'язаного з бізнесом. Однак важливо регулярно оцінювати якість інформації для забезпечення ефективного управління та прийняття обґрунтованих рішень. Рекомендовано проводити оцінку якості щомісячно, щоквартально і щорічно.

Щомісячні огляди. Проведення щомісячного аналізу бухгалтерської інформації може допомогти своєчасно виявити помилки або невідповідності. Це дає змогу керівництву вжити коригувальних заходів, скоригувати бюджети або внести необхідні зміни до фінансових планів організації.

Щоквартальні огляди. Більш комплексну оцінку якості бухгалтерської інформації можна проводити щоквартально. Це дає ширший погляд на фінансову діяльність організації та дозволяє керівництву визначити тенденції та закономірності, а також сфери, які можуть потребувати покращення.

Щорічний аудит. Щорічний аудит, що проводиться зовнішніми аудиторами, забезпечує незалежну оцінку фінансової звітності, внутрішнього контролю та бухгалтерської практики організації. Це допомагає гарантувати, що бухгалтерська інформація є точною, достовірною та відповідає відповідним нормам і стандартам.

Спеціальні перевірки. На додаток до регулярних перевірок, важливо оцінювати якість бухгалтерської інформації, коли в організації відбуваються значні зміни, такі як злиття, поглинання або впровадження нових систем бухгалтерського обліку.

Отже, ефективна бухгалтерська інформація відіграє важливу роль у процесі прийняття бізнес-рішень. Вона дає уявлення про фінансові результати діяльності компанії, допомагає визначити сфери для вдосконалення та підтримує стратегічне планування. Однак низька якість бухгалтерської інформації може мати значні наслідки для управління бізнесом, що може негативно вплинути на фінансову стабільність, репутацію та майбутні перспективи компанії.

Дезінформоване прийняття рішень. Неточна або неповна бухгалтерська інформація може призвести до прийняття керівництвом неправильних рішень. Це може призвести до неправильних інвестицій, неефективного використання ресурсів та втрачених можливостей. Такі рішення можуть мати значний вплив на фінансовий результат компанії, підірвати довіру інвесторів та зашкодити репутації компанії.

Юридичні наслідки. Низька якість бухгалтерської інформації може призвести до юридичних та регуляторних проблем для компанії. Це може призвести до штрафів, пені або судових позовів з боку державних органів, акціонерів чи кредиторів. Крім того, фінансові викривлення або упущення можуть призвести до втрати довіри громадськості та зашкодити репутації компанії, що призведе до зниження її ринкової вартості.

Обмежений доступ до капіталу. Неточна фінансова інформація може ускладнити для компанії отримання фінансування від інвесторів або кредиторів. Це також може призвести до збільшення вартості запозичень або підвищення відсоткових ставок. Це може обмежити доступ компанії до капіталу, негативно впливаючи на її здатність рости, розширюватися або конкурувати з іншими підприємствами.

Неефективний внутрішній контроль. Низька якість бухгалтерської інформації може свідчити про неефективність

системи внутрішнього контролю. Без надійних фінансових даних керівництво може бути не в змозі здійснювати моніторинг і контроль фінансових операцій, що призводить до шахрайства, незаконного привласнення коштів або інших фінансових порушень. Це може призвести до судових або регуляторних позовів, втрати репутації та фінансових втрат для компанії.

Втрата репутації. Низька якість бухгалтерської інформації може зашкодити репутації компанії, що призведе до втрати клієнтів, постачальників та інвесторів. Це також може призвести до негативного розголосу, що може негативно вплинути на імідж компанії та її довгостроковий успіх.

Наприкінці, важливо розуміти різні аспекти, які впливають на якість бухгалтерської інформації та її роль у прийнятті управлінських рішень. Якісна бухгалтерська інформація повинна бути достовірною (тобто відповідати чинному законодавству) і доречною (на її основі різні стейкхолдери приймають різні рішення). Вона повинна бути доречною і корисною для прийняття рішень, забезпечуючи при цьому точність і відсутність упередженості інформації. Крім того, інформація має бути доступною оперативно, щоб допомогти у прийнятті своєчасних рішень, а також має бути послідовною та порівнянною, щоб полегшити аналіз та порівняльний аналіз.

На якість бухгалтерської інформації можуть впливати різні зовнішні та внутрішні фактори. Більшою мірою впливають внутрішні фактори, зокрема політика підприємства щодо культури обліку. Також важливою є компетентність і доброчесність керівництва та персоналу, облікова політика і практика, що застосовуються, ефективність систем внутрішнього контролю, використання інформаційних технологій. Для організацій дуже важливо враховувати ці фактори, щоб підтримувати якість бухгалтерської інформації та сприяти прийняттю обґрунтованих рішень.

Облікова інформація слугує різним цілям управління, таким як планування та контроль операцій, моніторинг результатів діяльності, оцінка ефективності розподілу ресурсів

та прийняття стратегічних рішень. Ця інформація охоплює фінансові звіти, бюджети, прогнози, ключові показники ефективності та різноманітні аналізи, які дають уявлення про фінансовий стан та результати діяльності організації. Щоб отримати цю інформацію, служба бухгалтерії повинна тісно співпрацювати з іншими відділами підприємства та знаходитися в єдиній інформаційній системі з ними. Щоб не розширювати персонал підприємства, доцільно використовувати сучасне програмне забезпечення, що на основі облікових даних будує фінансові звіти та прогнози.

Оцінка бухгалтерської інформації є життєво важливим процесом, який забезпечує якість, доречність та надійність інформації. Оцінювання якості облікової інформації може здійснюватися різними методами. Авторський колектив запропонував показник якості облікової інформації, що може розроблятися підприємствами індивідуально, відповідно до їх очікувань та цілей. Цей процес оцінювання дає змогу організаціям визначити сфери для вдосконалення та підтримувати найвищі стандарти фінансової звітності та аналізу.

Література

1. Бондар М. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління. Вісник НУ «Львівська політехніка». Серія «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». 2012. № 721. С. 50–53.
2. Будько О. Методи оцінки якості облікової інформації. Економіка та держава. 2014. № 3. С. 54–57.
3. Горбач Т. О., Дрозд С. С., Федорик П. І. Теоретичні основи дослідження якості облікової інформації в бухгалтерській фінансовій звітності. ModernAconomics, 6. 2017. 52–59. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/6-2017/UKR/horbach.pdf>
4. Гуцаленко Л. Поліпшення якості та прогнозованості облікової інформації для забезпечення прибутковості підприємства.

Економіка АПК: міжнародний науково-виробничий журнал. 2010. № 7. С. 67–71.

5. Єршова Н. Якість облікової інформації: методичний підхід до оцінювання. Актуальні проблеми економіки. 2014. № 8 (158). С. 368–374.

6. Загальні вимоги до фінансової звітності: НП(С)БО 1, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2003 р. № 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

7. Засадний Б. А. Комплексне оцінювання якості облікової інформації. Глобальні та національні проблеми економіки. № 11. 2016. URL: <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/175.pdf>

8. Колісник О. П. Сутність облікової інформації та її нормативно-правове забезпечення. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2017. вип.1. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/268452929.pdf>

9. Концептуальна основа фінансової звітності, прийнята РМСБО у вересні 2010 р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009.

10. Омецінська І. Облікова інформація: економічна сутність та критерії якості. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2016. 3. С. 131–141. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/13887/1/Облікова%20інформація%20економічна%20сутність%20та%20критерії%20якості.pdf>

11. Пилипенко Л. М. Підходи до забезпечення якості облікової інформації. Економічний простір. № 130. 2018. URL: <http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/196/189>

12. Цегельник Н. І., Гайдучок Т. С. Формування облікової інформації з подальшим відображенням у формах звітності підприємства. Ефективна економіка. № 5. 2020. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.5.63

РОЗДІЛ 2. ГОСПОДАРСЬКЕ ПРАВО

Гречана Світлана Іванівна
*кандидат економічних наук, доцент,
старший науковий співробітник
ДУ «Інститут економіко-правових досліджень
імені В.К. Мамутова
Національної академії наук України»
м. Київ, Україна*

Серебряк Станіслав Вадимович
*кандидат юридичних наук,
доцент кафедри правознавство
Східноукраїнського національного університету ім. В.Даля
м. Київ, Україна*

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНИХ ЗБИТКІВ ЧЕРЕЗ ВІЙНУ ЯК ПЕРЕДУМОВА ЗАПРОВАДЖЕННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ПРАВОВИХ РЕЖИМІВ (МЕХАНІЗМІВ) ГОСПОДАРЮВАННЯ

1. Нормативно-правова база щодо визначення шкоди та збитків, завданих збройною агресією проти України.
2. Організаційні та методичні основи визначення втрат та обсягів збитків, завданих збройною агресією Росії.

3. Територіальний аспект оцінки соціальних та економічних втрат від війни в Україні.

4. Методичний підхід до оцінювання економічних та соціальних втрат через війну задля запровадження спеціальних правових режимів (механізмів) господарювання.

Список використаних джерел.

1. Нормативно-правова база визначення шкоди та збитків, завданих збройною агресією проти України

Збройна агресія проти України почалась більше восьми років призвівши до значних втрат та збитків. Найбільше постраждали Донецька та Луганська області, але і країна в цілому зазнала великої шкоди. Матеріальні втрати від окупації частини територій, знищення їх промислового та людського потенціалу, руйнування житла, соціальних та інфраструктурних об'єктів, дестабілізації фінансової системи, збільшення витрат на оборону та спаду економіки були сукупно оцінені експертами в сумі 32–90 млрд дол. США. Наразі, все це згубно вплинуло на соціально-економічні умови життєдіяльності та призвело до суттєвого зниження добробуту населення.

Однак, російське повномасштабне вторгнення в Україну, що почалося 24 лютого 2022 року, вдарило не тільки по набагато більшому мільйону людей, уразило своєю руйнівною хвилею ще більше територій, ще відчутніше стерло виробничий та споживчий потенціал майже по всіх регіонах, ставши, зокрема, серйозним економічним шоком невизначеної тривалості та неосяжного масштабу. Не зважаючи на це та не чекаючи завершення війни, вже зараз потрібно починати відновлення країни.

Це кропітка, складна та багатоаспектна робота, яка стосується всіх гілок влади, експертів, науковців, бізнесу та громадськості. Її складність буде зростати з часом та з поступовим розумінням масштабів катастрофи, тому започаткування

логічного та прозорого планування відновлення і розвитку є актуальнішим саме зараз. Крім того, варто пам'ятати, що сьогоднішні воєнні втрати людей та економіки з часом перетворюються на довготривалі негативні наслідки та обмеження майбутнього розвитку, які впливатимуть на Україну ще не одне десятиліття. Тому слід ретельно підійти до визначення обсягу соціально-економічних втрат, від якості обрахунку яких напряду залежить ступінь обґрунтованості та реальність планів повоєнної розбудови.

Однак, оцінка втрат від війни в Україні є доволі складним завданням. По-перше в країні ще тривають активні бойові дії, щодня здійснюються ворожі обстріли, що несуть пошкодження чи руйнування об'єктів критичної, житлової чи виробничої інфраструктури. Тобто вхідні умови для оцінювання заподіяної шкоди постійно змінюються. По-друге, таке завдання є надто багатоаспектним. Для визначення загального результату слід розглядати втрати людського потенціалу, в тому числі мільйонів українців, які були змушені виїхати за кордон в пошуках безпеки та вже не повернуться додому; руйнацію тисяч об'єктів інфраструктури, в тому числі таких важливих для повернення людей житла, об'єктів соціального характеру, критичної та транспортної інфраструктури; знищення транзитного та експортного потенціалу, тощо [1].

Наразі, попри певні об'єктивні та суб'єктивні перепони процес планування відновлення України вже розпочався. Під егідою уряду провідні експерти та фахівці, за активної підтримки та участі іноземних партнерів, вже створили перший проєкт повоєнної відбудови. Він ще не має потрібної конкретики, але оприлюднені робочі документи дають чітке уявлення про необхідність жорсткого вибору пріоритетів розвитку як за сферами, так і територіями, оскільки потреби відновлення набагато переважають ймовірні джерела для цього. Законодавчий наголос щодо територіального розподілу пріоритетів зробили зміни до державної регіональної політики, які визначили окремо функціональні типи територій, які потребують різних підходів до розвитку через особливості

соціально-економічного стану, а також регіони і території, що постраждали внаслідок збройної агресії проти України.

Усе це вимагає від органів місцевого самоврядування по-новому оцінити стратегічні документи розвитку громад та територій, внести з огляду на нові реалії необхідні корективи, враховуючи людиноцентричний та безпековий підходи. Водночас, для постраждалих територій мають розроблятися плани відновлення, які повинні бути не тільки про відбудову зруйнованого ворогом, але й про відновлення повноцінного життя. Однак в обох випадках основою для наступних дій має бути обрахунок втрат внаслідок збройної агресії проти України, для здійснення якого нажаль поки немає ні законодавчого, ні методичного контенту. Тим більше, кожна громада, яка сьогодні розраховує на можливості залучення міжнародної допомоги чи інвестицій, мусить мати якісний і зрозумілий план місцевого повоєнного розвитку. Зрозуміло, що його синхронізація з національною, регіональною та власною стратегією розвитку можлива й без оцінки втрат та збитків, але визначення пріоритетів без них неможливе.

З огляду на означену актуальність даного дослідження покликане розробити певний методичний підхід до визначення втрат локальних територій/територіальних громад через збройну агресію проти України на основі систематизації вітчизняного та міжнародного досвіду здійснення таких обрахунків, заснований на принципах максимально відповідності чинній нормативно-правовій базі та адаптованості до ускладнень через труднощі з доступом до інформації в умовах воєнного стану задля запровадження спеціального режиму господарювання у повоєнний час.

Сьогоднішній стан нормативно-правової бази щодо визначення шкоди та збитків завданих збройною агресією проти України можна охарактеризувати як такий, що перебуває в процесі формування. Підґрунтя для її розробки було закладено на початку повномасштабного вторгнення Постановою КМУ № 326 від 20.03.2022 «Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок

збройної агресії Російської Федерації» [1]. Цей документ встановив процедуру визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації, починаючи з 19 лютого 2014 р.

Визначення шкоди та збитків передбачено проводити окремо за наступними напрямками:

1) людські втрати та пов'язані з ними соціальні витрати — напрям, що включає всі людські втрати (смерть або каліцтво цивільних осіб), що виникли в результаті збройної агресії Російської Федерації, а також витрати, пов'язані з призначенням різних видів державної соціальної допомоги та наданням соціальних послуг;

2) економічні втрати, пов'язані з людськими втратами, — напрям, що включає непрямі економічні втрати, пов'язані із зменшенням чисельності населення та відповідного зменшення економічних показників країни;

3) військові втрати — напрям, що включає людські та матеріальні військові втрати і витрати, пов'язані з бойовими діями;

4) втрати, пов'язані із забезпеченням публічної безпеки і порядку, боротьби із злочинністю, забезпеченням безпеки дорожнього руху, — напрям, що включає людські та матеріальні втрати і витрати правоохоронних органів, пов'язані із забезпеченням публічної безпеки і порядку, боротьби із злочинністю, забезпеченням безпеки дорожнього руху;

5) соціальний захист ветеранів війни — витрати, пов'язані із забезпеченням заходів у сфері соціального захисту ветеранів війни, осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, членів сімей таких осіб та членів сімей загиблих (померлих) ветеранів війни, членів сімей загиблих (померлих) Захисників і Захисниць України, що виникли внаслідок збройної агресії Російської Федерації;

6) втрати житлового фонду та об'єктів благоустрою — напрям, що включає втрати житлового фонду (житла), об'єктів благоустрою, об'єктів незавершеного будівництва житлової нерухомості, фактичні витрати, здійснені для їх відновлення;

7) втрати об'єктів громадських будівель — напрям, що включає втрати громадських будівель(об'єктів освіти, спорту, соціального захисту, охорони здоров'я, культури, адміністративних будівель тощо), фактичні витрати, здійснені для їх відновлення;

8) втрати об'єктів житлово-комунального господарства — напрям, що включає зруйновані і пошкоджені об'єкти у сфері теплопостачання, об'єкти водопостачання і водовідведення і решту об'єктів житлово-комунального господарства, знищення яких має безпосередній вплив на санітарні та гігієнічні умови проживання жителів населених пунктів;

9) шкода, завдана земельним ресурсам, — напрям, що включає шкоду від пошкодження і знищення родючого шару ґрунту та шкоду, зумовлену забрудненням і засміченням земельних ресурсів;

10) втрати надр — напрям, що включає втрати надр, завдані самовільним їх користуванням;

11) збитки, завдані водним ресурсам, — напрям, що включає забруднення, засмічення, вичерпання та інші дії щодо водних ресурсів, які можуть погіршити умови водопостачання, завдати шкоди здоров'ю людей, спричинити зменшення рибних запасів та інших об'єктів водного промислу, погіршення умов існування диких тварин, зниження родючості ґрунтів та інші несприятливі явища внаслідок зміни фізичних і хімічних властивостей вод, зниження їх здатності до природного очищення, порушення гідрологічного і гідрогеологічного режиму вод;

12) шкода, завдана атмосферному повітрю, — напрям, що включає шкоду, завдану викидами забруднюючих речовин в атмосферне повітря;

13) втрати лісового фонду — напрям, що включає втрати і пошкодження лісів і лісових ділянок, та пов'язані із ними витрати;

14) збитки, завдані природно-заповідному фонду, напрям, що включає збитки, завдані територіям та об'єктам природно-заповідного фонду, та пов'язані із ними витрати;

15) втрати інфраструктури транспорту, інфраструктури (зокрема фізичної) електронних комунікаційних мереж — напрям, що включає зруйновані або пошкоджені автомобільні дороги, залізничні шляхи, аеродроми та аеродромні об'єкти, об'єкти портової інфраструктури, гідротехнічні споруди, судна морського та внутрішнього водного транспорту, об'єкти поштового зв'язку, інфраструктуру (зокрема фізичну) електронних комунікаційних мереж та інші об'єкти транспортної інфраструктури, електронних комунікацій та зв'язку;

16) втрати енергетичної інфраструктури — напрям, що включає зруйновані газо-, нафтопроводи, об'єкти з виробництва, передачі, розподілу та продажу електричної енергії, інші об'єкти енергетичної інфраструктури;

17) втрати культурної спадщини — напрям, що включає втрати культурної спадщини та культурних цінностей;

18) економічні втрати підприємств (крім підприємств оборонно-промислового комплексу), у тому числі господарських товариств, — напрям включає втрати підприємств усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна, втрати фінансових активів, а також упущену вигоду від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності;

19) втрати установ та організацій (крім установ та організацій оборонно-промислового комплексу) — напрям, що включає втрати установ та організацій усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна (крім втрат громадських будівель та споруд комунальної власності);

20) економічні втрати підприємств оборонно-промислового комплексу, у тому числі господарських товариств, — напрям включає втрати підприємств усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна, втрати фінансових активів, а також упущену вигоду від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності;

21) втрати установ та організацій оборонно-промислового комплексу — напрям, що включає втрати установ та організацій оборонно-промислового комплексу усіх форм власності

внаслідок знищення та пошкодження їх майна (крім втрат громадських будівель та споруд комунальної власності).

За кожним з цих напрямів наведено мінімальний перелік показників, за допомогою яких мають бути оцінені втрати, перелік органів державної влади, які мають розробити, затвердити та погодити (термін виконання — вересень 2022 року) відповідні методики визначення завданих збитків, а також тих з них, що відповідальні за визначення шкоди та збитків за наведеним напрямом. Наприклад, за першим напрямом — людські втрати та пов'язані з ними соціальні витрати — Міністерство соціальної політики України затверджує своїм наказом розроблену методику за погодженням з Міністерством з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій, а відповідальним за визначення шкоди та збитків є тільки Міністерство соціальної політики.

Також Порядок визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації (далі — Порядок) [1] окреслює основні засади (загальні, організаційні, методичні), на яких має ґрунтуватись оцінка збитків, завданих збройною агресією проти України. Так необхідні Методики оцінки шкоди та збитків мають складатись з наступних розділів:

1) розділу «Основні положення», в якому викладаються основні положення, що визначають: сферу дії окремої розробленої методики; основні терміни, які вживаються в такій методиці; види та типи майна, що є об'єктом збитків у цій методиці; осіб та суб'єктів, які забезпечують проведення оцінки збитків; інші загальні питання;

2) розділу «Організаційні засади оцінки збитків», в якому зазначаються: вимоги до вихідних даних, їх переліки з описом показників, що необхідні для проведення оцінки збитків; вимоги до інформаційних джерел, їх переліки (у разі можливості визначення вичерпного переліку), які застосовуються під час проведення оцінки збитків; коло осіб, які відповідають за збирання та надання вихідних даних та інформаційних джерел для проведення оцінки; форми

складання актів з оцінки збитків; встановлення дати оцінки; необхідність рецензування звітів про оцінку збитків; інше;

3) розділу «Методичні засади визначення розміру збитків, спричинених збройною агресією», в якому викладаються основні положення, що визначають: особливості застосування оціночних процедур з урахуванням напрямів визначення збитків, завданих внаслідок збройної агресії Російської Федерації; опис формул та їх складових, які застосовуються під час розрахунку; інше.

Мета застосування таких методик сформульована як: визначення загальних розмірів та обсягів шкоди та збитків, завданих збройною агресією Російської Федерації, для визначення загальних втрат та збитків економіки, для прогнозування загальнодержавних або секторальних витрат на відновлення, планування державної політики у відповідній сфері та визначення поточних потреб у відновленні, а також визначення обсягів компенсації постраждалим;

визначення розміру реальних збитків (у вартісному виразі), упущеної вигоди, витрат, необхідних для відновлення майна та майнових прав, що зазнали руйнівного впливу внаслідок збройної агресії Російської Федерації, для цілей подання постраждалими заяв про компенсацію, а також подання позовів до судових інстанцій, зокрема міжнародних.

Оцінка збитків, завданих постраждалим, може здійснюватися за допомогою одного з затверджених Порядком способів:

1) аналітична оцінка збитків — проводиться органами державної влади або органами місцевого самоврядування самостійно або із залученням фахівців, підприємств, установ, організацій будь-якої форми власності, а також може проводитися самостійно підприємствами, установами, організаціями з урахуванням вимог стандартної методології, затверджених Порядком;

2) стандартизована оцінка збитків — яка проводиться органами державної влади або органами місцевого самоврядування, яким Кабінетом Міністрів України надано

повноваження щодо визначення розміру збитків, завданих внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів, спричинених збройною агресією Російської Федерації, із використанням стандартного набору вихідних даних та дотриманням вимог стандартної методології, затверджених Порядком;

3) незалежна оцінка збитків — проводиться суб'єктами оціночної діяльності — суб'єктами господарювання, із дотриманням національних стандартів оцінки майна та Міжнародних стандартів оцінки майна з урахуванням особливостей, що визначені Порядком;

4) судова експертиза — проводиться судовими експертами на умовах і в порядку, передбачених Законом України «Про судову експертизу», з урахуванням особливостей методичного регулювання оцінки збитків, спричинених втратою, руйнуванням та пошкодженням майна державної, комунальної та приватної форм власності в ході збройної агресії Російської Федерації, визначених Порядком.

Порядок визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації, визначає також етапи проведення відповідної оцінки: підготовчий, проведення оціночних чи експертних процедур та складення акта оцінки збитків, звіту про оцінку збитків або висновку експерта. Основними вимогами до такого звіту чи висновку є його стисла форма та наступна структура: опис об'єкта оцінки; стислий опис характеру та ступінь пошкоджень, яких зазнало майно, з посиланням на наявні підтвердні матеріали; інформацію про мету оцінки; інформацію про вид вартості; дату оцінки; інформацію про використані вхідні дані та джерело їх отримання; результати аналізу достовірності та достатності наявної вхідної інформації для виконання оцінки; припущення та спеціальні припущення, на які спирався оцінювач під час проведення оцінки; інформацію про оціночні процедури, що були застосовані під час оцінки; висновок про вартість; дату складення звіту про оцінку збитків.

Задля якісного забезпечення виконання дій, передбачених Постановою КМУ № 326 від 20.03.2022 [1] було підготовлено також ряд інших нормативно-правових актів.

Постанова КМУ № 380 від 26.03.2022 «Про збір, обробку та облік інформації про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації» [2] визначає умови, механізм та процедуру подання інформаційного повідомлення про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, викликаних військовою агресією російської федерації. Таке повідомлення містить основну інформацію про пошкоджене майно: прізвище, власне ім'я, по батькові особи — для фізичних осіб, чи організаційно-правову форму та найменування юридичної особи; реєстраційний номер облікової картки платника податків особи (у разі подання з використанням мобільного додатка Порталу Дія (Дія), а для юридичних осіб — ідентифікаційний код згідно з ЄДРПОУ; контактні дані особи (номер телефону, адреса електронної пошти); відомості про нерухоме майно (тип, загальну площу чи протяжність, адресу (місцезнаходження), інформацію про те, що нерухоме майно є об'єктом культурної спадщини (у разі потреби), інші технічні характеристики (за наявності), форму власності, наявність/відсутність статусу пам'ятки культурної спадщини); відомості про кількість осіб, що проживали в нерухомому майні (для житлового фонду); відомості про пошкодження або знищення нерухомого майна (дата та орієнтовний час настання події, опис пошкодження, зокрема площа або протяжність пошкодженого нерухомого майна, фото-, відеофіксація (за наявності).

Прийнято за основу Законопроект № 7198 від 24.03.2022 «Про компенсацію за пошкодження та знищення окремих категорій об'єктів нерухомого майна внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації» [3], що визначає коло осіб, які мають право на отримання компенсації за знищене та пошкоджене майно.

Постановою КМУ № 473 від 19 квітня 2022 було затверджено «Порядок виконання невідкладних робіт щодо ліквідації наслідків збройної агресії Російської Федерації, пов'язаних із пошкодженням будівель та споруд», який спростив процедуру фіксації пошкоджень та руйнувань житлових будівель та споруд, завданих внаслідок збройної агресії Росії» [4].

У травні 2022 року Міністерство аграрної політики та продовольства України затвердило першу з передбачених методик — Методику визначення шкоди та збитків, завданих земельному фонду України внаслідок збройної агресії Російської Федерації (Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України № 295 від 18 травня 2022 року [5]). В серпні до громадського обговорення було представлено проєкт Методики визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку із збройною агресією Російської Федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності тощо [6], авторами якого є Міністерство економіки України та Фонд державного майна України.

Наприкінці серпня 2022 року було відкрито Реєстр пошкодженого та знищеного майна (далі — Реєстр), розроблений Міністерством інфраструктури України у співпраці з Міністерством розвитку громад та територій України та Міністерством цифрової трансформації України у відповідності до вимог Постанови КМУ № 380 від 26.03.2022 р. в межах проєкту USAID «Прозорість та підзвітність у державному управлінні та послугах/TAPAS» [7]. Це єдина база даних про житлову інфраструктуру, яка зазнала руйнувань під час війни, запроваджена з метою створення системи Цифрового управління відбудовою України і виплати компенсацій за втрачену чи пошкоджену росіянами нерухомість.

Роботу з наповнення Реєстру даними здійснюють спеціальні Комісії, які створені органами місцевого самоврядування чи військово-цивільними адміністраціями у відповідності до

Порядку виконання невідкладних робіт щодо ліквідації наслідків збройної агресії Російської Федерації, пов'язаних із пошкодженням будівель та споруд (Постанова КМУ № 473 від 19 квітня 2022 р.) [4]. Процедура виглядає наступним чином: потерпілий подає інформаційне повідомлення про завдану йому шкоду. Комісії, отримавши такі повідомлення, виконують обстеження пошкодженого чи зруйнованого майна, за результатами якого фіксують нанесену шкоду шляхом занесення відповідної інформації до Реєстру, юридично підтверджуючи фіксацію факту такої шкоди, створюючи підґрунтя для можливого отримання компенсаційних виплат постраждалим.

Однак, незважаючи на зрозумілість та чіткість правових документів, що надали старт процесам розбудови нормативно-правового та методичного контенту щодо визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації, його не сформовано навіть у мінімально необхідному обсязі. Попри упущення влади у цьому питанні можна констатувати певний позитивний момент: регламентовано та організаційно опрацьовано на практиці процес фіксації шкоди завданої російською агресією нерухомому майну, але в площині оцінки зафіксованих збитків офіційна методика відсутня. Натомість всі оцінювання здійснюються за локальними і міжнародними стандартами, що поки є підґрунтям для розробки подібних методик та підходів по всьому світі.

Розглядаючи широкий спектр таких аналітично-методичних документів, що є у відкритому доступі на сьогоднішній день, можна зазначити, що кожен з них має певні переваги чи недоліки, більшу чи меншу відповідність необхідним нормативним вимогам. Однак, всі вони мають бути розглянуті та можуть певним чином бути використані для розробки необхідного механізму оцінювання шкоди. Крім того, така робота має бути проведена, оскільки розробка методики визначення шкоди та збитків для окремої території чи громади не передбачена чинним нормативно-правовим контентом, тому буде представляти собою певний комплекс дій з використання окремих механізмів пооб'єктної оцінки.

2. Організаційні та методичні основи визначення втрат та обсягів збитків, завданих збройною агресією Росії

Наразі в Україні відсутній налагоджений механізм не тільки визначення збитків, завданих збройною агресією проти України, але й їх відшкодування як для фізичних осіб, так і для бізнесу. Однак, зацікавленість у його створенні існує як в українському суспільстві, так і у міжнародній спільноті. Діяльність в цьому напрямі створює для всього світу і міжнародного права прецедент, нова система захисту від агресії на майбутнє — з жорстким покаранням держави-агресора та відшкодуванням країні, яку було піддано агресії.

Триваюча війна не сприяє швидкому розробленню та запуску ефективних механізмів проведення обстежень, методик визначення шкоди та збитків з метою грошової компенсації [8]. Але робота в цій сфері триває. Вона була розпочата ще у 2014 році, але до початку широкомасштабного вторгнення 24.02.2022 р. її результат був майже нульовим. Можна відмітити тільки окремі спроби на законодавчому рівні врегулювати це питання.

До Верховної Ради України в різний час було внесено декілька законопроектів доволі суперечливого змісту («Про компенсацію майнової шкоди, завданої під час проведення антитерористичної операції в Донецькій та Луганській областях» (№ 4272а від 10.07.2014) [9], «Про відшкодування збитків за зруйноване (знищене) або пошкоджене приватне житло особам, приватне житло або приватні домогосподарства яких були пошкоджені (зруйновані) під час проведення антитерористичної операції» (№ 4301 від 24.03.2016) [150], «Про відшкодування шкоди, заподіяної громадянам терористичним актом та внаслідок проведення антитерористичної операції» (№ 6041 від 07.02.2017) [11], «Про відшкодування збитків, завданих населенню пошкодженням та/або знищенням житла внаслідок та в період проведення антитерористичної операції або операції Об'єднаних сил» (№ 2286 від 18.10.2019 р.) [12], які за різними причинами не були винесені на голосування чи були відправлені на доопрацювання після першого читання.

Тобто сформований за період 2014–2021 рр. нормативно-правовий контент обмежувався чи не єдиною Постановою Кабінету Міністрів України № 947 від 18 грудня 2013 р. (у редакції від 02 вересня 2020 року) «Про затвердження Порядку надання та визначення розміру грошової допомоги постраждалим від надзвичайних ситуацій та розміру грошової компенсації постраждалим, житлові будинки (квартири) яких зруйновано внаслідок надзвичайної ситуації воєнного характеру, спричиненої збройною агресією Російської Федерації» (далі — Порядок надання та визначення розміру грошової допомоги) [13].

Відповідно в цей період розробки методик оцінки збитків та шкоди, спричиненої збройною агресією Російської Федерації, майже не проводились (або проводились локально без виходу у публічний простір). Причин цьому декілька, але на думку судді Касаційного цивільного суду у складі Верховного Суду О. Ступак основна проблема полягала в тому, що у всіх справах про відшкодування шкоди за зруйноване майно, відшкодування моральної шкоди, які розглядалися КЦС ВС (більше 40 справ за 2018–2020 рр.), громадяни висували вимоги виключно до держави Україна. «24 лютого 2022 року стало тригером, який змінив вектор правових вимог про відшкодування шкоди на 180 градусів, оскільки в судах з'явилися справи, у яких відповідні вимоги пред'являються до країни-агресора — РФ» [14]. Зрозуміло, що за такого підходу держава не була зацікавлена в офіційному затвердженні спеціальних інструментів оцінки та відшкодування.

Натомість міжнародні установи, що опікувались наданням допомоги Україні в гуманітарній сфері, зробили доволі значний внесок до врегулювання цього питання. За спільних зусиль Організації Об'єднаних Націй, Європейського Союзу та Світового банку була підготована Оцінка відновлення України та розбудови миру [15, 16], яка станом на 2015 р. визначила загальну суму нанесених збитків за багатьма сферами суспільного життя.

Так само, у 2017 році фахівцями НІСД спільно з національною експертною спільнотою, в тому числі за активної

участі автора та співробітників ДУ «Інститут економіко-правових досліджень ім. В. К. Макутова НАН України», було підготовлено Аналітичну доповідь до щорічного послання президента України до Верховної ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 році», яка в розділі 4 «Напрями несилової деокупації» містила часткову оцінку втрачених активів та підходи до їх можливого відшкодування [17, с. 101–107].

Отже, жодний з трьох наведених документів безпосередньо не є методикою щодо здійснення оцінювання нанесеної шкоди та отриманих збитків, хоча звіт, підготовлений UNDP Ukraine, містить більше її формальних ознак. Крім того, Аналітична доповідь НІСД загалом не спрямована на визначення збитків, а тільки опосередковано (в контексті відновлення) вказує на механізм їх обрахунку. Натомість все це не суперечить можливості відстежити основні елементи оцінювання для кожного документа та в межах даного дослідження визначити особливості того чи іншого підходу (міжнародного чи вітчизняного). Результати такого аналізу у вигляді порівняння Порядку надання та визначення розміру грошової допомоги, Оцінка відновлення України та розбудови миру та Аналітичної доповіді «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 році» за певними критеріями представлено в табл. 1.

Для розуміння даних аналізу наведемо деякі пояснення, в першу чергу щодо трактування статусу досліджуваних документів (пряма/похідна, формальна/фрагментарна, типова/індивідуальна). Прямий статус присвоєно методиці, головною метою якої є визначення (оцінювання) розміру шкоди та збитків, завданих збройною агресією Росії. Відповідно ті з них, які спрямовані на інше, наприклад на пошук відповіді щодо вартості відновлення територій, мають статус похідної методики.

За другою ознакою два з трьох досліджуваних документів (перший та третій) отримали статус фрагментарний, оскільки містять тільки окремі елементи опису методичного підходу без дотримання більш-менш формального змісту стандартної методики. Остання ознака вказує на можливості повторного

Таблиця 1

Порівняльний аналіз методик (методичних підходів) до оцінки втрат та обсягу збитків, завданих збройною агресією Росії, розроблених за період 2014–2021 рр.

ДОКУМЕНТ/ КРИТЕРІЙ		
Постанова КМУ № 947 від 18.12.2013 (в редакції від 02.09.2020) [13]	Оцінка відновлення України та розбудови миру [15,16]	Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 р. [17]
1	2	3
СТАТУС МЕТОДИКИ		
Пряма / фрагментарна /типова	Похідна / формальна/ унікальна	Похідна/фрагментарна/унікальна
МАСШТАБ ОЦІНКИ		
Всі постраждалі	Уражені безпосередньо: Луганська та Донецька області Уражені опосередковано: Харківська (Харків, Ізюм), Запорізька (Бердянськ), Дніпропетровська (Дніпро)	АРК Крим, Луганська та Донецька області
СУБ'ЄКТИ ОЦІНКИ		
Комісії з розгляду питань, пов'язаних з наданням грошової компенсації	ЄС/ ООН/ СБ за допомоги міністерств та відомств України.	Експерти НІСД та НАН України, USAID та ЄС, консультанти ВРУ та СБУ
СПОСІБ ОЦІНКИ		
Стандартизована оцінка збитків	Методика «Оцінка пост-конфліктних потреб» — розроблена оцінювачами з урахуванням специфіки ситуації, імпровізована та адаптована до місцевих умов	Аналітична та експертна оцінка

Продовження табл. 1

1	2	3
<i>КОМПОНЕНТИ (НАПРЯМИ) ВИЗНАЧЕННЯ ШКОДИ ТА ЗБИТКІВ</i>		
Житлові будинки (квартири), що зруйновані чи постраждали	1. Інфраструктура та соціальні послуги; 2. Економічне відновлення; 3. Соціальна стійкість, розбудова миру та громадської безпеки	1. Фіскальні втрати; 2. Прямі збитки галузей економіки; 3. Упущена економічна вигода суб'єктів господарювання
<i>ДЕТАЛІЗАЦІЯ КОМПОНЕНТІВ (НАПРЯМІВ)</i>		
Відсутня	1. Охорона здоров'я; Освіта; Соціальне забезпечення; Енергетика; Транспорт; Водопостачання та водовідведення; Охорона довкілля; Громадські будівлі та житло. 2. Зайнятість; Виробничий потенціал та засоби до існування; Економічне планування на місцевому рівні; МСП та приватний сектор; Фінансові послуги. 3. Покращення розуміння вразливості, ризиків та проблем соціальної згуртованості; Сприяння соціальній згуртованості і створення атмосфери довіри; Підтримка культури толерантності через діалог; Захист населення, постраждалого внаслідок конфлікту; Забезпечення доступу до правосуддя; Надання юридичної допомоги; Психосоціальна підтримка; Відновлення безпеки на рівні громад; Підготовка до роззброєння, демобілізації та реінтеграції	1. Недоотримані податкові доходи бюджету; Податковий борг; Збитки від несанкціонованого використання природних ресурсів; 2. Втрата, пошкодження, руйнування виробничих, інфраструктурних та інших об'єктів; 3. Збитки від непостачання товарної продукції; Контрабандні товаропотоки; Здорощання сировини.

Закінчення табл. 1

<i>ДЖЕРЕЛА ДАНИХ ДЛЯ ОЦІНКИ</i>		
Заява постраждалого з підтвердженням документів про власність Акт обстеження, складений комісією	Дані Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства, Міністерства інфраструктури, уповноважені керівники відповідних секторів з інших міністерств, обласних і районних адміністрацій	Офіційні статистичні дані, дані обласних і районних адміністрацій, інші аналітичні матеріали з відкритим доступом

застосування певного методичного підходу та для будь-яких інших територій (типова) чи її використання унікальне, а всі повтори передбачають внесення певних змін.

Отже, результати порівняння методичних підходів до оцінки втрат та обсягу збитків, завданих збройною агресією Росії, що прямо чи опосередковано наведені в трьох різних документах, показали їх націленість на визначення загальної суми збитків держави від війни (обмеженої певними сферами) без її чіткої деталізації чи юридичного обґрунтування для допоміжного використання в публічному просторі. Тобто для запуску офіційної правової процедури відшкодування збитків ці оцінки, виконані за такими методиками не мають потрібного доказового статусу. І як показала судова практика, найкрупніші постраждалі суб'єкти господарювання (Нафтогаз України, ПриватБанк, Ощадбанк, тощо) подавали відповідні позови самостійно, розраховуючи збитки за чинними міжнародними нормами в індивідуальному порядку. Однак, з огляду на політичну ситуацію 2014–2021 рр., коли світова спільнота остерігалась визнавати Росію прямою учасницею збройного конфлікту, інших методичних підходів до оцінки збитків годі було отримати.

Наразі ж проведений аналіз надає певні індикатори для здійснення оцінки документів, що розроблені в даній площині вже після початку повномасштабної агресії. Через зміну світосприйняття злочинних дій Росії та значний прояв реальної (моральної, фізичної та матеріальної) підтримки

України з боку переважної більшості країн створюється вагоме підґрунтя для майбутнього відшкодування збитків за рахунок держави-агресора.

У медіа з'являються повідомлення, що активи РФ та резидентів РФ арештовують та вилучають в Україні, але безпосередньо бізнес, який постраждав унаслідок бойових дій, примусово стягнути їх на свою користь змоги не має. Навіть незважаючи на те, що є постанова КЦС ВС від 14 квітня 2022 року у справі № 308/9708/19, у якій ідеться про можливість покладення майнової відповідальності на державу РФ, діями агентів якої особам завдано шкоди» [18].

Отже потребують модернізації чи, скоріш, створення підходи до чіткої юридичної фіксації та оцінки шкоди та збитків, завданих збройною агресією Росії. Як вже було констатовано раніше, основа для створення нормативно-правового та методичного контенту в цьому напрямі була закладена Постановою КМУ № 326 від 20.03.2022 «Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації» [1].

Однак, на сьогоднішній день розроблена тільки доволі незначна частина документів, яка є явно недостатньою для того, щоби механізм відшкодування втрат, завданих фізичним та юридичним особам унаслідок агресії з боку Російської Федерації запрацював повною мірою. Офіційно затвердженою є тільки одна Методика визначення шкоди та збитків, завданих земельному фонду України внаслідок збройної агресії Російської Федерації (Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України № 295 від 18 травня 2022 року [5]).

Уповноважені на створення такого контенту інституції доволі складно звинуватити у бездіяльності, оскільки у Верховній раді та Кабінеті міністрів України зареєстровано масу законопроектів та подано безліч проектів постанов в цій площині. Натомість вони не приймаються та не затверджуються з різних причин, що продовжує період існування правового вакуум, даючи активний поштовх до пошуку альтернативних шляхів, наприклад звернення до Європейського суду з прав

людини, яке зробила група компаній СКМ, яка втратила металургійні активи у Маріуполі.

З іншого боку, в таких умовах виникає доволі широке коло наукових та фахових досліджень, які спрямовані як на формування певних методик щодо обрахунку завданих збройною агресією Росії шкоди та збитків за всіма сферами життя України чи окремих методичних підходів до визначення таких збитків за окремими напрямками. Моніторинг результатів комплексних досліджень ширшого спрямування (за множиною сфер) дозволив виділити наступні документи, що потребують особливої уваги:

1. Матеріали робочої групи «Аудит збитків, понесених внаслідок війни» Національної ради з відновлення України від наслідків війни в межах розробки Плану відновлення України (липень 2022 р) [19]. Його складовою є Звіт про прямі збитки інфраструктури, непрямі втрати економіки від руйнувань внаслідок військової агресії Росії проти України, та попередня оцінка потреб України у фінансуванні відновлення. Результат спільного дослідження Київської школи економіки спільно з Міністерством розвитку громад і територій, у співпраці з іншими органами державної влади, за координації Міністерства реінтеграції тимчасово окупованих територій (червень 2022 р.) [20] у повному обсязі. Розглядаємо ширший за змістом документ.

2. Швидка оцінка завданої шкоди та потреб на відновлення України, виконана спільними зусиллями Світового Банку, Уряду України та Європейської Комісії (серпень 2022 р) [21].

3. Соціально-економічні та гуманітарні наслідки російської агресії для українського суспільства, підготовлені Центром Разумкова за сприяння Представництва «Фонду Фрідріха Науманна за свободу» в Україні (травень 2022 р.) [22]. Вказані звітні документи представляють собою результати досліджень щодо оцінки завданих російською агресією шкоди та збитків, які проводились з метою отримання висновків для розробки планів щодо відновлення України. Незважаючи на це, кожен з них містить основні елементи оцінювання, які

необхідні для усвідомлення повної загальної суми збитків та їх складових, а також доволі детальний описом методів, що використовувались для їх отримання. Це дозволяє в межах даного дослідження вважати їх методиками (методичними підходами) до оцінки втрат та обсягу збитків, завданих збройною агресією Росії, з метою проведення порівняльного аналізу особливостей кожного з них.

Однак, проведення такого аналізу буде неповним без пошуку відмінностей та подібностей з офіційною нормативно-правовою базою. В даній площині це Порядок визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації [1].

Тому в таблиці 1 представлено результати порівняння методик (методичних підходів), застосовуваних у вказаних міжнародних комісійних звітах та у чинному юридичному підході. Слід зазначити, що за рамками розгляду залишилось співставлення мети кожного з представлених документів, оскільки порівнювались порядок оцінювання та три різних його результати за альтернативними способами.

Детально розглянувши інформацію, наведену в таблиці 2, можна дійти наступних висновків:

- досліджені документи за формою, сутністю та якістю є суттєво кращими порівняно з тими, що були розроблені за період 2014–2021 рр., аналіз яких було представлено в таблиці 1, а також мають діаметрально інший вектор використання отриманих результатів — не тільки в публічній площині, але й для обґрунтування планів щодо відновлення України;
- чинний офіційний підхід до визначення шкоди та збитків від війни, єдиний що може бути підґрунтям для майбутнього відшкодування завданої шкоди, за основними методичними засадами їх оцінювання значною мірою відповідає спільним міжнародним (комісійним) оцінкам, вирізняючись деталями, що обумовлені вимогами сьогодення та можливості багаторазового типового застосування;

Таблиця 2

Порівняльний аналіз методик (методичних підходів) до оцінки втрат та обсягу збитків, завданих збройною агресією Росії, розроблених у 2022 р.

ДОКУМЕНТ/ КРИТЕРІЙ			
Порядок визначення шкоди та збитків, завданих Українці внаслідок збройної агресії Російської Федерації [1]	Аудит збитків, понесених внаслідок війни [19]	Швидка оцінка завданої шкоди та потреб на відновлення України (RDNA) [21]	Соціально-економічні та гуманітарні наслідки російської агресії для українського суспільства [23]
1	2	3	4
СТАТУС МЕТОДИКИ			
Пряма / формальна / типова	Пряма / формальна / унікальна	Пряма / формальна / унікальна	Похідна / фрагментарна/ унікальна
МАСШТАБ ОЦІНКИ			
Всі регіони України	Донецька, Харківська, Луганська, Миколаївська, Запорізька, Київська та Чернігівська області	Донецька, Луганська, Харківська, Київська, Чернігівська, Запорізька, Сумська, Миколаївська та Херсонська області	Всі регіони України
СУБ'ЄКТИ ОЦІНКИ			
Органи державної влади чи місцевого самоврядування самостійно, або із залученням фахівців, підприємств, установ, організацій	Національна рада з відновлення України від наслідків війни, Київська школа економіки, Міністерство розвитку громад та територій України, Світовий банк, USAID	Світовий банк, Уряд України, Європейська Комісія	Консультанти: державних установ, агентцій ООН, партнерів з розвитку, науковців, громадянське суспільство та приватний сектор.
Суб'єкти оціночної діяльності	Судові експерти		Центр Разумкова

Продовження табл. 2

1	2	3	4
СПОСІБ ОЦІНКИ			
Аналітична оцінка збитків Стандартизована оцінка збитків Незалежна оцінка збитків Судова експертиза	Методика оцінки збитків від наслідків катастроф (Damage, Loss, and Needs Assessment Guidance Notes, Volumes 1–3); аналітична оцінка прямих та непрямих втрат	Аналітична оцінка збитків Моделювання та прогнозування	Аналітична та експертна оцінка
КОМПОНЕНТИ (НАПРЯМИ) ВИЗНАЧЕННЯ ШКОДИ ТА ЗБИТКІВ			
1. Майно, майнові права та інші активи, що належать постраждалим та зазнали руйнівного впливу, за напрямками: 1.1. соціальний сектор; 1.2. інфраструктура; 1.3. виробничий сектор; 1.4. наскрізні сектори. 2. Упущена вигода	1. Соціальний сектор 2. Інфраструктура 3. Виробничий сектор 4. Наскрізні сектори	1. Соціальний сектор 2. Продуктивний сектор 3. Інфраструктура 4. Фінансовий сектор 5. Екологія	Руйнування і пошкодження цивільної інфраструктури та житлових будинків; Руйнування медичних закладів; Обмеження рівня надання послуг; Забезпечення продуктами харчування в містах, де здійснюються бойові дії; Внутрішньо переміщені особи (ВПО); Тимчасово переміщені особи/ Біженці.

Продовження табл. 2

1	2	3	4
ДЕТАЛІЗАЦІЯ КОМПОНЕНТІВ (НАПРЯМІВ)			
Перелік визначених показників, що може бути доповнений, за групами: 1. Соціальний захист, Житло, Освіта, Охорона здоров'я, Культура та релігія, Фізична культура і спорт, Молодіжна сфера та національно-патріотичне виховання; 2. Транспорт, Енергетика, Зв'язок, Теплопостачання, Водопостачання і водовідведення та інше; 3. Сільське, лісове та рибне господарство, оборонно-промисловий комплекс, промисловість, торгівля, туризм та інше; 4. Державне та місцеве управління, Третинний сектор економіки та інше.	1. Житло, Освіта, Охорона здоров'я, Соціальний захист і забезпечення заходів до існування, Культура і туризм 2. Сільське господарство, Зрошення і водні ресурси, Торгівля і промисловість, Фінансовий сектор і банківська справа 3. Енергетика, Видобування корисних копалин, Транспорт, Телекомунікації та цифрові технології, Водопостачання та водовідведення, Муніципальні послуги 4. Охорона довкілля, природо-користування та лісове господарство, Реалізування на надзвичайні ситуації та цивільний захист, Юстиція та державне управління, Очищення території країни	1. Житловий фонд та адміністративні будівлі, Об'єкти охорони здоров'я, Освітні заклади та об'єкти наукової інфраструктури, Соціальний захист, Культура, спорт, туризм 2. Активи підприємств, промислові об'єкти, Роздрібна торгівля, АПК та земельні ресурси 3. Транспортна інфраструктура (Дорожнє господарство, Залізнична інфраструктура, Авіаційна галузь, Водний транспорт, Поштові оператори, Транспортні засоби), Цифрова інфраструктура, Енергетика, Житлово-комунальне господарство 4. Відсутня 5. Відсутня	відсутня

Закінчення табл. 2

1	2	3	4
<i>ДЖЕРЕЛА ДАНИХ ДЛЯ ОЦІНКИ</i>			
1. Правова, технічна та інша документація, яка дає змогу ідентифікації майна, що постраждало; 2. Звіт (акт) про обстеження пошкоджених та/або знищених об'єктів після завдання шкоди; 3. Результати огляду об'єкта оцінки (фотоматеріали, відеоматеріали, геопросторові дані, цифрові картографічні матеріали, дані дистанційного зондування Землі та їх похідні продукти, аналітика соціальних мереж, існуюча публічна інформація тощо); 4. Ринкові дані, які застосовуються під час проведення оцінки збитків: інформація про угоди купівлі-продажу подібного до об'єкта оцінки майна, ринкові ціни на подібне майно тощо; 5. інші документи та інформаційні джерела	Офіційні статистичні дані. Повідомлення від громадян та приватних підприємств, інформація від уряду, місцевих органів влади щодо втрат та пошкоджень по всій країні. Глибинні інтерв'ю з учасниками ринку/ підприємствами	Офіційні статистичні дані. Галузеві дані, підготовлені спеціально для команди проведення оцінювання відповідними міністерствами та відомствами.	Офіційні статистичні дані. Дані обласних і районних адміністрацій Інші аналітичні матеріали з відкритим доступом. Результати власних соопитувань

- досліджувані звіти, що виконані багатонаціональною командою експертів, а саме 2й та 3й, є прикладом не тільки загального оцінювання завданих шкоди та збитків у вартісному вигляді, але є прикладом більш детального (концентрованого на напрямках, секторах, показниках, об'єктах) комплексного аналізу його основних складових у мінливих умовах сьогодення. Така їх визначальна ознака підвищує шанси на успішне повторне використання унікальних (за своєю формальною сутністю) оціночних процедур за інший період часу або з іншою метою;
- незважаючи на ідентичні часові рамки проведених досліджень та заявлений доступ до однакових джерел даних, результат оцінювання, представлений у міжнародних звітах є різним. Причинами можуть бути: розбіжність як у визначенні сутності шкоди, збитків чи втрат, так і деталей оцінок, більший чи менший вплив суб'єктивності оцінок (за результатами глибинних інтерв'ю чи анкетування), припинення чи порушення в період воєнного стану процесів статистичних спостережень, а також закриття доступу до певної інформації, яка раніше мала статус відкритої.

Отже, проведений аналіз показав наявність доволі значної кількості схожих складових елементів методичних оцінок, що майже автоматично робить їх типовими та базовими для майбутніх розробок. Крім того визначено суттєву відмінність за структурою чи окремими компонентами, які подекуди є дуже важливими. Однак, ці виявлені тригерні точки дають більш повне уявлення про ускладненість та обмежені можливості здійснення таких масштабних оцінок в сучасних реаліях.

Якщо говорити про звіти «Аудит збитків, понесених внаслідок війни» та «Швидка оцінка завданої шкоди та потреб на відновлення України», то вони не охопили більшої частини сфер життєдіяльності, які біли затверджені Порядком визначення шкоди та збитків.

Тобто, дослідження та оцінки, виконані на замовлення та за участі держави, яка є власником та основним бенефіціаром відповідних аналітичних даних, за допомоги міжнародних фахівців високого рівня не досягнули всього масштабу можливих (юридично визначених) збитків внаслідок війни. Проте щодо локальних територій — регіонів або територіальних громад, цей підхід невдалий, достатньо громіздкий та потребує спрощення.

Однак, якщо врахувати чинник більш вузького охоплення такого оцінювання для суб'єктів регіональної економіки (за площею, масштабами та сферами), тоді складність завдання дещо знижується, підвищуючи вразливість здійснення оцінок через відсутність потрібної кваліфікації серед виконавців чи доступу до певної інформації. Саме тому для територій та громад методичний підхід має досягати тільки найсуттєвіші елементи, як то соціальні та економічні, дані за якими можуть бути зібрані на субрегіональному рівні, а також передбачати чітко нормовані процедури його здійснення, наприклад стандартизовану оцінку збитків.

Однак можливість формування такого підходу в територіальному контексті поки що не досліджено. Тому доречно розробити методичний підхід до оцінювання економічних та соціальних втрат на локальних територіях задля запровадження спеціальних правових механізмів господарювання.

На відміну від існуючих підходів він такає має враховувати специфіку економічних злочинів, які приманні локальним територіям різного функціонального типу.

3. Територіальний аспект оцінки соціальних та економічних втрат від війни в Україні

Розвиток держави залежить від різних чинників. Серед них провідну роль відіграє регіональна політика. Особливо чітко її спрямування змістилось у бік пріоритетний розвиток громад та територій після старту реформу децентралізації.

Внаслідок успішного завершення першого її етапу територіальні громади вийшли не тільки на новий рівень міжбюджетних відносин, але й піднялись на вищу сходинку впливу на власне майбутнє. Наступний же (чинний) етап реформи передбачає, що державні програми та проєкти щодо підтримки регіонального розвитку орієнтуються на потреби, визначені стратегічними документами суб'єктів субрегіонального рівня. Однак, аналіз та оцінки сьогоденної ситуації, яка пов'язана зі згубним впливом війни на життєдіяльність України та її адміністративно-територіальних суб'єктів, в тому числі через масштабні людські та матеріальні втрати, численні руйнування та завдану шкоду, виконується в цілому по країні, іноді з деталізацією за регіонами, але майже на торкаючись рівня територій та громад.

Слушність запровадження територіального підходу не тільки до планування розвитку, але й до оцінювання шкоди та збитків, завданих збройною агресією, підтверджують безпосередньо положення чинної Державної регіональної політики, що була оновлена Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо засад державної регіональної політики та політики відновлення регіонів і територій» № 2389-IX від 09.07.2022. [24]

До її основних напрямів включено відновлення регіонів і територій, що постраждали внаслідок збройної агресії проти України, а для пов'язаних з цим завдань передбачено формування планів відновлення та розвитку. На рівні громад вони розробляються та затверджуються відповідними сільськими, селищними, міськими радами, а їх фінансування передбачається за рахунок окремих бюджетних програм Державного бюджету України.

Тобто, у відповідності до чинної регіональної політики постраждали громади та територій мають розробити спеціальні плани власного відновлення, на основі яких будуть формуватися регіональні та національні проєкти планових документів. Основою планування відновлення на рівні громад є визначення кола напрямів відновлення, суттєво обмеженого

через дефіцит коштів, тому тільки невідкладних, нагальних, обраних за критерієм ефективності, чи іншим способом ранжування. За таких умов зробити дійсно обґрунтований вибір можна тільки на основі даних про втрати від війни чи збитки та шкоду, завдані збройною агресією проти України. Тобто від якості звіту про результат їх оцінювання залежить ефективність подальшого відновлення, а аргументованість вибору проєктів на його основі сприятиме задоволенню запитів на їх фінансування особливо за рахунок грантової чи спонсорської допомоги.

Однак, слушність цих доводів стикається з жорсткою реальністю: оцінювання шкоди та збитків громад від війни не має необхідного нормативного та методичного забезпечення, що за відсутності певного фахового досвіду робить реалізацію цих задач самостійно органами місцевого самоврядування неможливим. Залучення спеціалізованих суб'єктів оцінки чи сторонніх експертів є доволі дорогим за вартістю, а спроби виділити збитки певної території зі звітів, виконаних на рівні країни, навіть з розбивкою по регіонах, можуть мати значну похибку або мати сумнівну точність.

Саме тому розробка методичного підходу щодо визначення втрат територій/територіальних громад через збройну агресію проти України окремо від вже існуючих чи анонсованих є не просто актуальною, а нагальною. Ускладнює вирішення цього завдання відсутність будь-якої згадки про територіальний аспект у чинному Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації, затвердженого Постановою КМУ № 326 від 20.03.2022 [1]. Схожі тенденції спостерігаються і у досліджених звітах за результатами спільних міжнародних оцінок (табл. 1). Хоча «Аудит збитків, понесених внаслідок війни» і містить посилання на застосування регіонального підходу, відповідно до якого застосовувалися диференційовані коефіцієнти втрат (відповідно до тривалості та/або інтенсивності військових дій в області, та, відповідно, очікуваних втрат виробництва) [19], це докорінно не змінює існуючої проблеми.

Тому, відповідний методичний підхід має розроблятися якнайшвидше та ґрунтуватись на територіальній прив'язці; чіткому визначенні шкоди та збитків, завданих збройною агресією саме громадам та територіям; відповідати чинній нормативно-правовій бази у сфері оцінювання збитків; містити оптимальний за розміром та охопленням перелік компонентів (напрямів) оцінювання; бути адаптивним (з можливістю підлаштовуватись під певні особливості громад).

Якщо розглядати визначення шкоди та збитків, завданих збройною агресією проти України, в територіальному аспекті, то він доволі слабо змінює їх сутність в загальнонаціональному трактуванні. Однак, чинна нормативно-правова база, а саме основний документ в цій площині — Порядок визначення шкоди та збитків — в розкритті термінології наводить тільки поняття збитків, під якими розуміють вартість втраченого, пошкодженого та (або) знищеного майна, що зазнало руйнівного впливу внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів в ході збройної агресії Російської Федерації, а також розмір витрат, необхідний для відновлення порушеного права (реальні збитки); та/або розмір доходу, який постраждалий міг би одержати за умови відсутності збройної агресії Російської Федерації (упущена вигода). Тобто за текстом документу (в інших похідних та суміжних нормативно-правових актах також) використовується стійке сполучення «шкоди та збитків», однак унормовано тільки розуміння одного з них.

Натомість «Швидка оцінка завданої шкоди та потреб на відновлення України» також оперуючи цими двома поняттями, наводить наступні їх визначення. «Завдана шкода — прямі витрати, пов'язані із повним або частковим руйнуванням фізичних активів; вони визначаються в грошовому виразі з оцінкою витрат на заміну або ремонт фізичних активів та інфраструктури, враховуючи ціну заміни, яка діяла до війни. Збитки — зміни в економічних потоках внаслідок війни; вони визначаються в грошовому виразі» [21]. Такі формулювання

доволі розпливчаті та майже не розкривають сутності понять чи підходів до їх інтерпретації.

«Аудит збитків, понесених внаслідок війни» взагалі не містить визначення жодного зі згаданих термінів, хоча поняття «збитки» присутнє у назві та переважає у всіх основних розрахунках, планах та висновках. Присутня при визначенні поняття «втрати» згадка про нього загалом не дає розуміння його інтерпретації. «Непрямі втрати (losses) — викликане зовнішніми чинниками зменшення кількості та вартості потоків (виробництво, продажі товарів та послуг, грошові потоки); тимчасові зміни в економічних потоках у результаті війни. Збитки виникають із моменту вторгнення до моменту досягнення повного економічного відновлення і відбудови, що часто триває впродовж багатьох років... Збитки виражаються у поточному грошовому еквіваленті» [19]. Застосування цих термінів («збитки» та «втрати»), на перший погляд, використовується синонімічно, натомість при підведенні підсумків вони наведені окремими позиціями.

Наразі за рахунок розбіжного трактування сутності шкоди та збитків дослідники отримали приблизно однаковий результат сукупних втрат, шкоди та збитків, завданих збройною агресією проти України, за суттєвої різниці кожної складової. Так, Швидка оцінка наводить суму завданої шкоди у розмірі 97 млрд дол., а збитків у 252 млрд дол. [61], тоді як оцінки Аудиту збитків наводять протилежні цифри — 95,5 млрд дол. збитків та 235,1 млрд дол. всіх втрат [19].

В такій ситуації без певної фахової обізнаності органи місцевого самоврядування, які спробують скористатися цими методиками для обрахунку шкоди та збитків нанесених їх територіям та майну в якості зразків (схожість визначальних складових цих звітів з Порядком визначення шкоди та збитків вказує на таку можливість), можуть не впоратись з завданням взагалі чи втратити точність та обґрунтованість результатів.

Наразі ситуація з визначенням шкоди та збитків в загалом є доволі невизначеною як економічному, так

і в юридичному контексті. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України визначають збиток як перевищення суми витрат над сумою доходу. М(С)БО не відрізняють збитки від інших витрат, тобто збитки за своєю суттю є зменшенням економічних вигод [25].

Економічний словник визначає збитки, як кошти, які безповоротно витрачені суб'єктами господарювання [26 с. 45]. Тобто, економічне розуміння збитків — це зменшення вартості майна чи економічних вигод без особливого позиціонування причин такого зменшення. Натомість, в юридичній площині збитки — це втрати, яких особа зазнала у зв'язку зі знищенням або пошкодженням речі, а також витрати, які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права (реальні збитки); доходи, які б особа могла реально одержати за звичайних обставин, якби її право не було порушено (втрачена вигода) [28], Ст. 22.

Визначення завданої шкоди є більш міждисциплінарним, під яким розуміється безпосереднє зменшення активів підприємства: його майна та майнових прав, які відображаються в балансі. До її складу входять втрати (яких особа зазнала зі знищенням або пошкодженням речі — недостачі, розкрадання, природний збиток) та витрати (які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права).

Отже, ґрунтуючись на підході розкриття сутності шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації, який означено у Порядку визначення шкоди та збитків, та спираючись на чинне економічне та юридичне бачення сутності цих понять пропонуємо наступне їх визначення. Завдана шкода (реальні збитки) — прямі витрати, пов'язані із повним або частковим руйнуванням матеріальних активів постраждалого внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів в ході збройної агресії Російської Федерації, які визначаються в грошовому еквіваленті за оцінкою вартості їх відновлення. Збитки — зменшення економічних потоків потерпілого внаслідок війни, які визначаються в грошовому виразі як сума завданої шкоди

(реальних збитків) та упущеної вигоди, тобто тих доходів, які б могли бути реально одержані за звичайних обставин.

Так само, проведений у попередньому підрозділі аналіз методичного контенту показав наявність суттєвих розбіжностей у напрямках оцінювання шкоди та збитків та їх деталізації. Враховуючи, що всі представлені документи охоплювали значні території та велику кількість суб'єктів адміністративно-територіального устрою України, підхід, що був застосований (всі сфери сталого розвитку: економіка, соціальна та екологічна сфери плюс особистісні та загальнодержавні втрати) не викликав заперечень. Однак, масштабування оцінювання збитків до рівня громад та територій так само потребує скорочення сфер обрахунку. Крім того, в умовах сьогодення органи місцевого самоврядування можуть тільки сподіватись на великі обсяги фінансування. Сучасна дійсність дефіциту коштів обумовлює вибір найважливіших сфер для відновлення, що можуть не стільки підвищити рівень та якість життя, скільки забезпечити доступ до найважливіших благ та послуг, але в подальшому будуть сприяти розвитку громади та генерувати додаткові грошові надходження.

Перелік напрямів оцінювання має обмежуватись тільки економічною та соціальною сферами, які деталізуватимуться за основними компонентами, які суттєво перекликаються з визначальними характеристиками територій, за якими будувались як критерії ідентифікації так і показники ефективності. Підтверджують слушності такої думки положення нещодавно затвердженого «Порядку розроблення, проведення громадського обговорення, погодження програм комплексного відновлення області, території територіальної громади (її частини) та внесення змін до них» [29] в частині змісту програми комплексного відновлення території територіальної громади (її частини). Так, вона має, в тому числі, включати інформацію про шкоду, заподіяну бойовими діями, терористичними актами, диверсіями, надзвичайними ситуаціями: об'єктам житлової нерухомості та об'єктам громадського призначення; об'єктам виробничого комплексу (промисловості,

сільського господарства тощо); об'єктам соціальної сфери; об'єктам культурної спадщини та культурної інфраструктури; об'єктам житлово-комунального господарства; об'єктам інженерно-транспортної, енергетичної інфраструктури, інфраструктури електронних комунікаційних мереж, об'єктів водогосподарської інфраструктури (зокрема інженерної інфраструктури меліоративних систем); навколишньому природному середовищу та природним ресурсам; захисним спорудам цивільного захисту; іншим об'єктам, що мають вплив на життєдіяльність відповідної території територіальної громади (її частини) (за наявності).

Враховуючи вимоги обох Порядків (Порядку визначення шкоди та збитків та Порядку розроблення програм відновлення) [1 і 29] такими напрямками та компонентами можуть бути: економічні втрати, що пов'язані як з людськими втратами, так втратами підприємств приватної та комунальної форм власності, що зареєстровані на території громади; втрати житлового фонду; втрати об'єктів громадських будівель; втрати об'єктів ЖКГ; шкода, завдана земельним ресурсам, що належать громаді; збитки, заподіяні внаслідок забруднення та засмічення вод; втрати інженерно-транспортної, енергетичної інфраструктури; інфраструктури електронних комунікаційних мереж; втрати культурної спадщини місцевого значення. Цей перелік основних напрямів не є вичерпними і може бути доповненим у методиці для кожної громади певними особливими позиціями, так само, як і перелік обов'язкових показників, що їх деталізують.

Отже, визначивши всі необхідні спірні моменти, можна переходити до формулювання методичного підходу до оцінювання економічних та соціальних втрат локальних територій в контексті запровадження спеціального режиму господарювання через війну, безпосередньо ґрунтуючись на вже розроблених та проаналізованих в цьому розділі нормативно-правових та методичних документах.

4. Методичний підхід до оцінювання економічних та соціальних втрат через війну задля запровадження спеціальних правових режимів (механізмів) господарювання

Цей Методичний підхід визначає процедуру визначення шкоди та збитків, завданих територіальній громаді (території) України внаслідок збройної агресії Російської Федерації. Відповідно до цього методичного підходу об'єктом оцінки шкоди та збитків є майно, майнові права та інші активи громади, її мешканців, а також суб'єктів господарювання приватної та комунальної форм власності, що зареєстровані на її території, яке охоплює сектори: житловий фонд, об'єкти освіти, охорони здоров'я, ЖКГ, благоустрою, громадських будівель, включаючи будівлі, споруди та об'єкти незавершеного будівництва.

Терміни вживаються у таких значеннях:

завдана шкода (реальні збитки) — прямі витрати, пов'язані із повним або частковим руйнуванням матеріальних активів постраждалого внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, ракетно-бомбових ударів в ході збройної агресії Російської Федерації, які визначаються в грошовому еквіваленті за оцінкою вартості їх відновлення.

збитки — зменшення економічних потоків потерпілого внаслідок війни, які визначаються в грошовому виразі як сума завданої шкоди (реальних збитків) та упущеної вигоди, тобто тих доходів, які б могли бути реально одержані за звичайних обставин.

аналітична оцінка збитків — розрахунок вартісного виразу збитків та їх обсягу, який ґрунтується на укрупнених, агрегованих вихідних даних та проводиться шляхом застосування непрямих методів оцінки, аналітичних інструментів, зокрема економічного моделювання, з метою визначення прогнозних розрахунків.

Інші терміни, що використовуються в цій Методиці, вживаються у значенні, наведеному в Порядку визначення шкоди та збитків, національних стандартах оцінки, інших нормативно-правових актах з оцінки майна.

Метою оцінки збитків є визначення розміру шкоди та збитків територіальної громади, заподіяних бойовими діями, терористичними актами, диверсіями та надзвичайними ситуаціями, задля (невиключно) розробки Програми комплексного відновлення її території (її частини) та/або проведення перемовин з міжнародними партнерами з метою залучення достатнього фінансування на відновлення, в тому числі реалізації такої Програми комплексно відновлення.

Визначення шкоди та збитків здійснюється окремо за такими напрямками з вказаною деталізацією (не виключно):

- економічні втрати, що пов'язані з людськими втратами (зменшення громадою продукуюваної економічної доданої вартості внаслідок загибелі людей, втрати доходів бюджету);
- економічні втрати, що пов'язані з руйнуванням підприємств всіх форм власності, що зареєстровані на території громади (вартість втраченого, знищеного чи пошкодженого майна комунальних підприємств, упущена вигода у вигляді недоотриманих коштів до бюджету громади, тощо)
- втрати житлового фонду (вартість зруйнованого та пошкодженого житлового фонду, в тому числі незавершеного будівництва, об'єктів благоустрою, витрати на демонтаж зруйнованого житла та об'єктів благоустрою);
- втрати об'єктів громадських будівель (вартість зруйнованих об'єктів освіти, спорту, соціального захисту, охорони здоров'я, культури, адміністративних будівель, а також витрати на їх демонтаж чи відновлення);
- втрати об'єктів ЖКГ (вартість знищених та пошкоджених об'єктів тепло- та водопостачання, водовідведення, інших об'єктів, що мають безпосередній вплив на санітарні та гігієнічні умови проживання мешканців громади, витрати на їх демонтаж чи відновлення);
- шкода, завдана земельним ресурсам, що належать громаді (вартість рекультивації пошкоджених через

бойові дії чи будівництво інженерно-технічних чи фортифікаційних споруд);

- збитки, заподіяні внаслідок забруднення та засмічення вод;
- втрати інфраструктури транспорту (вартість знищених чи пошкоджених автомобільних доріг місцевого значення, втрачені, знищені або пошкоджені об'єкти транспортної інфраструктури, втрачені, знищені або пошкоджені об'єкти рухомого майна транспорту);
- втрати енергетичної інфраструктури та інфраструктури електронних комунікаційних мереж;
- втрати культурної спадщини місцевого значення (шкода, завдана об'єктам культурної спадщини, шкода, завдана спорудам та центрам збереження, розміщення та/або експонування культурних цінностей, моральна шкода, завдана у зв'язку з відсутністю доступу громадян до культурної спадщини та культурних цінностей).

Відповідальними за визначення шкоди та збитків є виконавчі органи сільських, селищних, міських рад (визначається рішенням ради), а в разі їх відсутності військові адміністрації.

Інформаційною базою для визначення шкоди та збитків громади, завданих внаслідок збройної агресії Російської Федерації, є:

- заяви (повідомлення) громадян, підприємств, установ та організацій, інформація від ЗМІ, ДСНС, поліції, військових формувань;
- акти обстеження пошкодженого майна та акти комісій із визначення збитків власників майна, звіти про експертну грошову оцінку, аналітичні звіти, первинні документи, облікові реєстри, бухгалтерська та інша звітність, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку підприємств, установ та організацій;
- інші дані, які додатково надаються або збираються з метою застосування оціночних процедур (фотоматеріали, відеоматеріали, геопросторові дані, цифрові

картографічні матеріали, дані дистанційного зондування Землі та їх похідні продукти, аналітика соціальних мереж, існуюча публічна інформація тощо).

Результат проведення оцінки збитків має вартісний вираз.

Оцінка збитків, завданих постраждалим, здійснюється шляхом проведення аналітичної оцінки збитків та незалежної оцінки збитків.

Аналітична оцінка шкоди та збитків проводиться органами місцевого самоврядування самостійно або із залученням фахівців, підприємств, установ, організацій будь-якої форми власності з урахуванням вимог стандартної методології, що визначені Порядком визначення шкоди та збитків. Незалежна оцінка збитків проводиться суб'єктами оціночної діяльності — суб'єктами господарювання, визнаними такими Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», із дотриманням національних стандартів оцінки майна та Міжнародних стандартів оцінки майна з урахуванням особливостей, що визначені Порядком визначення шкоди та збитків. Незалежна оцінка збитків проводиться на підставі договору між суб'єктом оціночної діяльності та замовником такої оцінки, в якому встановлюється дата оцінки. Замовником виступають органи місцевого самоврядування, а також комісії, що утворені з метою визначення розміру компенсації постраждалим. За результатами аналітичної оцінки складається аналітичний звіт в електронній формі та у паперовій формі (у разі потреби), який підписується спеціалістами, що безпосередньо проводили таку оцінку. За результатами незалежної оцінки збитків складається звіт про оцінку збитків в електронній формі та у паперовій формі (у разі потреби), якщо складення звіту про оцінку збитків у паперовій формі визначено договором про проведення оцінки майна. Електронна форма звітів підписується шляхом накладення електронного підпису всіх учасників оцінювання з урахуванням вимог законодавства у сфері електронних довірчих послуг.

Під час обрання виду оцінки, що проводиться для досягнення цілей оцінки шкоди та збитків, враховується наявність фізичного доступу до об'єкта оцінки, вихідних даних та інформаційних джерел, а також час, необхідний для проведення відповідної оцінки. Наявність можливостей проведення одного виду оцінки не виключає можливість проведення іншого виду оцінки після появи необхідного доступу до об'єкта оцінки чи усунення перешкод до такого доступу.

Звіт про оцінку збитків, що складається у стислій формі, містить, зокрема:

- опис об'єкта оцінки;

- стислий опис характеру та ступінь пошкоджень, яких зазнало майно, з посиланням на наявні підтвердні матеріали;

- інформацію про мету оцінки;

- інформацію про вид вартості;

- дату оцінки;

- інформацію про використані вхідні дані та джерело їх отримання;

- результати аналізу достовірності та достатності наявної вхідної інформації для виконання оцінки;

- припущення та спеціальні припущення, на які спирався оцінювач під час проведення оцінки;

- інформацію про оціночні процедури, що були застосовані під час оцінки;

- висновок про вартість;

- дату складення звіту про оцінку збитків.

Умовою завдання на проведення оцінки збитків є вид вартості, що підлягає визначенню та відповідає меті оцінки. Це може бути можуть бути оціночна вартість, ринкова вартість, вартість заміщення, вартість відтворення, валова вартість девелопменту.

Виконавці оцінки збитків мають право доступу до об'єкта оцінки, документації та іншої інформації, яка є необхідною або має суттєве значення для проведення оцінки, отримують пояснення та додаткові відомості, необхідні для проведення оцінки, від замовника оцінки та інших осіб і здійснюють

огляд об'єкта оцінки, зокрема з використанням технічних засобів та інформаційних джерел (геопросторові дані, цифрові картографічні матеріали, дані дистанційного зондування Землі та їх похідних продуктів, фотоматеріали, відеоматеріали та інше).

Особистий огляд об'єкта оцінки проводиться оцінювачем суб'єкта оціночної діяльності, який проводить незалежну оцінку збитків, за умови наявності доступу до такого об'єкта (на дату оцінки здійснено розмінування, доступ до майна наявний, безпечний тощо), а також у разі, коли документів про об'єкт оцінки, що надаються замовником оцінки, та інформаційних джерел, необхідних для проведення незалежної оцінки збитків, недостатньо.

Оцінка збитків проводиться за наявності вихідних даних, необхідних для проведення оцінки, та наявності інформаційних джерел.

Отже, запропонований методичний підхід до оцінювання економічних та соціальних втрат на локальних територіях через війну це є симбіоз чинних методик, метою якої є визначення обсягів збитків на локальних територіях та від яких залежить можливість та доцільність запровадження спеціального режиму господарювання. Відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо засад державної регіональної політики та політики відновлення регіонів і територій» [30] запропоновано шляхом запровадження органами виконавчої влади і органами місцевого самоврядування спеціальних механізмів та інструментів стимулювати розвиток господарювання на всіх функціональних типах територій: територіях відновлення; регіональних полюсів зростання; територіях сталого розвитку і територіях з особливими умовами для розвитку. Проте слід зауважити, що саме на територіях з особливими умовами для розвитку доречно впроваджувати спеціальний режим господарювання для підвищення рівня соціально-економічного розвитку цих територій.

Список використаних джерел

1. Постанова КМУ № 326 від 20.03.2022 «Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-п#Text>

2. Постанова КМУ № 380 від 26.03.2022 «Про збір, обробку та облік інформації про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/380-2022-п#Text>

3. Законопроект № 7198 від 24.03.2022 «Про компенсацію за пошкодження та знищення окремих категорій об'єктів нерухомого майна внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених військовою агресією Російської Федерації». URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39283>

4. Постановою КМУ № 473 від 19 квітня 2022 було затверджено «Порядок виконання невідкладних робіт щодо ліквідації наслідків збройної агресії Російської Федерації, пов'язаних із пошкодженням будівель та споруд», який спростив процедуру фіксації пошкоджень та руйнувань житлових будівель та споруд, завданих внаслідок збройної агресії Росії». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/473-2022-п#Text>

5. Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України № 295 від 18 травня 2022 року. URL: <https://minagro.gov.ua/npa/pro-zatverdzhennya-metodiki-viznachennya-shkodi-ta-zbitkiv-zavdanih-zemelnomu-fondu-ukrayini-vnaslidok-zbrojnoyi-agresiyi-rosijskoyi-federaciyi>

6. Проект спільного наказу Міністерства економіки України та Фонду державного майна України «Про затвердження Методики визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку із збройною агресією Російської Федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності»: URL: <https://me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=feb8ff4a-45ed-4b18-a273-2b79f3>

bd0dac&title=ProektSpilnogoNakazuMinisterstvaEkonomikiUkrainiTaFonduDerzhavnogoMainaUkrainiproZatverdzhenniaMetodikiViznachenniaShkodiTaObsiaguZbitkiv-Zavda nikhPidprimstvam-UstanovamTaOrganizatsii amUsikhFormVlasnostiVnaslidok Znischennia TaPoshkodzhenniaYikhMainaUZviazkuIzZbroinoiuAgresiiuRosiiskoiFederatsii-ATakozh UpuschenoiVigodiVidNemozhlivostiChi PereshkodUProvadzhenniGospodarskoiDiialnosti

7. Постанова КМУ № 380 від 26.03.2022 р. в межах проєкту USAID «Прозорість та підзвітність у державному управлінні та послугах/TAPAS». URL: <https://zakononline.com.ua/documents/show/504024688079>

8. Богатир В. Який порядок обстеження, визначення шкоди та грошової компенсації, завданої збройною агресією? URL: https://zib.com.ua/ua/151256-yakiy_poryadok_obstezhennya_viznachennya_shkodi_ta_groshovoi.html

9. Про компенсацію майнової шкоди, завданої під час проведення антитерористичної операції в Донецькій та Луганській областях». (№ 4272а від 10.07.2014) URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/JH4MP00A>

10. Про відшкодування збитків за зруйноване (знищене) або пошкоджене приватне житло особам, приватне житло або приватні домогосподарства яких були пошкоджені (зруйновані) під час проведення. (№ 4301 від 24.03.2016) антитерористичної операції. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/XH3BH00A>

11. Про відшкодування шкоди, заподіяної громадянам терористичним актом та внаслідок проведення антитерористичної операції. (№ 6041 від 07.02.2017). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/GH4NT00A>

12. Про відшкодування збитків, завданих населенню пошкодженням та/або знищенням житла внаслідок та в період проведення антитерористичної операції або операції Об'єднаних сил (№ 2286 від 18.10.2019 р.) URL: <https://www.kmu.gov.ua/bills/proekt-zakonu-pro-vidshkoduvannya-zbitkiv-zavdanikh-naselennyu-poshkodzhennyam-taabo-znishchennyam-zhitla-vnaslidok-ta-v-period-provedennya-antiteroristichnoi-operatsii-abo-operatsii-obedn>

13. Постанова Кабінету Міністрів України № 947 від 18 грудня 2013 р. (у редакції від 02 вересня 2020 року) «Про затвердження Порядку надання та визначення розміру грошової допомоги

постраждалим від надзвичайних ситуацій та розміру грошової компенсації постраждалим, житлові будинки (квартири) яких зруйновано внаслідок надзвичайної ситуації воєнного характеру, спричиненої збройною агресією Російської Федерації». URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/342473___342538

14. Судді ВС висвітлили питання щодо оцінки та відшкодування шкоди, заподіяної веденням агресивної війни РФ проти України. URL: <https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1310463/>.

15. Україна. Оцінка відновлення та розбудови миру. Частина I: зведений звіт. UNDP Ukraine. URL: https://www.ua.undp.org/content/ukraine/uk/home/library/poverty/Recovery_and_Peacebuilding_Assessment_ukr_vol1.htm

16. Україна. Оцінка відновлення та розбудови миру. Частина 2: звіт за компонентами. UNDP Ukraine. Європейський союз. The World Bank. URL: <https://undp.org/uk/ukraine/publications/оцінка-відновлення-та-розбудови-миру-аналіз-впливу-кризи-та-потреб-на-східній-україні-частина-ii-звіти-за-компонентами>

17. Аналітична доповідь Національного інституту стратегічних досліджень до Щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2017 році». К.: НІСД, 2017. 928 с.

18. Курило Ю. У Раді зареєстровано три законопроекти про відшкодування збитків бізнесу внаслідок війни. Forbes. 08.09.2022. URL: <https://forbes.ua/money/stiyki-y-neprozhori-obminniki-valyut-obklali-podatkom-khto-trimae-rinok-yakiy-do-viyni-syagav-14-mlrd-04112022-9473>

19. Матеріали робочої групи «Аудит збитків, понесених внаслідок війни». Національна рада з відновлення України від наслідків війни. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/audit-of-war-damage.pdf>

20. Звіт про прямі збитки інфраструктури, непрямі втрати економіки від руйнувань внаслідок військової агресії росії проти України, та попередня оцінка потреб України у фінансуванні відновлення. Київська шкода економіки. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2022/07/NRC_CLEAN_Final_Jul1_Losses-and-Needs-Report.pdf.

21. Швидка оцінка завданої шкоди та потреб на відновлення України — серпень 2022. Звіт. URL: https://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2022/09/zvit-shvydka-oczinka-zavdanoyi-shkody-ta-potreb-na-vidnovlennya_ukr-1.pdf

22. Jennings Ray S. War's Aftermath in Ukraine: Preparing Now for the Day After. Just Security. May 5, 2022. URL: <https://www.justsecurity.org/81379/wars-aftermath-in-ukraine-preparing-now-for-the-day-after/>

23. Соціально-економічні та гуманітарні наслідки російської агресії для країнського суспільства. За ред. О. Піщуліної. Центр Разумкова. 2022. 277с.

24. Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо засад державної регіональної політики та політики відновлення регіонів і територій». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2389-20#Text>

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

26. Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Ксенко О. А., Юрій С. І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т.. За ред. С. В. Мочерного. Л.: Світ, 2005. Т. 2. 563 с.

27. Поліщук І. Зміст категорії збитків та їх використання у сфері інтелектуальної власності. Незалежний аудитор. 2014. № 10. С. 108–111.

28. Цивільний кодекс України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T030435>

29. Постанова КМУ № 1159 від 14 жовтня 2022р Порядок розроблення, проведення громадського обговорення, погодження програм комплексного відновлення області, території територіальної громади (її частини) та внесення змін до них. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1159-2022-п#Text>

30. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо засад державної регіональної політики та політики відновлення регіонів і територій». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2389-20?find=1&text=механі#w1_3

РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМНИЦТВА

Войченко Тетяна Олександрівна

к.е.н., доцент,

*Державний університет інфраструктури та технологій
м. Київ, Україна*

МІЖНАРОДНА ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ПОПЕРЕДНЬОГО ІНФОРМУВАННЯ НА МОРСЬКОМУ ТРАНСПОРТІ

Використання інформаційних технологій для забезпечення митних операцій характеризує сучасну систему митного контролю. Разом з тим, активізація зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання, зростання обсягів міжнародної торгівлі, збільшення видів та кількості зовнішньоекономічних операцій зумовлюють необхідність вдосконалення існуючих інструментів митного контролю, які мають на меті прискорити та спростити виконання митних формальностей в пунктах пропуску через митний кордон, а також забезпечити здійснення попереднього базового аналізу ризиків на основі відомостей транспортних документів, необхідних для проходження митного контролю. Одним із таких інструментів є електронне попереднє інформування щодо планової зовнішньоекономічної операції.

Попереднє інформування є однією з перспективних митних технологій, запровадження якої пов'язане із запровадженням нових Рамкових стандартів безпеки міжнародної

торгівлі [1]. Використання зазначеного механізму дозволяє отримати вигоди державним органам і комерційним компаніям — учасникам зовнішньоекономічної діяльності. Для державних органів перевага полягає у вирішенні проблем недоотримання доходів (стягнення митних платежів), підвищення безпеки перевезень та сумлінності учасників ЗЕД; для комерційних підприємств — прискорення митної очистки та отримання дозволу на відвантаження і, відповідно, зниження витрат у міжнародному ланцюзі постачань.

Складність інтеграції технології попереднього інформування в процес митного оформлення судна і вантажу при міжнародних морських перевезеннях пов'язана з такими специфічними особливостями: великими обсягами вантажу, який перевозиться в одноразовому порядку (на одному судні), що належить різним відправникам вантажу; великою кількістю учасників перевізного процесу (вантажовласників та їх агентів, вантажоперевізника, експедиторів, служб порту, що надають послуги перевалки, зберігання, державних контрольних органів у морському пункті пропуску). Це ускладнює «налагодження» процесу інформаційної взаємодії на морському транспорті у зв'язку з необхідністю враховувати інтереси кожного з перерахованих вище учасників процесу.

Технологія попереднього інформування державних контролюючих органів передбачає електронну взаємодію митних органів з учасниками ЗЕД при виконанні митних операцій на основі електронних форм документів. Сутність митної технології полягає у формуванні та передачі каналами зв'язку в митний орган порту прибуття попередньої інформації про товари та транспортні засоби, які плануються до переміщення через митний кордон. Ще до прибуття судна в порт митними та іншими державними контролюючими органами (по каналам зв'язку міжвідомчої взаємодії) проводиться перевірка документів та відомостей: аналізується подана інформація про судно та вантаж, перевіряється наявність дозвільних документів, здійснюється перевірка за допомогою аналітичної системи управління ризиками (СУР) [2]. За результатами перевірок

приймаються попередні рішення щодо судна та вантажу: дозвіл або заборона ввезення; необхідність надання додаткових відомостей, дозвільних документів (коригування інформації); дозвіл на розвантаження у порту призначення; необхідність проведення огляду контейнерних партій вантажу за допомогою інспекційно-доглядового комплексу, огляду; проведення ветеринарного, санітарно-карантинного чи фітосанітарного контролю. Після прибуття судна та подачі остаточної інформації (відкоригованої та доповненої у разі потреби) інспектором здійснюється звірка документів та відомостей з раніше поданими (виконання цієї операції триває кілька хвилин). Прийняті митним органом попередні рішення формалізуються (приймають статус юридично значимих) і передаються каналами зв'язку вантажоперевізнику, вантажовласнику, службам порту, оператору морського терміналу. Це дозволяє негайно після прибуття судна здійснити постановку його до причалу (згідно з планом розміщення суден у порту) і розпочати вивантаження. Позитивним є й те, що у разі відсутності необхідності проведення митного та інших форм контролю (в т.ч. після перевірки наданої вантажовласником (декларантом) митної декларації), вантаж (товар) може бути випущений та вивезений із території порту без розміщення його на тимчасове зберігання. З погляду логістики реалізація даної технології дозволяє прискорити процес документального контролю судна і вантажу, що прибуває в порт, і, тим самим, скоротити часові та фінансові витрати учасників ЗЕД за рахунок скорочення часу фактичного знаходження вантажу (товару) в порту.

Митні адміністрації європейських країн демонструють злагоджений механізм відомчої діяльності, який успішно доповнюється елементами взаємодії з іншими контролюючими, державними органами й діловими колами для отримання прогнозованих результатів із забезпечення завдань, визначених урядами. Серед факторів, що впливають на досягнення такої злагодженості, неабияка роль належить уніфікації підходів до організації роботи із здійснення контрольних операцій та перевірочних заходів, які проводяться посадовими

особами митних органів у межах виконання своїх функцій. Світ давно зрозумів, що ефективно протидіяти правопорушенням та спробам шахрайства під час переміщення товарів через митний кордон можна, лише консолідувавши спільні зусилля, а Всесвітня митна організація (ВМО) виробила певні алгоритми — найбільш раціональні схеми діяльності працівників митниць. Повнота законодавчого забезпечення, а також прозорість і простота процедур митного оформлення та контролю давно стали ознаками сучасного митного законодавства розвинених європейських держав [2].

Для забезпечення підвищеної безпеки митні органи різних країн повинні посилити контроль на кордоні шляхом отримання попередньої інформації про вантажі, що переміщуються на морському транспорті. Митне законодавство зарубіжних країн зазнало достатньо змін за останнє двадцятиріччя. Під впливом терористичних атак 11 вересня 2001 року в США Всесвітня митна організація розпочала розробку Рамкових стандартів безпеки, які надалі були взяті до уваги рядом держав [3].

Порівняно із зарубіжними країнами система попереднього інформування в Україні є відносно новою технологією. Відомо, що багато країн почали впровадження цієї системи з 2001 року як щодо морського транспорту, так і для інших видів транспорту. Вимоги пред'явлення попередньої інформації у багатьох країнах схожі, але мають свої особливості. Порівняння вимог подано у табл. 1.

Таким чином, попереднє інформування на морському транспорті поступово впроваджувалося в кожній країні. Визначено основні схожі елементи для всіх представлених країн: термін подачі попередньої інформації — за 24 години до завантаження товарів у порту відправлення, а також метод подання інформації, яка подається в електронному вигляді за допомогою розроблених програмних засобів. Існують скорочені терміни у багатьох державах, які залежать від країни відправлення вантажу. Особами, які мають право подавати попередню інформацію в основному, є судноплавні компанії,

Таблиця 1

**Порівняння вимог подачі попередньої інформації
щодо морських вантажів**

Країни	Дата впровадження	Терміни представлення	Скорочені терміни	Особи, що подають відомості	Метод подачі документів
США	02.12.2002 р.	За 24 години до навантаження в порту відправлення	—	Суднова компанія; несуднові перевізники (NVOCC)	Обов'язкове подання відомостей у електронному вигляді
Канада	19.04.2004 р.		Для США: за 24 години до прибуття до порту Канади	Суднова компанія; NVOCC	
Мексика	01.09.2007 р.		—	Суднова компанія; NVOCC	
ЄС	01.01.2011 р.		Для Марокко, вантажів з Гренландії тощо: за 2 години до прибуття до порту ЄС	Суднова компанія	
Туреччина	01.01.2012 р.		Для країн Чорного та Середземного моря: за 2 години до прибуття до порту Туреччини	Суднова компанія	
Китай	01.01.2009 р.		—	Суднова компанія; NVOCC	
Корея	2012 р.		Для Китаю, Японії та ін: перед відправленням до порту навантаження	Суднова компанія; NVOCC	
ВМО	2006 р.		—	Перевізник або його представник	
Японія	10.03.2014 р.		Для короткого маршруту: перед відправленням вантажу в порту відвантаження	Суднова компанія; NVOCC	

Джерело: складено за даними [4–7]

але також законодавством багатьох країн визначено такий суб'єкт — NVOCC, тобто non-vessel operating common carriers, який перекладається як несудноплавна компанія або перевізник, який не має суден. NVOCC — перевізник, що діє на договірній основі, який бере на себе відповідальність та зобов'язання доставити вантаж як оператор перевезення. Можна визначити великі NVOCC — Panalpina, Militzer & Munch, Kuehne + Nagel та ін. Названі суб'єкти мають право на випуск домашніх коносаментів, які можуть бути використані для митного оформлення, але цей вид документа визнається лише деякими митними службами окремих держав [5].

Розглянемо докладніше процес попереднього інформування щодо товарів, які перевозяться морським транспортом у Японії [6]. Японська система вперше була впроваджена в 2003 році і надалі зазнала низки змін. Змінювалися терміни подання інформації, склад відомостей, а також поступово запроваджувалась безпаперова технологія подання попередньої інформації. Чинні правила вимагають подання інформації про товари, які переміщуються на морському транспорті, в електронному вигляді за 24 години до фактичного відправлення судна з порту навантаження. Попередня інформація має бути подана щодо всіх вантажів, які знаходяться на борту судна, за винятком порожніх контейнерів та транзитних вантажів. Законодавством Японії визначено осіб, які мають право подавати попередню інформацію — транспортні компанії та NVOCC. Слід зазначити, що ці два суб'єкти подають інформацію, ґрунтуючись на різних документах. Транспортна компанія подає інформацію, ґрунтуючись на такому виді коносаменту, як майстер-коносамент, а NVOCC — домашньому коносаменті. Головна відмінність цих видів документів полягає у суб'єктах їх видачі, а також фактичному власнику вантажу. Подача електронних документів здійснюється за допомогою автоматизованої системи Nippon Automated Cargo and Port Consolidated System (далі — NACCS). Ця система була створена в Японії з метою прискорення та оптимізації здійснення митного оформлення та переміщення товарів.

NACCS діє не тільки щодо морських вантажів, але й для товарів, що переміщуються авіатранспортом. Після того, як попередня інформація була передана митним органам Японії протягом 24 годин після отримання, ними здійснюється оцінка ризиків на основі наявних відомостей. За результатами оцінки ризиків митний орган повинен повідомити особу, яка подає інформацію, про прийняті рішення. Для прийнятих рішень є перелік кодів, які представлені в табл. 2.

Таблиця 2

Перелік кодів повідомлень митних органів про ухвалені рішення на підставі системи управління ризиками

№	Код	Визначення
1.	DNL	Цей код зазначається у разі заборони на навантаження товару на судно, якщо митниця ідентифікує цей вантаж як товар високого ризику (до відправлення судна)
2.	HLD	Цей код вказує на необхідність додавання чи виправлення відомостей для завершення оцінки ризику
3.	DNU	Цей код вказується у разі заборони на вивантаження судна в японському порту, якщо митниця ідентифікує цей вантаж як товар високого ризику (після відправлення судна)
4.	SPD	Цей код вказується, якщо інформація не була подана або подана з порушенням термінів подань

Джерело: складено за даними [5–6]

Якщо порівнювати притягнення до відповідальності за неподання або недостовірне подання інформації про вантаж в Україні та Японії, то японське законодавство встановлює кримінальну відповідальність, яка передбачає такі покарання: тюремне ув'язнення з виправними роботами на строк до одного року; накладення штрафу у вигляді трохи більше п'ятисот тисяч ієн [5].

У Європейському союзі (далі — ЄС), починаючи з 2011 року, діють вимоги обов'язкового пред'явлення попередньої

інформації на морському транспорті. Дані вимоги поширюються як на імпорт товарів, так і на їх експорт. Норми, що стосуються обов'язкового попереднього інформування, містилися у Митному кодексі ЄС, що діяв на той момент, та його імплементаційних положеннях. Норми, розроблені у 2011 році, досі є юридично застосовними через перехідний делегований акт. Створені у 2011 році норми діятимуть доти, доки для системи попереднього інформування не буде впроваджено нову ІТ-систему Import Control Systems 2 (ICS 2.0), призначену для імпорту та EXS filings — для експорту. Законодавство ЄС визначає особу, яка має право подавати попередні відомості, якою може бути лише перевізник (суднова компанія) [7].

З жовтня 2013 року набув чинності Митний кодекс ЄС (Регламент ЄС № 952/2013) [8], а з 1 травня 2016 року почалось його застосування на всій митній території ЄС. Особливістю даного кодексу є введення в рамках ЄС гармонізованих процесів обміну інформацією та створення єдиних баз даних для країн — членів ЄС, що мало бути завершено до 2020 року. Європейська комісія планувала, що за цей час буде створено та запрацює відповідна ІТ-інфраструктура, з впровадженням якої пов'язується початок повномасштабного функціонування Митного кодексу ЄС 2013 року.

13 грудня 2019 р. Єврокомісія ухвалила імплементаційне рішення 2019/2151 про встановлення програми розроблення та розгортання електронних систем, передбачених у Митному кодексі Союзу, в якому містяться відомості, які говорять, що всі ІТ-системи, які необхідно впровадити з ухваленням нового кодексу, включаючи вказану систему ICS 2, мали розпочати функціонування не пізніше 31 грудня 2020 року, але ще в червні 2017 року митні органи країн ЄС визначили, що у цей термін неможливо реалізувати всі проекти. Терміни для реалізації проектів перенесено на період після 2020 року. У зв'язку зі зміною термінів, положення Митного кодексу ЄС буде змінено, щоб зробити перенесення юридично можливим. ICS 2 — один із проектів, який не був реалізований у 2020 році, оскільки основною причиною є дефіцит фінансування.

Слід зазначити, що NVOCC може подавати відомості замість перевізника, але дана практика не застосовується у відповідності до чинного законодавства, оскільки NVOCC не зобов'язані подавати попередню інформацію на основі домашніх коносаментів. Визначено конкретні терміни подання попередніх даних, які поділяються залежно від деяких факторів:

- для глибоководних контейнерних перевезень перевізник має надати інформацію не пізніше ніж за 24 години до завантаження товарів у порту відправлення;
- для неконтейнерних перевезень, які мають довге морське сполучення — не пізніше ніж за 4 години до прибуття в порт ЄС або відправлення з нього;
- для всіх перевезень, включаючи контейнерні, які мають короткий морський шлях — не пізніше ніж за 2 години до прибуття до порту ЄС або відправлення з нього.

Митний кодекс ЄС та його імплементаційні положення містять норми, що регламентують реєстрацію отриманої митними органами всієї необхідної інформації з метою оцінки ризиків безпеки вантажів, що переміщуються. Для реєстрації попередньої інформації перевізник має надати всі необхідні відомості. Існує таке поняття, як «прийнятний опис вантажу», зміст якого розкривається у Додатку 30А до імплементаційних положень Митного кодексу ЄС [8]. Відповідно до норм цієї програми опис вантажу може бути представлений у вигляді товарного коду або словесного опису товару, який, у свою чергу, буде достатнім для того, щоб митні органи могли ідентифікувати товари. Національне законодавство країн ЄС передбачає фізичний огляд вантажів, якщо при попередньому інформуванні використовується опис товарів, який визначається як «неприйнятний».

Окрім названих країн слід відзначити успішне застосування системи попереднього інформування на морському транспорті в таких країнах, як Мадагаскар та Кот-д'Івуар [5]. Починаючи з квітня 2007 року, система попереднього інформування була впроваджена на Мадагаскарі, маючи

назву програмного засобу, через який здійснюється передача — Bordereau de Suivi des Cargaisons (далі — BSC), для всіх імпортованих товарів. В даний час щомісяця реєструється близько 4 500 поданих відомостей. Ця система створена з метою виявлення ризиків, яка згодом дозволяє визначити канал митного оформлення (на Мадагаскарі визначено зелений, жовтий, червоний та синій канали). Починаючи з 2005 року, сталося впровадження системи попереднього інформування через програмний засіб BSC для всіх товарів, що імпортуються морським транспортом у Кот-д'Івуарі. В даний час щомісяця реєструється 3 700 поданих відомостей. Завдяки діючій системі митні органи виявили безліч випадків порушення законодавства у вигляді оцінки ризиків. Ця система незабаром має бути впроваджена на товари, що експортуються та імпортуються повітряним, автомобільним та залізничним транспортом [9–10].

Таким чином, у кожній країні система попереднього інформування на морському транспорті була впроваджена поступово, змінюючись та удосконалюючись з кожним роком, щоб підвищити рівень безпеки. Кожне національне законодавство, а також законодавство митних союзів, як ЄС, мають свої подібності, а також відмінні риси залежно від географічного положення, норм та інших впливових факторів. Відповідно до світової практики, можна дійти неутішного висновку, що запровадження системи попереднього інформування є дорогим процесом для всіх зацікавлених сторін, але й існують істотні переваги даного впровадження: зниження ризиків безпеки до навантаження товарів на судно і після їх навантаження; полегшення митного оформлення тощо.

Митне законодавство України за останні десять років зазнало кардинальних змін, які характеризуються, насамперед, спрямованістю на впровадження міжнародних стандартів у галузі митної справи. Серед основних новацій, які знайшли закріплення в сучасному Митному кодексі України, слід відмітити розширення сфери використання інформаційних технологій, запровадження системи аналізу ризиків для відбору

об'єктів митного контролю та підходу, що характеризується мінімізацією таких контрольних процедур [11].

Враховуючи обраний Україною курс на інтеграцію з Європейською Спільнотою, сьогодні надзвичайно важливим є приведення технологій діяльності митних органів у відповідність до міжнародних та європейських стандартів. Одним із факторів, що прискорює проходження митних формальностей, є механізм попереднього інформування митниць про товари, які суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності планують переміщувати через морські пункти пропуску. Використання системи попереднього інформування призведе до ефективних і в той же час безпечних ланцюгів поставок, посилення спрощення процедур торгівлі і, як наслідок, економічного зростання в цілому.

Література

1. Молдован Е. С. Зарубіжний досвід автоматизації здійснення процедур митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон водними транспортними засобами. Публічне управління та митне адміністрування. 2017. № 1 (16). С. 124–134. URL: <http://www.customs-admin.umsf.in.ua/archive/2017/1/16.pdf> (дата звернення 17.12.2022).

2. Дорофеева Л. М. Система попереднього інформування та управління ризиками як складові частини діяльності сучасної митниці Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія ПРАВО. 2018 Випуск 53. Том 2. С. 36–40. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/30672/1/> (дата звернення: 17.12.2022).

3. Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації від 01.06.2005 р. URL: https://ips.ligazakon.net/document/mu05120?ed=2005_06_01 (дата звернення: 17.12.2022).

4. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text (дата звернення: 17.12.2022).

5. Митний контроль та митне оформлення в морських пунктах пропуску: проблемні аспекти та напрями удосконалення: кол. моногр. / за заг. ред. Т. В. Рудої, А. В. Артеменка. Хмельницький, 2020. 236 с.

6. Official website of the Japan Customs URL: <https://www.customs.go.jp/english/> (дата звернення 16.12.2022).

7. Official website of the European Union. URL: https://europa.eu/european-union/index_en (дата звернення 16.12.2022).

8. Регламент (ЄС) № 952/2013 Європейського парламенту і Ради від 09.10.2013 р., який затверджує Митний кодекс Союзу. Офіційний журнал Європейського Союзу. 2013. L 269, т. 56. 10 жовтня. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_009-13#Text (дата звернення 17.12.2022).

9. WCO Cargo Targeting System. World Customs Organization. URL: <http://www.wcoomd.org/~media/wco/public/global/pdf/topics/wto-atf/information-sheets/cts-wto-overview.pdf?la=en> (дата звернення 17.12.2022).

10. CARGO TARGETING SYSTEM (CTS). Technology Network. URL: <https://ten.wcoomdpublishings.org/products/cargo-targetingsystem-cts> (дата звернення 17.12.2022).

11. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/4495-17/ed20210101#Text> (дата звернення: 17.12.2022).

РОЗДІЛ 4.

ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА

Гбур З. В.

*доктор наук з державного управління, професор,
професор кафедри управління охороною здоров'я
та публічного адміністрування
Національного університету охорони здоров'я України
імені П.Л.Шупика*
ORCID: 0000-0003-4536-2438

АНАЛІЗ СТАНУ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Війна в Україні висуває нові вимоги щодо забезпечення національної безпеки та темпів сталого розвитку. Однією з ключових підсистем національної безпеки є економічна безпека, суть якої полягає у захисті економіки від зовнішніх і внутрішніх загроз та формування передумов до розвитку.

Протягом шести місяців війни економічна безпека України зазнала найбільших втрат за всю історію незалежності. Втрати людського капіталу, майна громадян та суб'єктів підприємницької діяльності, пошкодження та знищення інфраструктури — це неповний перелік наслідків повномасштабного вторгнення російських військ. В умовах воєнного конфлікту та втрати контролю над значною частиною економічного потенціалу основним завданням держави стало збереження економічної стабільності, яка забезпечуватиме надійний тил армії та прискорюватиме перемогу у війні. Разом з тим, значні

втррати, які з кожним днем тільки збільшуються, та мобілізація значної частини матеріальних, фінансових та трудових ресурсів на оборонні потреби не дозволяють відновити економічне зростання, що є значною загрозою для економічної безпеки нашої держави. Безперечно, Україні потрібно захистити свої економічні інтереси, та тим самим забезпечити свою економічну безпеку. Однак це вимагає постійної роботи як самої держави, так і вітчизняного бізнесу. Вже сьогодні Україні потрібна антикризова політика та проекти відновлення, адже відкладання проблем «на потім» несе величезну загрозу не тільки для економічної, а й для національної безпеки України.

В економічній літературі немає єдиного визначення поняття економічної безпеки. В. Т. Шлемко та І. Ф. Бінько вважають, що суттю економічної безпеки є можливість розвиватися, здатність задовольняти потреби сімей, суспільства та держави, захищеність економічної системи від внутрішніх та зовнішніх загроз [1]. Подібну думку висловлює Єрмошенко М., яка вважає, що під економічною безпекою території можна розуміти стан економіки, який характеризується збалансованістю і стійкістю до внутрішніх та зовнішніх загроз, здатністю відтворення соціального і економічного стану [2]. Дещо іншою є думка Власюка О. С., який стверджує, що економічна безпека є станом найбільш ефективного використання ресурсів з метою нейтралізації загроз та забезпечення стабільного розвитку держави [3].

Узагальнюючи позиції різних дослідників, можна сказати, що більшість з них сходяться на думці, що економічну безпеку країни можна інтерпретувати як: забезпечення необхідного рівня національної безпеки за рахунок власних фінансових та інших ресурсів, створення сприятливих умов для економічного розвитку та підвищення рівня конкурентоспроможності держави, захист життєво важливих інтересів особистості, суспільства та держави в економічній сфері як від внутрішніх, так і від зовнішніх загроз.

Ключовими засадами економічної безпеки держави є: верховенство закону. Основою забезпечення економічної

безпеки має бути система нормативно-правових актів. Їх виконання контролюється уповноваженими органами; дотримання балансу між економічними інтересами особистості, сім'ї та суспільства; взаємна відповідальність суб'єктів економічної діяльності — від окремих осіб до держави; адекватність та своєчасність заходів, спрямованих на нейтралізацію загроз та захисту національних інтересів; пріоритет договірних заходів під час вирішення економічних конфліктів; інтеграція у міжнародну систему економічної безпеки. Загальне уявлення про стан економіки країни дають індикатори економічної безпеки, до яких можна віднести: зростання внутрішнього валового продукту (ВВП); рівень та якість життя населення; рівень безробіття в державі; структуру економіки; темпи інфляції; рівень корупції та тіньової економіки; стан матеріально-технічної бази виробництва; імпортозалежність; рівень фінансування науково-дослідних робіт; рівень конкурентоспроможності; внутрішній та зовнішній державний борг.

Загалом економічна безпека — це найважливіший елемент національної безпеки, який забезпечує суверенність економіки. Суверенна економіка держави характеризується високим рівнем захисту від зовнішніх та внутрішніх загроз, формування національних пріоритетів та заходів щодо їх реалізації, високим рівнем життя громадян, розвинутою соціальною сферою, сприятливими умовами для інвестицій та розвинутою економікою країни. Разом з тим, кожна держава схильна до ризиків впливу загроз, які бувають внутрішніми та зовнішніми. На сьогоднішній день виникла гостра необхідність у забезпеченні економічної безпеки, викликана зовнішньою загрозою, а саме, повномасштабним вторгненням російських військ на територію України.

Розглянемо більш детально ключові індикатори економічної безпеки, що зазначені вище. 1. Стан ВВП. До 2022 року економіка України йшла вгору. За прогнозами, до 2026 року ВВП мало б досягти 290 мільярдів доларів [4]. Незважаючи на війну на сході України, рівень життя українців

також мав покращитися. Згідно з прогнозами Національного Банку України до кінця 2022 року українська економіка скоротиться на 33,4%, і це при тому, що в 2021 ВВП в Україні досяг історичного максимуму та становив близько 200 млрд доларів [5] (Рис. 1).

1. Рівень і якість життя населення. В умовах війни рівень і якість життя населення значно знизилися, при цьому фінансові та майнові втрати фіксуються не тільки в регіонах із активними бойовими діями, однак і у інших відносно спокійних регіонах країни. Втративши все своє майно, 11 мільйонів людей стало вимушеними біженцями [6]. Більшість із них перебувають в Польщі (Рис. 2). Люди з окупованих територій продовжують виїжджати з України, тому ця цифра постійно збільшується. Разом з тим, значна частина біженців повертається додому. Слід зазначити, що сотні тисяч українців примусово депортовані до Росії.

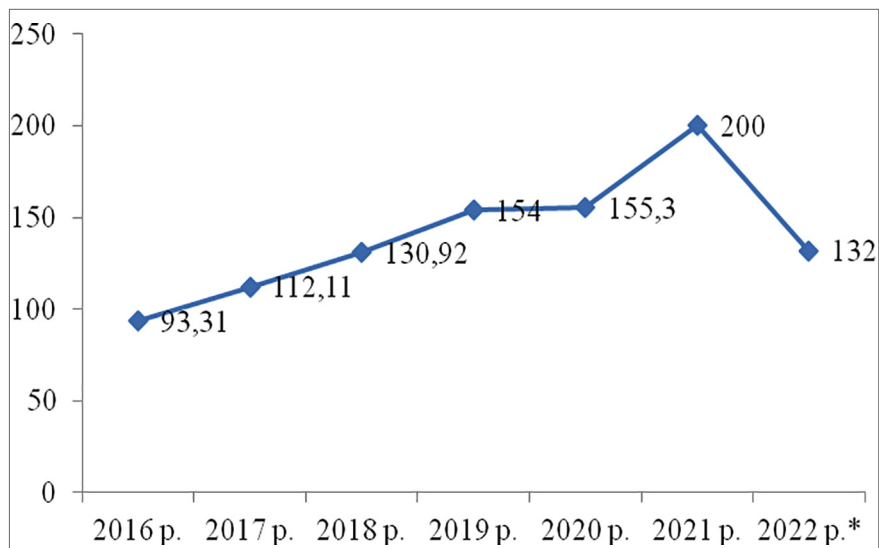


Рис. 1. Рівень економічного зростання з 2016 по 2021 р. та прогноз на 2022 р., млрд дол. США

Примітка: систематизовано автором

Середня мінімальна місячна заробітна плата за останні роки зросла і, як очікувалося, мала б зберегти тенденцію до зростання (Рис. 3).

2. Інфляція. Згідно з даними, опублікованими Державною службою статистики України, в липні 2022 року пришвидшилася споживча інфляція. В липні вона становила 22,2%, що на 0,7% більше, ніж в попередньому місяці [8]. Відповідно до прогнозу Національного банку України, у 2022 році рівень інфляції перевищить 30%, але вже в наступному році інфляційна динаміка почне знижуватися [9].

3. Безробіття. На кінець липня 2022 року в Україні було зареєстровано 296, 7 тис безробітних. Йдеться про тих громадян, які офіційно зареєстровані. Реальний рівень безробіття в Україні набагато вищий [10]. Однак Нацбанк прогнозує, що до кінця року кількість безробітних скоротиться завдяки поступовому відновленню економіки та підвищенню попиту на робочу силу.

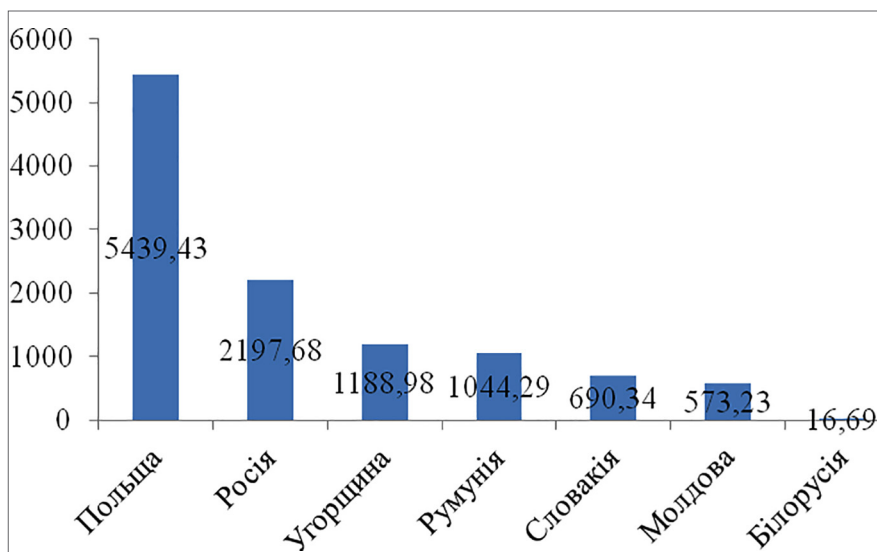


Рис. 2. Кількість біженців з України з 24 лютого по 16 серпня 2022 року в різних країнах світу, млн осіб [6]

Примітка: систематизовано автором

4. Структура економіки. Суттєвих змін зазнала економічна інфраструктура. Станом на 1 серпня 2022 року збитки України становили 108,3 млрд доларів через пошкодження та руйнування інфраструктури, будівель житлового та нежитлового призначення. Дану інформацію оприлюднив KSE Institute, який займається підрахунками збитків разом з урядовими органами. Порівняно з даними станом на 13 червня 2022 року, збитки зросли на 12,8 млрд доларів [11]. Збитки зростають практично щоденно, разом зі збільшенням кількості пошкоджених та повністю зруйнованих житлових, нежитлових будівель та інфраструктурних об'єктів.

Зіткнувся з серйозними проблемами найбільш важливий сектор економіки — агропромисловість. Під час відступу росіяни замінували поля. Сільськогосподарські угіддя також постраждали від постійних обстрілів і бомбардувань, що погіршило стан ґрунту та поставило під загрозу життя та

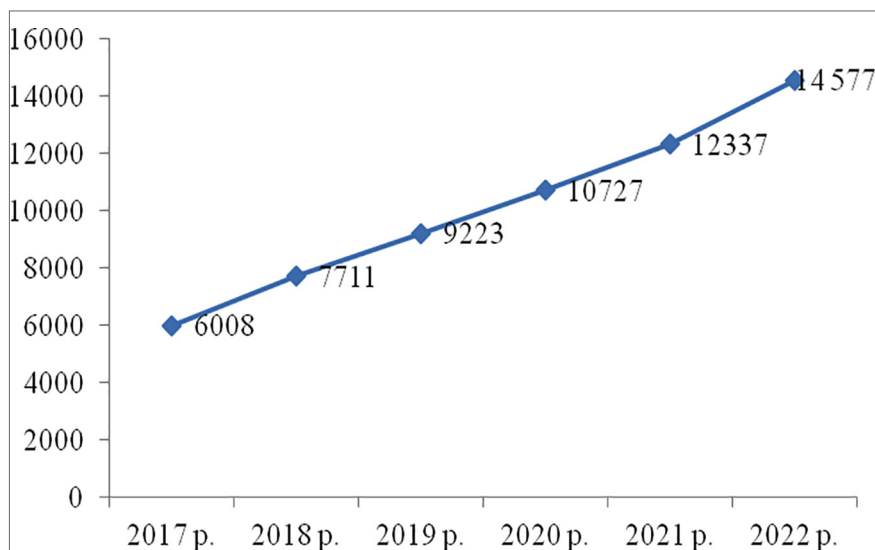


Рис. 3. Середня заробітна плата в Україні з 2017 по 2022 р., грн. [7]

Примітка: систематизовано автором

здоров'я фермерів. Крім того, це зашкодить майбутнім посівним кампаніям, від яких значною мірою залежить світове постачання продовольства та економіка України.

5. Стан технічної бази виробництва. Війна в Україні знищує українську промисловість. Виробництва зазнають суттєвих пошкоджень, знищуються або не працюють в зв'язку з продовженням воєнних дій в промислових регіонах. Однак навіть тимчасова зупинка заводів негативно впливає на українську економіку. Список втрачених об'єктів сягає сотень, але найбільш понівеченими підприємствами країни є «Азовсталь», Маріупольський металургійний комбінат імені Ілліча, «Антонов», Кременчуцький НПЗ, Авдіївський коксохімічний завод, Одеський нафтопереробний завод, Київський завод Соса-Cola, «Зоря-машпроєкт», «Монделіс Україна» та ін. Відносно невеликі виробництва переносяться в більш безпечні регіони та відновлюють свою роботу, однак індустріальні гіганти промисловості України залишаються на окупованих територіях та навряд чи зможуть відновити свою роботу в найближчі роки.

6. Зовнішньоекономічна діяльність. За останні роки українські сільгоспвиробники підвищили врожайність, що збільшило експортні надходження від продажу сільськогосподарської продукції за кордон. У 2021–2022 маркетинговому році (станом на 21 лютого), загальний обсяг експортованих зернових склав 42,6 млн тонн: пшениці — 17,8 млн тонн, ячменю — 5,6 млн тонн, жита — 160,1 тис тонн, кукурудзи — 18,7 млн тонн, борошна — 66,3 тис тонн [12]. Ще одним джерелом експортних надходжень в довоєнний період була металургія. Найбільшою статтею експортних надходжень вважаються чорні метали. В 2021 році сума надходжень від їх експорту становила 13,95 млрд доларів [13]. Однією з найприбутковіших та найстійкіших залишається ІТ-галузь. Показники ІТ-експорту вражаючі. В 2021 році було експортовано ІТ-продукту на \$6,8 млрд, що на \$1,8 млрд більше, ніж в 2020 році. За перше півріччя 2022 року він зріс ще на 23% [14].

В зв'язку з блокуванням портів немає можливості експортувати товари. Зокрема, проблематичним є транспортування

зерна. Також припинився експорт металу та руди, в зв'язку з чим металургійні комбінати скоротили обсяг виробництва продукції на 84%, а гірничо-збагачувальні — на 75% [15]. З метою часткового розблокування портів 22 липня 2022 року в Стамбулі була підписана угода про вивезення зерна та іншого продовольства. Станом на 22 серпня, з початку роботи «Зернового коридору» з морських портів України вийшло 27 суден [16].

Масштабні російські руйнування виробничих та невиробничих активів посилюють імпортозалежність України. За півроку війни ключовими позиціями імпорту стало обладнання та транспорт, паливо та продукція хімічної промисловості. Несподіванкою стало те, що Україна, яка має потужний аграрний сектор, імпортує сільськогосподарську продукцію. Також за кордоном купується метал, текстиль та деревина. Найбільше імпортується пального та інших енергетичних товарів. За 7 місяців 2022 року він зріс на 28% [17].

7. Корупція та частка тіньової економіки. Перед війною Україна займала 122 місце зі 180 країн у рейтингу сприйняття корупції Transparency International. Порівняно з попереднім роком, показники України погіршилися, що зумовлено застосуванням у боротьбі з корупцією. З початком війни багато важливих антикорупційних завдань знаходяться на паузі або регресують. Під час війни до 50% зросла частка тіньової економіки. В довоєнний період цей показник становив 33–35% [18].

8. Внутрішній і зовнішній борг держави. З кожним місяцем війни державний борг України зростає. Тільки за п'ять місяців 2022 року він збільшився на 3,48 млрд доларів, тобто на 3,55%. Зростання боргу пов'язане величезними витратами на ведення війни та девальвацією гривні. За прогнозами Міжнародного валютного фонду, до кінця 2022 року державний борг України зросте до 86,2% [19].

Отже, спричинені війною втрати призвели до наступних наслідків: погіршення рівня та якості життя населення; збільшення рівня безробіття; скорочення економіки; посилення імпортозалежності; скорочення експорту; зростання рівня

інфляції; зростання корупції та частки тіньової економіки; зростання державного боргу. Зазначені дані свідчать про незадовільний стан економічної безпеки. Разом з тим українська влада робить все можливе для підтримання економіки. Основними заходами є:

- зниження податків. Уряд знизив податки, щоб підприємства могли пережити війну. Зокрема, важливим кроком в цьому напрямі є звільнення від податків всіх дрібних підприємців, обмеження перевірок та штрафів, а також введення 2% податку замість податку на додану вартість (ПДВ) та податку на прибуток [20];
- допомога у відновленні бізнесу. Влада неокупованих регіонів допомагає бізнесу переміститися з тимчасово окупованих територій та продовжувати свою роботу у відносно безпечних регіонах.
- компенсація роботодавцю за працевлаштування внутрішньо переміщених осіб (ВПО). Роботодавець може розраховувати на компенсацію витрат на оплату праці за кожну особу з числа ВПО. Кошти надаються з резервного фонду Держбюджету.
- фінансування бізнесу. Підприємці можуть отримати грант від держави та спрямувати його на розвиток бізнесу, а саме, на закупівлю обладнання, матеріалів, оренду приміщення тощо.
- підтримка ветеранського бізнесу. Ветерани та члени їх сімей можуть розраховувати на кошти, які можна витратити на організацію власного бізнесу. Йдеться про грошове відшкодування від держави на закупівлю товарів, необхідних для започаткування власної справи.
- фінансування українських експортерів. Компанії, які постачають вітчизняну продукцію за кордон, можуть скористатися спеціальною кредитною програмою, яку пропонує держава.

Варто відзначити значну допомогу від світової спільноти. Нижче наведено кроки, які вживає світ, щоб допомогти економіці України.

1. Фінансова допомога. Станом на 1 серпня 2022 року розмір обіцяної фінансової допомоги від іноземних держав та міжнародних організацій становив 34 млрд доларів (Рис. 4). З них 12,7 млрд доларів вже надійшло до державного бюджету нашої держави.

Фінансова допомога Україні надається в формі кредитів, кредитних гарантій та грантів. Грантова фінансова допомога, яку не потрібно буде повертати в майбутньому, становить третину всієї суми [21]. Найбільшу фінансову підтримку під час війни Україна отримує від Євросоюзу та США. Однак 90% допомоги від США є грантовою, а кошти, які обіцяє надати ЄС — кредитні.

2. Нові можливості для торгівлі. ЄС, Канада та Велика Британія скасували мита та квоти на українські товари. США скасували мито на українську сталь.

3. Допомога експорту. Україна встановила два нових маршрути через Румунію та Польщу, щоб експортувати зерно

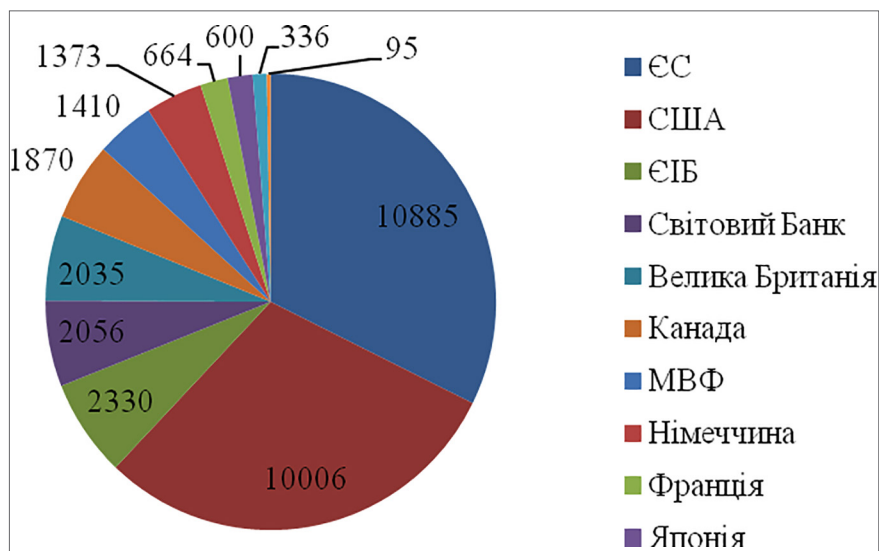


Рис. 4. Кошти, виділені іноземними донорами, млрд доларів [21]

Примітка: систематизовано автором

та уникнути світового дефіциту продовольства. Також завдяки роботі «Зернового коридору» вдалося частково налагодити експорт зерна через українські порти.

4. Допомога з паливом. Для бензовозів ЄС вздовж кордону з Україною був створений «зелений коридор», який дозволяє уникнути постійного дефіциту палива в країні.

5. Ринок електроенергії. ЄС допоміг Україні стати частиною європейського ринку електроенергії. Таким чином Україні не доведеться покладатися на білоруську мережу. Крім того, Україна зможе продавати та купувати електроенергію до та з країн Європи.

Для забезпечення економічної безпеки в умовах війни необхідно проводити наступні актикризові заходи:

- створення національного структурного фонду відбудови країни. Ідея створення такого фонду була презентована Україною на конференції, яка проходила в Швейцарії (Лугано) 4–5 липня 2022 року. Він необхідний для акумулювання ресурсів, здійснення моніторингу прозорості та ефективності їх використання для відбудови України, і тому числі, відновлення економічного сектору;
- боротьба з корупцією. Для того, щоб донори та іноземні компанії могли інвестувати кошти в Україну, необхідно зміцнити бізнес-середовище шляхом реформи судової системи, податкового контролю, захисту прав приватної власності та, що найважливіше, дотримання верховенства права;
- модернізація інфраструктури. Відбудова України має бути зосереджена не лише на поверненні до довоєнного рівня виробництва, але й на модернізації, щоб перевищити цей рівень;
- збереження людського капіталу. Потрібні більш специфічні ініціативи, щоб заохотити молодих українців повертатися додому та допомагати у відбудові. Такі ініціативи мають включати нове житло, лікарні, школи та економічні стимули, такі як нові джерела капіталу для відкриття бізнесу;

- вирішення проблем з логістикою. Проблеми з логістикою залишаються до кінця невирішеними. Заморожені повітряні перевезення частково заблоковані порти. На сьогоднішній день повноцінно працюють сухопутні маршрути (якщо не брати до уваги часткове розблокування чорноморських портів).

Висновки. Одним із найважливіших елементів національної безпеки є економічна безпека, основна суть якої — захист економічної системи від зовнішніх та внутрішніх загроз. На сьогоднішній день виникла гостра необхідність у забезпеченні національної безпеки України, викликана зовнішньою загрозою — нападом російських військ на її територію. Війна зупинила економічний прогрес в Україні та негативно позначилася на всіх показниках економічної безпеки: знизився рівень життя громадян, кількість офіційно зареєстрованих безробітних зросла до 296,7 тис. осіб, рівень інфляції пришвидшився до 22,2%, частка тіньової економіки зросла до 50%, а державний збільшився на 3,55%.

Стан економічної безпеки значно погіршився. Разом з тим українська влада робить все можливе для підтримання економіки: знижує податки для підприємств та звільняє від них всіх дрібних підприємців, допомагає бізнесу з окупованих територій налагодити роботу в більш безпечних регіонах, пропонує різні програми фінансування бізнесу тощо. Важливе значення для України має допомога іноземних держав та міжнародних організацій. Однак війна в Україні продовжується і, відповідно, втрати економіки збільшуються. Для підтримання економіки держави та забезпечення її безпеки рекомендуються наступні антикризові заходи: створення національного структурного фонду відбудови країни, боротьба з корупцією, модернізація інфраструктури, збереження людського капіталу та вирішення проблем з логістикою.

Практичне значення дослідження полягає в можливості застосування отриманих результатів органами державної влади, місцевого самоврядування та бізнесом.

Література

1. Шлемко В.Т., Бінько І.Ф. Економічна безпека України: сутність і напрямки забезпечення: [монографія]. Київ: НІСД, 1997. 144 с.
2. Єрмошенко М.М. Фінансова безпека держави: національні інтереси, реальні загрози, стратегія забезпечення. Київ: КНТЕУ, 2001. 309 с.
3. Власюк О.С. Теорія і практика економічної безпеки в системі науки про економіку. Нац. ін-т проблем міжнародної безпеки при Раді нац. безпеки і оборони України. Київ, 2008. 48 с.
4. Aaron O'Neill. Gross domestic product (GDP) of Ukraine 2021. statista.com, 2022. URL: <https://www.statista.com/statistics/296140/ukraine-gross-domestic-product/>
5. Білоус О. НБУ дав прогноз падіння економіки України під час війни і відновлення в 2022–2023 роках. rbc.ua, 2022. URL: <https://www.rbc.ua/ukr/news/nbu-dal-prognoz-padeniya-ekonomiki-ukrainy-1658403126.html>
6. Number of refugees from war-stricken Ukraine in CEE 2022, by country. statista.com, 2022. URL: <https://www.statista.com/statistics/1293403/cee-ukrainian-refugees-by-country/>
7. Середня зарплата в Україні: як змінювалась останні десять років. slovaidilo.ua, 2021. URL: <https://www.slovaidilo.ua/2021/03/10/infografika/suspilstvo/serednya-zarplata-ukrayini-yak-zminyuvalasya-ostanni-8-rokiv>
8. Коментар Національного банку щодо рівня інфляції в липні 2022 року. bank.gov.ua, 2022. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/komentar-natsionalnogo-banku-schodo-rivnya-inflyatsiyi-v-lipni-2022-roku>
9. У 2023 році інфляція почне знижуватися, а економіка повернеться до зростання — Інфляційний звіт. bank.gov.ua, 2022. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/u-2023-rotsi-inflyatsiya-pochne-znijuvatisya-a-ekonomika-povernetsya-do-zrostannya—inflyatsiyiniy-zvit>
10. Кількість зареєстрованих безробітних. index.minfin.com.ua, 2022. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/unemploy/register/2022/>
11. Павлиш О. Прямі збитки економіки України перевищили 108 мільярдів доларів — KSE. epravda.com.ua, 2022. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2022/08/2/689923/>

12. Скільки зернових експортує Україна. slovaidilo.ua, 2022. URL: <https://www.slovaidilo.ua/2022/02/22/infografika/ekonomika/skilky-zernovux-eksportuye-ukrayina>

13. Бабенко М. Без «Азовсталі». Як металургія України втрачає потужності під час війни. focus.ua, 2022. URL: <https://focus.ua/uk/economics/515820-bez-azovstali-kak-metallurgiya-ukrainy-teryayet-moshchnosti-vo-vremya-voyny>

14. Балашова Л. Курс вставив палиці в колеса. Український ІТ-експорт перевищив \$3,74 млрд за підсумками півріччя. biz.nv.ua, 2022. <https://biz.nv.ua/ukr/tech/eksport-it-poslug-zris-na-23-za-pidsumkami-pivrichchya-novini-ukrajini-50262662.html>

15. Відкриття портів для експорту металу дасть більш ніж півмільярда доларів щомісяця, — федерація. rbc.ua, 2022. URL: <https://www.rbc.ua/ukr/news/otkrytie-portov-eksporta-metalla-dast-polmilliarda-1660647902.html>

16. 3 портів Одещини вийшли два судна з зерном. ukrinform.ua, 2022. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3555507-z-portiv-odesini-vijsli-dva-sudna-z-zernom.html>

17. Пшеничний П. За прогнозом — 30. Як війна впливає на обсяги імпорту та експорту. delo.ua, 2022. URL: <https://delo.ua/economy/za-prognozom-30-yak-viina-vplivaje-na-obsyagi-importu-ta-eksportu-402820/>

18. Рівень тіньової економіки в країні під час війни становить 50%. i-ua.tv, 2022. URL: <https://i-ua.tv/news/44267-riven-tinvoi-ekonomiky-v-ukraini-stanovyt-50protsent-ekspert>

19. Державний борг України: основні тенденції та загроза дефолту. finance.ua, 2022. URL: <https://finance.ua/ua/credits/derzhavnyj-borg-ukrainy>

20. Усе буде після війни: в Раді розповіли, коли бізнесу чекати на допомогу від влади. focus.ua, 2022. URL: <https://focus.ua/uk/economics/524086-vse-budet-posle-voyny-v-rade-rasskazali-kogda-biznesu-zhdat-pomoshchi-ot-vlastey>

21. Самойлюк М. Фінансова допомога від міжнародних партнерів: скільки Україна отримала на 1 серпня. epravda.com.ua, 2022. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2022/08/2/689933/>

РОЗДІЛ 5.

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Вареник Вікторія Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Фіщук Ольга Валеріївна
магістрантка
Університет імені Альфреда Нобеля
м. Дніпро, Україна

ДЕКЛАРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ З ВИКОРИСТАННЯМ ФУНКЦІЙ ЕЛЕКТРОННОГО КАБІНЕТУ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ: ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ

У сьогоднішній Україні постає перед численними труднощами: світова економічна криза, глобалізація, пандемія, війна тощо. Не зважаючи на такі обставини, країна намагається функціонувати як у докризові часи.

В таких складних умовах стабільність економіки України залежить від ефективного функціонування податкової системи. Органи державної виконавчої влади мають змогу реалізовувати зовнішню та внутрішню політику, фінансувати бюджетні установи, армію, соціальні заходи виключно шляхом податкових платежів до бюджету країни.

Податок на додану вартість є одним з загальнодержавних податків, що забезпечує стабільність надходжень грошових коштів до Державного бюджету. Завдяки фінансовим відносинам між державою та платниками податків можливо створити централізований фонд, що дозволяє виконувати

державі свої функції. Широка база застосування ПДВ дозволяє стабільно та надійно наповнювати Державний бюджет України та з фіскальної точки зору є високоефективним.

Наразі, як ніколи, стає актуальним визначення порядку формування доданої вартості, бо сплата даного податку перекладається на кінцевого споживача. Держава намагається регулювати або стимулювати розвиток певних сфер економіки, знижуючи податкові ставки або визначає податкові пільги, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування окремих категорій платників податків чи доходів від певних видів економічної діяльності. Особливо важливо податковою системою виконання регуляторної функції у застосуванні до соціально-значущих сферах економіки: медична галузь, сільське господарство, енергетична галузь тощо.

Для стабільного надходження податку держава повинна проводити низку заходів, таких як облік, аналіз і контроль розрахунків за бюджетоутворюючим податком на додану вартість. Податкова політика повинна бути зваженою, а адміністрування податків результативним.

В країнах, де запроваджено податок на додану вартість (далі ПДВ), спостерігається один і той же механізм стягнення: податок сплачується суб'єктом господарювання (надалі СГ) на стадії придбання товарів або послуг, водночас СГ одержує цей податок, коли продає свої товари та послуги. До Державного казначейства надходить різниця між одержаним та сплаченим ПДВ.

Отже, податок на додану вартість починає наповнювати бюджет іноді, задовго до кінцевої реалізації товару чи послуги. Чим більше стадій проходить продукт з моменту виробництва до кінцевого споживача, тим більше разів буде нараховане податкове зобов'язання у продавця та податковий кредит у покупця з ПДВ. Цей податок має високу фіскальну ефективність протягом періоду всього застосування, бо врахований у ціну майже всіх послуг та товарів.

ПДВ запроваджений більш ніж у 140 країнах світу, але деякі країни відмовились від цього податку. Найбільшою

країною, де ПДВ не застосовують — є США. Його складно пристосувати на рівні країни в цілому, бо це може заважати внутрішній торгівлі між штатами. Замість ПДВ впровадженний податок на продаж, окремий для кожного штату.

Для оцінки важливості ПДВ конкретно для нашої країни слід звернутись до останніх статистичних даних. Частка ПДВ з вітчизняних та імпортованих товарів у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України на 01 січня 2023 року складала 26,13% (рис. 1).

Як видно з табл. 1 та рис. 2 ПДВ протягом останніх дев'яти років стабільно займає більше третини всіх податкових надходжень або у середньому 37%, що свідчить про значущість цього податку в доходах державного бюджету України.

Для стабільного надходження податку на рівні 40% та вище держава повинна проводити низку заходів, таких як облік, аналіз і контроль розрахунків за податком на додану вартість. Податкова політика повинна бути зваженою, а адміністрування податків результативним.



Рис. 1. Структура податкових надходжень до доходів Державного бюджету України на 1.01.2023

* Джерело: складено на основі офіційних даних Міністерства фінансів України за даними [1]

Таблиця 1

Частка податку на додану вартість в обсязі податкових надходжень до доходів Державного бюджету України за 2014–2022 роки

Роки	Частка ПДВ в доходах бюджету, %	Доходи бюджету, млн грн.
2014	38,93	357084,2
2015	33,37	534694,8
2016	39,21	616274,8
2017	39,58	793265
2018	40,36	928108,3
2019	37,94	998278,9
2020	37,23	1076016,7
2021	41,37	1296852,9
2022	26,13	1787395,6

* Джерело: складено на основі офіційних даних Міністерства фінансів України за даними [2]

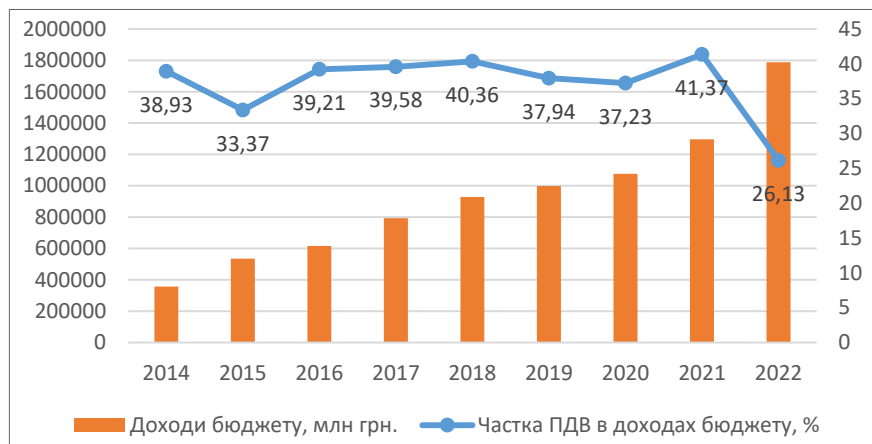


Рис. 2. Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету України, млрд грн

* Джерело: побудовано на основі офіційних даних Міністерства фінансів України за даними [2]

Електронний кабінет платників податків створений Державною фіскальною службою з метою полегшення роботи платників податків та забезпечення ефективного механізму спілкування між податковими органами та платниками податків. На відмінну від програмних продуктів електронний кабінет є безоплатним та дає можливість користувачу доступ в будь-який момент де б він не знаходився, оскільки доступ онлайн.

Електронний кабінет можливий для використання як зареєстрованим користувачам так і ні. Він складається з двох частин: відкритої та закритої. Перша відкрита — це загальнодоступна частина, доступ до якої мають усі користувачі без використання електронних довірчих послуг. Друга закрита — називається особистим кабінетом, до якого мають доступ тільки зареєстровані користувачі.

Різноманітність функціонала електронного кабінету платника податків робить його чинним інструментом, що дозволяє здійснювати контроль адміністрування ПДВ.

За допомогою електронного кабінету дуже зручно виконувати послідовність перевірок на всіх етапах справляння ПДВ, починаючи від збору інформації про контрагента, з яким планується підписання договору, використовуючи численні реєстри юридичних та фізичних осіб, до сплати ПДВ.

Електронний кабінет має багато переваг саме для зареєстрованих користувачів, так як надає можливості отримати велику кількість інформації та додаткових інструментів, а саме: формувати та подавати податкову звітність; формувати та подавати звітність до пенсійного фонду, органів статистики, ФСС тощо; листуватись з органами ДПС, подавати заяви та запити на отримання інформації; отримувати інформацію про стан розрахунків з бюджетом і нагадування щодо строків подання звітності та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів); реєструвати податкові накладні та розрахунки корегування до них у єдиному реєстрі податкових накладних; отримувати інформацію з єдиного реєстру податкових накладних; отримувати інформацію з реєстрів операцій

та транзакцій в системі електронного адміністрування ПДВ; отримувати інформацію стосовно РРО/ПРРО [3].

Різноманітність функціонала електронного кабінету платника податків робить його чинним інструментом, що дозволяє здійснювати контроль адміністрування ПДВ.

Контролюючі органи здійснюють систему заходів щодо фіскальної політики та задіюють зовнішній контроль за платниками податків. При виявленні помилок в нарахуванні чи сплаті податків, а саме ПДВ, нараховуються штрафні санкції. Це можливо контролювати саме в електронному кабінеті у відповідному розділі «Стан розрахунків з бюджетом». Підприємства повинні контролювати стан цифр у цьому розділі та проводити систематично внутрішній контроль, щоб уникнути фінансових втрат.

На теперішній час в умовах постійних змін у законодавстві надзвичайно важливо контролювати доцільність, законність та правдивість відображення розрахунків за податком на додану вартість.

Систематичне використання електронного кабінету платника податків підприємствами спрощує роботу бухгалтерам на всіх етапах обліку починаючи з листування з податковими органами та закінчуючи подачею звітності у всі контролюючі органи.

Особливо користь від електронного кабінету стосується податку на додану вартість. Щоденно формуються запити про стан розрахунків з бюджетом, з облікової програми завантажуються в електронний кабінет податкові накладні та розрахунки корегувань до них та відправляються на реєстрацію, перевіривши перед цим достатність суми реєстраційного ліміту, необхідного для реєстрації у розділі СЕА ПДВ/Реєстр операцій. Інформація про статус ПН або РК до них відображається у реєстрі та потрапляють у податковій декларації у податковій зобов'язання.

Без електронного кабінету не обійтися у випадку перевірки податкового кредиту, враховуючи масові блокування реєстрації податкових накладних у сьогоднішній день. Одразу вся інформація потрапляє на сайт, що дозволяє без помилок

приймати рішення про включення податкового кредиту у податкову декларацію ПДВ.

Після складання та подачі декларації з ПДВ інформація про прийняття та сплату або заборгованість перед бюджетом з'являється у розділі «Стан розрахунків з бюджетом».

Ефективність використання електронного кабінету підтверджується можливістю безоплатно та протягом одного дня отримати відповідь на численні запити. Це спрощує рутинну роботу бухгалтерів та дозволяє майже миттєво отримувати необхідну інформацію для роботи, мінімізуючи спілкування з фіскальними органами. Відповідний перелік запитів розташований за посиланням «Головна/Введення звітності/Запити», де можна створити запит щодо суми податку, на яку платник податку на додану вартість має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Отримана відповідь на запит містить наступну інформацію з СЕА ПДВ: стану рахунку (залишок на рахунку/заборгованість); суми податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування; складових формули розрахунку такої суми.

Тобто загальну схему ефективності використання можливостей електронного кабінету підприємством можна представити у вигляді схеми, що представлена на рис. 3.

Отже, електронний кабінет платника податків допомагає всім суб'єктам господарювання робити внутрішній контроль розрахунків ПДВ, що є дуже зручним, безоплатним і ефективним інструментом, який можна використовувати для швидкого і легкого адміністрування податку на додану вартість.

Окремо хочемо зупинитися на питанні декларування ПДВ за допомогою електронного кабінету, що є актуальним в сучасних ризикованих умовах господарювання.

Всі платники податку на додану вартість подають податкову декларацію кожного місяця. Звітність подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного місяця. Якщо останній день граничного строку подання декларації припадає на вихідний або святковий день, то вважається,

що останнім днем строку буде операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем [4].

Алгоритм складання податкової декларації за податковим кодексом України за відсутності можливості використовувати електронний кабінет платника податків представлений на рис. 4.

Рис. 4 показує, що фактично алгоритм створення податкової декларації складається з визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту за правилами першої події, визначеної ПКУ, та заповнення відповідних додатків. Але зазначена схема не враховує багато деталей, що необхідно враховувати при складанні податкової декларації з ПДВ. Тому пропонуємо більш удосконалену схему підготовки та



Рис. 3. Схема ефективного використання можливостей електронного кабінету підприємством

Джерело: розроблено авторами

складання декларації з ПДВ для підприємств з використанням функцій електронного кабінету платника податків, що представлена на рис. 5.

Розглянемо більш детально кожний етап розробленої схеми, що представлена на рис. 5 та обґрунтуємо його.

1 Етап: Перевірка даних контрагента у реєстрі платників ПДВ (переважно нових). Наразі підприємства платники ПДВ стикаються з численними перепонами ведення господарської діяльності. Часто-густо блокуються податкові накладні з боку фіскальних органів. Заблоковані податкові накладні позбавляють права податкового кредиту і включення їх до Розділу I «Податковий кредит» є безпідставним. Тому пропонуємо



Рис. 4. Схема підготовки податкової декларації згідно з ПКУ без використання електронного кабінету платника податків

Джерело: складено авторами на основі форми декларації з ПДВ

бухгалтерам активно використовувати функції електронного кабінету для мінімізації допущення помилок.

Крім того, деякі покупці не надають вичерпної інформації щодо реквізитів підприємства, як-то статус платника ПДВ та номер платника ПДВ.

Тому, перевірка даних контрагента у реєстрі платників ПДВ (переважно нових) є дуже актуальною для підприємства. Розділ «Дані реєстру платників ПДВ» дасть можливість перевірити інформацію щодо того чи є контрагент платником ПДВ, чи ні, чи дійсні свідоцтва платника ПДВ, відсутність податкового боргу з ПДВ, чи не є він в списку ризикових контрагентів, перевірити статус ФОП. Така інформація дозволить бухгалтерам краще розуміти з яким контрагентом вони мають справу і чого від нього очікувати.

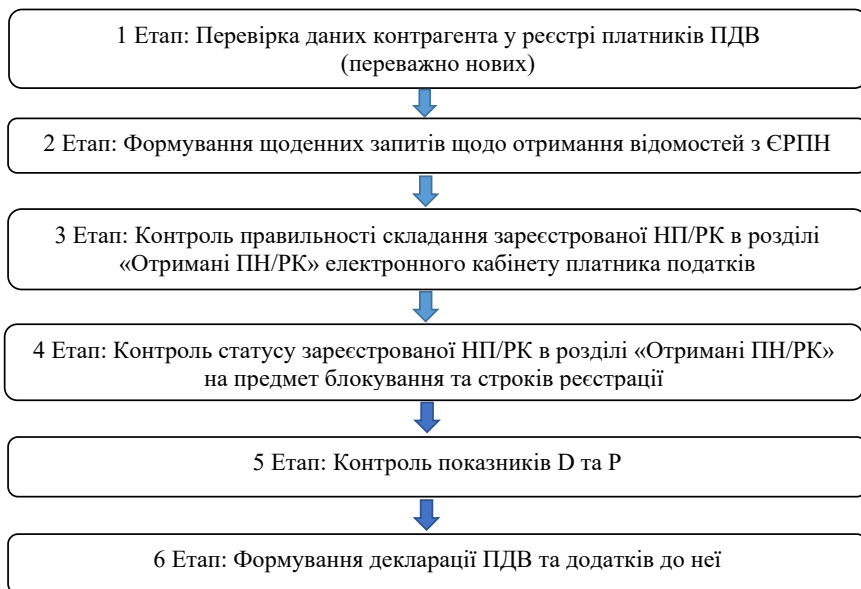


Рис. 5. Удосконалена схема підготовки податкової декларації з ПДВ з використанням функцій електронного кабінету для підприємств

Джерело: розроблено авторами

2 Етап: Формування щоденних запитів щодо отримання відомостей з ЄРПН.

Доступ до Реєстру платників стає актуальним у випадку складання правильної податкової накладної/розрахунку коригування (далі ПН/РК), адже невірно складена податкова накладна є підставою для штрафу та не може бути включена до податкового кредиту.

За допомогою електронного кабінету підприємство формує запити на отримання інформації про зареєстрований податковий кредит, в якому відображається дата реєстрації та сума кредиту. Кожна податкова накладна повинна бути зареєстрована в ЄРПН. Тому така функція електронного кабінету дозволить бухгалтерам зрозуміти які податкові накладні можна включати в декларацію, а які ні.

3 Етап: Контроль правильності складання зареєстрованої НП/РК в розділі «Отримані ПН/РК» електронного кабінету платника податків.

Дуже важливий етап, тому що неправильно складена накладна не буде зарахована податковою інспекцією і буде виключена з реєстру податкових накладних.

В розділі Реєстрація ПН/РК користувачі електронного кабінету отримують доступ до двох режимів: видані ПН/РК та отримані ПН/РК.

Видані ПН/РК: в цьому вікні користувачі електронного кабінету отримують перелік всіх накладних і розрахунків коригування, поданих через електронний кабінет у відповідному звітному періоді, та мають можливість створювати, редагувати, підписувати і направляти їх до ДПС.

Податкові накладні та розрахунки коригування можна вводити у відповідному шаблоні. Крім цього, забезпечується імпорт попередньо створених документів в інших системах.

Отримані ПН/РК: в цьому вікні користувачі електронного кабінету отримують список від'ємних розрахунків коригувань до податкових накладних, що надійшли їм на підпис від контрагентів. Отримувач від'ємних розрахунків коригувань до податкових накладних в цьому режимі має

можливість переглянути, підписати та відправити зазначений документ на реєстрацію до Єдиного реєстру податкових накладних ДПС.

4 Етап: Контроль статусу зареєстрованої НП/РК в розділі «Отримані ПН/РК» на предмет блокування та строків реєстрації.

Цей етап є важливим для підприємства, тому що вчасно зареєстрована ПН є одною з умов включення зазначеної суми до податкової декларації у той чи інший період. Тому важливо вчасно виявити заблоковані ПН та зрозуміти які подальші дії бухгалтера.

5 Етап: Контроль показників D та P.

Показники D та P, що відображаються в Електронному кабінеті у розділі Моніторинг ПН/РК, це показники-індикатори, що вказують на наявність «іммунітету» від блокування реєстрації ПН/РК. У Порядку блокування ПН/РК вказано, що не підлягають моніторингу і підлягають реєстрації в Реєстрі, якщо (одночасно) показники D і P мають такі значення: $D > 0,03$, $P < P_m \times 1,4$, де P_m — найбільша місячна сума податку на додану вартість, зазначена у ПН / РК, зареєстрованих платником податку в Реєстрі за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено ПН / РК [4].

6 Етап: Формування декларації ПДВ та додатків до неї

На цьому етапі відбувається формування декларації та необхідних додатків до неї, які надсилаються у відповідні терміни до Державної податкової служби України.

Пройходження всіх вищевказаних етапів дозволить підприємству мінімізувати помилки у складанні декларації з податку на додану вартість, що дозволить запобігти штрафам та доріканням з боку контролюючих органів.

Як ми побачили, використання функцій електронного кабінету підприємством має велику кількість переваг, але також є і недоліки в роботі кабінету. Головна проблема — велике навантаження на сервер податкової, де розміщуються великі масиви інформації. Щомісяця спостерігається серйозне

навантаження у граничні дні реєстрації податкових накладних, що знижує ефективність роботи системи.

Як визначено п. 201.10 ст. 201 Податкового кодексу України [3] реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН повинна здійснюватися з урахуванням граничних термінів:

- для податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;
- для податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

Крім того, спостерігаються численні профілактичні роботи у кабінеті платників податків, особливо часто це відбувається під час внесення змін до чинних форм бланків звітності або при запровадженні нових форм звітності.

Відповідно до пп. 69.18 ПКУ підрозділу 10 розділу XX ПКУ [3], тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, з метою захисту прав платників, збереження та захисту даних надання електронних сервісів та приймання електронних документів від платників податків здійснювалась у робочі дні з 8 до 18 години. Отже, платник ПДВ не мав можливості зареєструвати податкову накладну/розрахунок коригування в ЄРПН у терміни, передбачені законодавством, у тому числі якщо такий день є граничним днем їх реєстрації. 7 лютого 2023 року опубліковано Закон від 12.01.2023 р. № 2876 [6], яким продовжено граничні терміни реєстрації ПН, зменшено штрафи та зроблено цілодобовим граничний строк реєстрації ПН/РК. А саме: для ПН/РК, складених з 1 до 15 числа місяця, — на 5 календарних днів, а для ПН/РК, складених з 16 до останнього числа місяця, — на 3 календарних дні. Час роботи електронних сервісів податкових органів встановлено з 8:00 до 20:00, а операційний день, на який припадатиме

граничний строк реєстрації податкових накладних, триватиме з 0:00 до 24:00.

Ці зміни суттєво вплинули на можливість своєчасно реєструвати ПН/РК та отримувати податковий кредит, але ризик недотримання строків реєстрації ПК/РК, що призводить до накладання штрафних санкцій зберігається.

Виникає потреба у повній інтеграції електронного кабінету платника податків та фіскальних органів, як найважливішого з удосконалень. Підприємства неодноразово стикаються з проблемою комунікацій з ДПС. У електронному кабінеті передбачена можливість листування з податковою, оминаючи приватні візити до податкової. Але практика показує, що використовуючи функцію листування з податковою треба контролювати факт отримання кореспонденції працівниками податковою, недбалість або неухильності яких можуть бути причиною порушень строків тих або інших процедур.

Таким чином плідна співпраця підприємств платників податків та фіскальних органів не можлива без удосконалення вищезазначених інструментів для комунікацій. Побудова партнерських відносин контролюючих органів з суб'єктами господарювання сприяє неухильному дотриманню вимог чинного законодавства і мотивує сплачувати податки на користь держави.

Аналіз чинного алгоритму складання декларації з податку на додану вартість показав, що фактично на створення податкової декларації складається з визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту за правилами першої події, визначеної ПКУ, та заповнення відповідних додатків. Але зазначена схема не враховує багато деталей, що необхідно враховувати при складанні податкової декларації з ПДВ.

Тому запропоновано більш удосконалену схему підготовки та складання декларації з ПДВ для підприємств з використанням функцій електронного кабінету платника податків, що складається з 6 етапів: перевірка даних контрагента у реєстрі платників ПДВ (переважно нових); формування щоденних запитів щодо отримання відомостей з ЄРПН; контроль правильності складання зареєстрованої

НП/РК в розділі «Отримані ПН/РК» електронного кабінету платника податків; контроль статусу зареєстрованої НП/РК в розділі «Отримані ПН/РК» на предмет блокування та строків реєстрації; контроль показників D та P; формування декларації ПДВ та додатків до неї.

Проходження всіх вищевказаних етапів дозволить підприємствам мінімізувати помилки у складанні декларації з податку на додану вартість, що дозволить запобігти штрафам та доріканням з боку контролюючих органів.

Список літератури

1. Доходи держбюджету України Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>.

2. Статистика доходів Державного бюджету України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>.

3. Порядок функціонування Електронного кабінету, затвердженого наказом Мінфіну від 14.07.2017 № 637. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0942-17#Text>.

4. Податковий кодекс України: закон України від 11.12.2022 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

5. Порядок зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН затверджений постановою КМУ від 21.02.2018 р. № 117 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/117-2018-%D0%BF#Text>.

6. Закон України «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування» від 12 січня 2023 року № 2876-IX [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text>.

РОЗДІЛ 6. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Гудзь Марина Вікторівна
*Доктор економічних наук, професор,
Національний університет «Запорізька політехніка»
м. Запоріжжя, Україна*

ФОРМУВАННЯ ПОВОЄННОЇ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ СИСТЕМИ В КОНТЕКСТІ УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ ЗА УМОВ НАБУТТЯ УКРАЇНОЮ ЧЛЕНСТВА У ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ

Війна, що триває в Україні в результаті віроломного військового нападу Росії, спричинила негативні наслідки, зокрема гуманітарні та соціально-економічні. Різко знизились абсолютно усі показники соціально економічного розвитку країни, в т.ч. показники людського капіталу, як надважливого елементу соціально-економічної системи України, її поступального інноваційного розвитку та інтеграції у світову економічну спільноту, зокрема Європейський Союз (ЄС).

За даними Національної ради з відновлення України від наслідків війни, станом на 10.06.2022 р., майже половина підприємств зупинені або майже зупинені, активність бізнесу скорочується, блокада портів призвела до обмеження

експорту. Понад 10 млн українців покинули свої домівки, в т.ч. 7,5 млн виїхали за кордон. Понад 3 млн громадян втратили роботу, а понад 53% населення ризикують її втратити. Рівень безробіття перевищує 30%. Рівень заробітної плати знизився з 9 до 58% у різних сферах економічної діяльності, а заборгованість із заробітної плати складає більше 3 млрд грн. Видатки державного бюджету зросли у двічі через збільшення витрат на оборону, підтримку економіки і гуманітарні потреби [1, с. 4].

Не зважаючи на складність ситуації (повномасштабна війна) уряд України активно працює над основними проблемами соціально-економічного розвитку з урахуванням ключових викликів, обмежень і можливостей. Було розроблено цілі, завдання, етапи Плану відновлення та розвитку економіки в короткостроковій (грудень 2022 р.), середньостроковій (2023–2025 рр.) та стратегічній (2026–2032 рр.) перспективі. Визначено основні очікувані результати та ключові показники соціально-економічного розвитку країни.

У цьому контексті особливого значення набувають завдання набуття членства у ЄС. Так, у грудні 2024 р. передбачається підписання договору про членство в ЄС, а на період 2026–2032 рр. заходи структурної модернізації та повноцінної інтеграції України до ЄС [1, с. 11–38].

У складі завдань середньострокової та стратегічної перспективи Плану відновлення та розвитку економіки присутні такі, які направлені на відтворення людського капіталу.

Дії Уряду забезпечили позитивні результати. У Доповіді про людський розвиток 2021/2022 Програми розвитку Організації об'єднаних націй (ПРООН) Україна за показником індексу людського розвитку (ІЛР) посідає 77 місце, зі значенням 0,773, проти 88-го місця у 2019 р. і входить у групу країн з високим рівнем людського розвитку. У групу країн дуже високого розвитку людського капіталу входять 66 країн [2].

Зважаючи на завдання набуття членства в ЄС, у контексті відновлення і розвитку людського капіталу країни, важливим є орієнтація ІЛР на показники ЄС. У цьому питанні

важливими є результати дослідження Ю. Бочарової, Т. Кожухової, Н. Іванової. Науковцями обґрунтовано, що на сучасному етапі розвитку людський капітал виступає важливим детермінантом соціально-економічного розвитку країни. Визначено, що інституційне підґрунтя розвитку людського капіталу країн ЄС закладено у ряді стратегічних документів ЄС: Лісабонська стратегія, Європа-2022, Цифровий компас 2030: європейський шлях цифрового десятиліття та ін. Встановлено, що у 2017–2020 рр. ЄС був одним з найбільш успішних світових лідерів за розвитком людського капіталу. В середньому в світі у 2020 р. ІЛР становив 0,36, в країнах ЄС — 0,742, США — 0,702, Китай — 0,653. З'ясовано, що країни ЄС характеризуються асиметричністю розвитку людського капіталу. На основі кластерного аналізу встановлено, що країни ЄС можна розділити на 3 групи за рівнем розвитку людського капіталу: країни-лідери: Швеція, Данія, Нідерланди, Ірландія, Естонія, Бельгія, Німеччина, Австрія, Франція, Словенія, Чехія, Португалія, Польща, Кіпр, Італія, Великобританія; країни-послідовники: Мальта, Люксембург, Іспанія, Литва, Латвія, Хорватія, Угорщина, Словаччина, Греція; країни-аутсайтери: Румунія, Болгарія. На основі кореляційного аналізу встановлено, що розвиток людського капіталу країн ЄС у 2017–2020 рр. тісно пов'язаний із їх показниками інноваційності, конкурентоспроможності та успішності у розбудові економіки знань. Визначено, що у 2017–2020 рр. найбільш успішно використовували свій людський капітал, що відповідним чином позначилося на їх параметрах інноваційності, конкурентоспроможності, успішності формування економіки знань такі країни ЄС, як: Фінляндія, Швеція, Нідерланди, Данія, Люксембург. Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості їх використання при розробці стратегії соціально-економічного розвитку, розвитку людського капіталу України [3, с. 42–43].

«...Україна має стати Меккою для інвестицій...», заявив президент України, В. Зеленський, з уст міністерки економіки Ю. Свириденко на Всесвітньому економічному форумі

у Давосі, 2023 р. Згідно аналізу LIGA.net, для України важливими є напрямки за якими прийнято конкретні рішення:

1. Страхування воєнних ризиків міжнародними інституціями, що дозволить інвестувати в Україну під час війни;
2. Відновлення та розвиток переробки сільськогосподарської продукції;
3. Цифрова економіка;
4. Модернізація сталеливарної промисловості;
5. Військова промисловість;
6. Френдшоринг (будування ланцюгів постачання із дружніми країнами);
7. Боротьба з безробіттям — створення Армії відновлення та гранти запуску і розвитку бізнесу;
8. Ремонт тепло- і водопостачання;
9. Компенсація збитків за рахунок Росії.

Це напрямки інвестування, які забезпечать Україні її післявоєнне відновлення, побудову ефективної соціально-економічної системи та інтеграцію в ЄС [4].

Зважаючи на особливе значення людського капіталу як інноваційного чинника розвитку національної соціально-економічної системи та інноваційної сфери сталого економічного зростання, вважаємо за необхідне активізацію наукового обґрунтування формування повоєнної соціально-економічної системи країни у євроінтеграційному процесі та глобалізації економіки на засадах інноваційності.

Результати наукових досліджень, політичні та соціально-економічні процеси в Україні доводять, що процес глобалізації економіки, прагнення України стати членом ЄС потребує, у післявоєнний період, побудови нової ефективної соціально-економічної системи, яка б забезпечила економічний і соціальний розвиток країни. Це означає перехід до інноваційної моделі економічного розвитку, яка потребує якісно нового людського капіталу який здатний забезпечити зростання корисного ефекту для суспільства. Процес формування людського капіталу є пріоритетним напрямком розвитку трудових ресурсів держави і вимагає розробки

ефективних заходів щодо його відновлення і поступального розвитку.

Ми підтримуємо, що «...інноваційна модель економіки набуває нову форму: в її структурі визначальною стає не матеріальна, а інтелектуальна власність. Провідна роль відводиться науково-технічному потенціалу, системі науководослідних розробок. Центральне місце в цій моделі займає людський капітал з його ідеями і можливостями, а інноваційні процеси змінюють не види діяльності, а їх технологічну можливість, використовуючи в якості прямої продуктивної сили головну особливість людини — спроможність генерувати нове знання...» (Г. Яловий) [5, с. 26].

В результаті узагальнення закордонного досвіду можна констатувати, що в умовах глобалізації економіки конкурентною перевагою є не тільки володіння прогресивними науковими знаннями але й вміння їх застосувати, тобто вміння запровадити ефективний механізм інноваційної діяльності. Такий механізм здатен створити інноваційну систему, інноваційну інфраструктуру, основними елементами якої є: технопарки, венчурні фонди, центри колективного користування, трансфер технологій, бізнес інкубатори, інноваційні технологічні та ліцензійні центри, структури бізнес-навчання тощо [5, с. 25–28].

Таким чином, в процесі праці робочої сили зростає частка інтелектуальних навиків, а зменшується частка технічних. Визначальним стає інформаційний сектор, який забезпечує перетворення інформації на знання, як провідну продуктивну силу, вирішальний фактор виробництва. Отже вартість створюється знаннями, інноваціями, новаторством, впровадженням досягнень науково-технічного прогресу.

Проводячи аналіз пропозиції робочої сили, що постачається на ринок, американські дослідники К. Бредбері, К. Л. Фут, Р. К. Трієст, доходять висновку, що пропозиція залежить не стільки від демографії, як від наявності певних навичок. В останні десятиліття перевага надається висококваліфікованим, високоосвіченим працівникам ніж з нижчим рівнем освіти. Технологічні зміни потребують працівників з більшим

ступенем навиків і освіти. Зміна попиту була настільки сильною, що заробітна плата працівників з вищою освітою та тих хто має дипломи коледжів значно відрізняється, навіть якщо робоча сила в цілому освічена. Це у свою чергу привело до зниження пропозиції менш освіченої робочої сили оскільки з'явилися стимули до освіти і навчання [6, с. 5–6].

Загалом, «Інноваційна економіка — це комплексне, системне явище, що потребує суттєвих змін не тільки в сфері технологій, але й у соціумі в цілому. Це зумовлює актуальність розробки нових методологічних підходів до формування людського капіталу. В першу чергу це стосується підготовки кадрового потенціалу для сучасної економіки» (О. Амосов, А. Дегтяр) [7, с. 9].

Проблемам відновлення і розвитку людського капіталу присвячено праці багатьох закордонних та вітчизняних науковців. Виходячи із результатів досліджень, робимо висновок, що у політекономічному розумінні це безперервно триваючий процес виробництва, розподілу, обміну і споживання людського капіталу.

У процесі управління людським капіталом в національній соціально-економічній системі важливого теоретичного і практичного значення набуває класифікація відновлення і розвитку людського капіталу. Класифікація необхідна з метою розробки ефективної системи інвестування в людський капітал. Достатньо обґрунтованою для цілей управління людським капіталом є класифікація, що представлена у *табл. 1*, яка розроблена на основі праць С. Тютюнникової, І. Шпака [8, с. 471–478] та Н. Бенько [9, с. 4].

На процес відновлення і розвитку національного людського капіталу безпосередній вплив мають *інституційні фактори* — інфраструктура відновлення і розвитку людського капіталу:

- Охорона здоров'я;
- Освіта;
- Соціальний захист;
- Кредитно-фінансова та податкова системи.

Інноваційні фактори сприяння інноваційній діяльності:

- Правова основа інноваційного розвитку;
- Фінансові інститути;

Таблиця 1

Класифікація відновлення і розвитку людського капіталу в національній соціально-економічній системі України

Ознака класифікації	Види відновлення і розвитку
1	2
Масштаб відновлення	– Розширене – Звужене – Просте
Характер трудових ресурсів	– Окремі галузі національної економіки – Офіційно зареєстровані безробітні – Зайняті на «сірому» ринку праці
Напрямок відновлення і розвитку	– Екстенсивне зростання – Інтенсивне зростання
Інноваційність процесу відновлення і розвитку	– Викликає кількісні зміни в соціально-економічній системі – Викликає якісні зміни в соціально-економічній системі – Забезпечує інноваційний прорив в соціально-економічній системі
Повнота процесу відновлення і розвитку	– Забезпечує розумові здібності – Забезпечує фізичні здібності – Забезпечує професійні здібності
Стадія процесу відновлення і розвитку	– На стадії формування – На стадії розподілу – На стадії обміну – На стадії використання
Структурні складові процесу відновлення і розвитку	– Знання – Навички, уміння – Здоров'я – Культура та інші

Джерело: побудовано на основі [8; 9]

- Центри трансферу технологій;
- Інформаційно-консультаційні агентства;
- Мотивація та стимулювання.

Інноваційні фактори освіти і професійного навчання:

- Фінансування науково-дослідних розробок;
- Освіченість;
- Наука.

Інноваційні фактори у виробництві:

- Інтелектуалізація виробництва;
- Науко місткість галузей економіки;
- Науково-виробничі організації;
- Інвестиційно-інноваційні організації.

Соціальні, економічні та політичні фактори:

- Рівень розвитку економіки;
- Основні соціально-економічні індикатори;
- Динаміка та структура ВВП;
- Продуктивність праці та ВВП на одну особу;
- Рівень інфляції;
- Стан фінансової системи держави.

Рівень життя населення:

- Реальні і номінальні доходи;
- Динаміка і структура витрат;
- Мінімальна та середня заробітна плата;
- Соціальні трансфери у структурі доходів;
- Освіченість та професійна підготовка;
- Стан здоров'я та тривалість життя.

Фактори ринку праці:

- Кон'юнктура ринку праці;
- Активність населення, безробіття та зайнятість;
- Державна політика зайнятості;
- Соціальний захист;
- Дискримінація на ринку праці.

Значущість наведених інституційних, інноваційних, соціально-економічних факторів в управлінні розвитком людського капіталу в Україні обумовлена в значній мірі перспективою набуття членства в ЄС. Це передбачає гармонізацію

вітчизняної суспільної та економічної інфраструктури до європейських інституційних зразків.

Отже формування сприятливих інституційних, інноваційних, соціально-економічних структур, що впливають на відновлення і розвиток людського капіталу є надважливим завданням післявоєнної України.

Необхідно відмітити, що у до воєнний час Уряд України активно впроваджував реформи в окремих сферах, як соціально-економічних факторів розвитку людського капіталу.

Зокрема, реформу системи охорони здоров'я, з метою покращення стану здоров'я населення. Створено Національну службу здоров'я України, з'явилися відчутні результати на рівні первинного медичного обслуговування.

Покращено інституційні основи освіти — Закони України «Про вищу освіту» (2015 р.), «Про освіту» (2017 р.). Саме освіта створює людський капітал, забезпечує соціалізацію індивіда, забезпечує його добробут, є запорукою поступального розвитку суспільства. Закони регулюють суспільні відносини у процесі реалізації конституційного права громадян на освіту, права і обов'язки юридичних та фізичних осіб в реалізації права на освіту, компетенцію органів державного управління та місцевого самоврядування в системі освіти.

Здоров'я і освіта, на нашу думку, а також показники ринку праці є надважливими факторами відновлення і розвитку людського капіталу, адже вони створюють сприятливе зовнішнє середовище інституційного, інноваційного та соціально-економічного розвитку країни.

Погоджуємось з Д. Терещенком в тому, що Україна маючи значний науково-освітній потенціал, повинна пришвидшити модернізацію освіти, науки, інновацій через правові, адміністративні, економічні та інші механізми державного управління, та змінити підходи до розвитку людського капіталу країни [10, с. 213].

У процесі відновлення і розвитку людського капіталу, а також формуванні його вартості, головна роль відводиться державі. Державне регулювання цього процесу повинно бути

заснованим на науково обґрунтованих принципах, підходах, інструментах та функціях. В іншому випадку інвестування може бути не ефективним.

Перелік принципів державного регулювання розвитку людського потенціалу, розроблених С. Скибою, як основні засади, ідеї, положення, що повинні бути орієнтирами, вимогами, у реалізації державної політики відновлення і розвитку людського капіталу в Україні як соціальної державі, у повоєнний період, на нашу думку є науково обґрунтованими:

1. Принцип наукової обґрунтованості. Передбачає врахування вимог об'єктивних економічних законів, економічних, політичних і соціальних реалій, національних особливостей;

2. Принцип погодження інтересів. Державне регулювання процесів засноване на погодженні інтересів держави, економічних суб'єктів, індивідів;

3. Принцип системності. Зумовлює необхідність розглядати людський потенціал як складову національної та регіональної економіки, виділяючи при цьому їхні основні елементи, спільні і локальні цілі та завдання;

4. Принцип цілеспрямованості. Державне регулювання має бути спрямоване на конкретні цілі стосовно покращення якості життя населення;

5. Принцип пріоритетності. Виділення основних соціально-економічних проблем розвитку країни які необхідно вирішити у першу чергу;

6. Принцип комплексності. Передбачає визначення сфери спільних інтересів держави, людини, інвесторів, підприємців і прийняття компромісних рішень на основі консенсусу. Застосування у державному механізмі усіх наявних інструментів;

7. Принцип адаптивності. Державне регулювання має ґрунтуватися на безперервному аналізі результатів, оперативній оцінці й корегуванні впливу держави на соціально-економічні процеси залежно від внутрішніх і зовнішніх умов;

8. Принцип сталості. Постійний розвиток людського потенціалу, активізація інноваційної діяльності як основа структурних зрушень в економіці;

9. Принцип збалансованості. Рівноправний доступ суб'єктів господарювання до матеріально-сировинних, фінансових та інших ресурсів та підтримки програм розвитку людського потенціалу у співпраці державної влади та місцевого самоврядування;

10. Принцип ефективності. Передбачає необхідність оцінки і вибору кращих варіантів вирішення проблем, забезпечення ефективності розвитку людського потенціалу на різних етапах, з урахуванням змін в економіці та розвитку досліджуваних об'єктів;

11. Принцип перспективності. Характеризує програмне рішення в контексті розвитку національної економіки, співставлення основних параметрів із стратегічними цілями і прогресивності вирішення проблем;

12. Принцип реальності. Передбачає оцінку ресурсної забезпеченості програмних завдань в т.ч. матеріально-технічне, фінансове, кадрове. Періодичну оцінку реальної економічної ситуації та її вплив на програмні завдання;

13. Принцип соціальної орієнтованості. В процесі прийняття рішень необхідна максимальна орієнтація на потреби та інтереси людини та суспільства.

Зазначені принципи тісно взаємопов'язані між собою, а тому потребують застосування у повному обсязі [11, с. 218–219].

Наукове обґрунтування механізму державного регулювання у національній соціально-економічній системі проводиться на основі розробки структурно-логічних моделей. У цьому контексті заслуговує на увагу структурно-логічна модель державного регулювання відтворення людського капіталу та його вартості у національній соціально-економічній системі, що розроблена Н. Бенько [12, с. 291] (рис. 1).

Таким чином потреба розробки механізму державного регулювання відновлення та розвитку людського капіталу для України є надзвичайно актуальною. Ми підтримуємо, що у механізмі державного регулювання повинні бути задіяні відповідні методи, інструменти і функції на стадіях формування, розподілу, обміну і використання людського капіталу,

Структурні елементи людського капіталу													
Запас здоров'я				Моральний і культурний потенціал					Освітній та науковий потенціал				
Кваліфікаційний, інноваційний і творчий потенціал							Соціально-психологічна стійкість						
Вартість індивідуального людського капіталу													
Збільшення вартості людського капіталу на витрати підприємства													
Сфери людського капіталу (державні інституції)													
Освіта	Наука	Духовний та фізичний розвиток	Міграція	Охорона здоров'я	Пошук інформації	Трудова і професійна підготовка	Родина і виховання	Особиста безпека	Житлово-комунальне господарство	Соціальний захист і соціальне забезпечення	Задоволення фізіологічних потреб	Охорона навколишнього середовища	Організація вільного часу та відпочинку
Основні напрямки інвестування в людський капітал													
Трудовий капітал (капітал освіти)	Вітальний капітал (капітал здоров'я)	Культурно-моральний капітал	Індивідуальний інтелектуальний капітал	Науковий капітал	Капітал мобільності	Інформаційний капітал	Організаційний і підприємницький капітал						
Національний людський капітал													
Соціальний капітал суспільства		Національна інтелектуальна вартість		Культура і менталітет нації			Сукупний трудовий потенціал країни		Політичний капітал				

Рис. 1. Структурно-логічна модель державного регулювання відновлення та розвитку людського капіталу та його вартості

Джерело: [12, с. 291].

що забезпечить ефективне державне управління людським капіталом за умов набуття Україною членства у ЄС.

У процесі відновлення і розвитку національного людського капіталу виняткового значення і впливу набувають фактори ринку праці, зокрема державна політика зайнятості. Погоджуємось, що «Державна політика зайнятості повинна бути пов'язана з потребами ринку праці та бути динамічною. Держава повинна створювати нові робочі місця і стимулювати підприємців, які створюють ці місця у галузях пріоритетних для розвитку держави і, насамперед, у сфері інтелектуального розвитку. Витрати держави на науку та освіту необхідно розглядати у якості довгострокових інвестицій, які у подальшому принесуть прибуток у вигляді наукових знань, навиків, досвіду, допоможуть здійснити духовно-інтелектуальний прорив. Приймаючи рішення сьогодні не слід забувати, що їх результати будуть отримані через багато років, оскільки це необхідний діапазон спадкоємності поколінь» (В. Компанієць) [13, с. 4].

За даними Європейського інформаційно-дослідницького центру, більшість країн світу сьогодні реалізують політику зайнятості та регулюють ринок праці в рамках загальної економічної та соціальної політики, оскільки зайнятість є одним із основних індикаторів та індикаторів балансу між попитом та пропозицією людського капіталу в державі.

Досвід розвинених країн показує, що для вирішення проблеми безробіття необхідне не лише регулювання ринку праці, а й проведення економічних реформ у всіх сферах виробництва товарів та послуг [14].

Методологічні підходи регулювання ринку праці та розвитку людського капіталу в ЄС та Україні ілюструє табл. 2 та табл. 3.

Методологічні підходи регулювання ринку праці та розвитку людського капіталу в Україні ілюструє табл. 3.

Аналіз цих підходів свідчить про те, що вони значно відрізняються, оскільки соціально-економічні системи України і країн ЄС є різними, рівень розвитку людського капіталу

Таблиця 2

**Методологічні підходи регулювання ринку праці
та розвитку людського капіталу в ЄС**

Підходи/пріоритетні інструменти сприяння зайнятості	Цілі	Підходи/пріоритетні інструменти сприяння розвитку людського капіталу
1	2	3
1) Молодіжна політика зайнятості; 2) Мобільність робочої сили; 3) Заохочення підприємництва.	1) Забезпечення кожного робочим місцем; 2) Заохочення підприємництва та створення нових робочих місць; 3) Реформування національних служб зайнятості та покращення ефективності їх роботи; 4) Відкритість ринків праці та модернізація системи соціального захисту; 5) Мобільність робочої сили; 6) Сприяння відкриттю власного бізнесу; 6) Допомога молодим людям здобути знання, навички та досвід; 7) Розвиток освіти та професійної підготовки за рахунок грантів ЄС.	1. Освіта та навчання — мають першорядне значення для майбутнього Європи; 2. Перспективна і всебічна європейська політика щодо міграції — є ключовою метою Європейського Союзу; 3. Дослідження та інновації — мають важливе значення для підвищення конкурентоспроможності, сприяння росту, створення робочих місць та вирішення суспільних проблем; 4. Соціальні питання — справедливі та ефективні системи добробуту мають вирішальне значення для забезпечення соціального захисту для всіх та соціального включення тих, хто ще виключений із суспільства. Людина на рівних умовах у центрі соціальної політики, а її головним політичним інструментом на рівні ЄС є Європейський стовп соціальних прав: зайнятість, освіта та навчання, міграція та притулок, основні та громадянські права.

Джерело: побудовано на основі [14; 15, с. 33]

Таблиця 3

Методологічні підходи регулювання ринку праці та розвитку людського капіталу в Україні

Підходи/пріоритетні інструменти сприяння зайнятості	Цілі	Підходи/пріоритетні інструменти сприяння розвитку людського капіталу
1	2	3
1) Сприяння продуктивній зайнятості; 2) Проведення активної політики зайнятості для прискорення повернення безробітних до трудової діяльності; 3) Створення умов для зниження рівня неформальної зайнятості; 4) Реформа ринку праці; 5) Підвищення рівня доходів працюючих громадян; дерегуляція взаємовідносин роботодавця та працівника.	1) підвищення якості життя та забезпечення належного рівня соціальних стандартів 2) реалізація громадянами свого потенціалу; 3) формування та реалізація ефективної політики у сфері освіти, науки, охорони здоров'я, соціального захисту та культури, на розширення прав і можливостей української мови, формування почуття патріотизму у громадян; 4) переорієнтація системи охорони здоров'я від політики лікування до політики зміцнення та збереження здоров'я і запобігання захворюванням; 5) створення нової системи організації охорони здоров'я на засадах медичного страхування, реформування екстреної медичної допомоги та медицини катастроф, удосконалити надання високоспеціалізованої медичної допомоги; 6) поліпшення якості середньої освіти, подолання територіальних відмінностей у якості освіти та трансформація змісту освіти на основі компетентнісного підходу;	1. Формування та реалізація ефективної політики у сфері освіти, охорони здоров'я: 1) створення нової системи організації охорони здоров'я на засадах медичного страхування; 2) розвиток системи громадського здоров'я; 3) підвищення рівня доступності лікарських засобів; 4) реформування системи екстреної медичної допомоги та медицини катастроф; 5) удосконалення надання високоспеціалізованої медичної допомоги; 6) розвиток соціальних та реабілітаційних послуг у територіальних громадах; 7) забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти («Нова українська школа»); 8) модернізація професійно-технічної освіти; 9) забезпечення якості вищої освіти;

Продовження табл. 3

	7) модернізація професійно-технічної освіти для підготовки на високому рівні конкурентоспроможних робітничих кадрів; 8) підвищення рівня та оптимізація результатів наукової та академічної діяльності, підтримка процесу ствердження академічної доброчесності у вищих навчальних закладах та наукових установах; 9) розроблення сучасних програм та створення фінансових інструментів підтримки культурно-мистецької творчості; 10) належне формуванню державної політики щодо провадження літературної, книговидавничої та бібліотечної діяльності; 11) популяризація рухової активності та спорту; 12) активізація процесу національно-патріотичного виховання; 13) входження до 50 кращих країн за індексом людського розвитку; 14) зменшення рівня смертності на 10 відсотків; 15) Зменшення рівня бідності (ОЕСР) — 15 відсотків.	10) створення нової системи управління та фінансування науки; 11) створення справедливої системи пенсійного страхування; 12) забезпечення ефективної державної соціальної підтримки населення; 13) забезпечення захисту прав дітей; 2. Розвиток особистості, культури і спорту; поширення використання української мови в усіх сферах життєдіяльності: 1) зміцнення позицій державної мови в культурно-інформаційному просторі; 2) забезпечення національно-патріотичного виховання; 3) створення Суспільного телебачення і радіомовлення України; 4) розвиток культурно-мистецького потенціалу та збереження культурної спадщини України; 5) формування здорової нації; 6) створення нових можливостей для молоді; 7) формування позитивного іміджу України у світовому спортивному русі.
--	---	--

Джерело: побудовано на основі [15, с. 33; 16]

теж. Отже, об'єктивно, що для досягнення мети — вступу України у ЄС, досягнення європейського рівня національного людського капіталу за ІЛР, потребує інших методологічних підходів. До того ж рівень розвитку національних економік різний, особливо у післявоєнний період.

Таким чином, відновлення та розвиток людського капіталу в Україні — цілісна взаємоузгоджена, системна державна політика на всіх рівнях. Вона охоплює розробку і впровадження в життя законодавчої і нормативної бази та ефективну соціально-економічну політику, що враховує соціальні потреби у відновленні і розвитку людського капіталу України та набуття членства у ЄС.

Формування повоєнної соціально-економічної системи в контексті управління людським капіталом передбачає повне відновлення і подальший розвиток людського капіталу країни. Погоджуємось з твердженням науковців, С. Назарко, І. Канцур, І. Познанська, про те, що відновлення людського капіталу сприятиме підвищенню управління ним і можливе за умови визначення пріоритетних напрямків розвитку людського капіталу з боку держави та бізнесу [17, с. 71]. Пріоритетні напрямки унаочнює табл. 4.

Як уже зазначалося нами вище, в управлінні людським капіталом в сучасній соціально-економічній системі виникає потреба розробки ефективного механізму державного регулювання відновлення та розвитку людського капіталу. У якому задіяні відповідні методи, інструменти і функції на стадіях формування, розподілу, обміну і використання людського капіталу. У цьому контексті важливим є обґрунтування організаційного механізму управління людським капіталом на мікрорівні в умовах інноваційної економіки.

Вивчення наукових праць дозволяє виділити підхід заснований на порівнянні традиційного та інноваційного підходів, що відображено у табл. 5.

Сьогодні в Україні переважає традиційний підхід управління людським капіталом. Інноваційний підхід притаманний розвинутим економікам світу. Він базується на постійному

Таблиця 4

**Пріоритетні напрямки підвищення ефективності
управління людським капіталом**

Для держави	Для бізнесу
1	2
– Лібералізація податкової системи – Лібералізація трудового законодавства – Фінансова підтримка бізнесу – Стимулювання розвитку бізнесу та само зайнятості населення – Соціальна підтримка людей, що повертаються з-за кордону – Соціальна підтримка внутрішньо переміщених осіб – Реформування освіти у напрямку розвитку людського капіталу – Підтримка цифрової культури в Україні шляхом розробки державних програм її формування та розвитку	– Повернення та утримання талантів – Забезпечення добробуту працівників (фінансового, фізичного та психічного стану) – Забезпечення гнучкості робочих процесів – Трансформація бізнесдіяльності на основі принципів соціальної значимості

Джерело: [17, с. 72]

вдосконаленні та пошуку нових методів управління, створенні умов інтелектуального, творчого пошуку, діджиталізації управління, нових формах комунікації із зовнішнім середовищем.

У розробку інноваційного підходу управління людським капіталом в Україні у післявоєнний період повинні бути покладені переваги різних моделей управління людським капіталом. А. Азарова, Я. Остапчук, В. Пугач виділяють японську, американську та західноєвропейську. Кожна з них враховує специфіку національних трудових ресурсів, розвиток громад країн, психологічні та соціокультурні фактори. Західноєвропейська модель схожа на американську, щодо характеру прийняття управлінських рішень, відповідальності, структури управління, оцінки діяльності персоналу та оплати праці. Японська модель відрізняється швидким підвищенням кваліфікації працівників, сильним почуттям єдності, високою

Таблиця 5

**Порівняльний аналіз критеріїв інноваційного
та традиційного підходів управління людським
капіталом організації**

Параметри порівняння	Традиційний підхід	Інноваційний підхід
1	2	3
Мета	Задоволення існуючих потреб організації	Для задоволення нових потреб, що сформува- лися
Керованість	Керованість висока, ор- ганізаційна структура управління стабільна, ієрархічна, чіткий роз- поділ управлінських функцій	Низька керованість, гнучка автоматизована структура, відсутній чіт- кий розподіл управлін- ських функцій
Прийняття рішень	Проблеми стандартні, рі- шення приймаються із затримкою у відповідь на виникаючі проблеми	Прогнозування, пошук та аналіз проблем
Стиль управління	Стабільний	Заохочення до ініціати- ви та творчості, просу- вання ідей, мотивація персоналу до змін
Відносини в організації	Змагання за посади	Взаємодія, організація творчих команд для ге- нерування ідей, які пе- реслідують спільні цілі
Мотивація	Чітка перспектива, авто- ритаризм	Стимулювання іннова- ційного підприємни- цтва, творчості
Оплата	Індивідуальна, відрядна, без бонусів	Бонуси, оцінки
Результат	Збереження управління на тому ж рівні	Перехід на новий рівень управління

Джерело: [18, с. 5].

лояльністю працівників до компанії, здатністю і готовністю менеджерів врахувати довгострокові наслідки своїх рішень [18, с. 3]. Характеристика моделей управління людським капіталом наведена у табл. 6.

Ми переконані, що в чистому вигляді імплементація цих моделей в Україні не можлива. Україні потрібна власна модель управління людським капіталом організацій яка б враховувала усі переваги і недоліки закордонних та національні реалії.

Характеризуючи процес формування повоєнної соціально-економічної системи в контексті управління людським капіталом слід зазначити, що він буде відбуватися в економіці, якій будуть притаманні кризові явища, а отже відновлення

Таблиця 6

Моделі управління людським капіталом організацій

Критерій	Японська	Американська	Західноєвропейська
1	2	3	4
Набір персоналу	Довічний найм	Короткостроковий найм відповідно до кваліфікації, професійних якостей	Залучення працівників з необхідним досвідом, навичками, кваліфікацією
Наявність адаптації персоналу	Широке використання соціальної та професійної адаптації	Інноваційні інструменти адаптації персоналу, наставництво, коучинг	Важлива адаптація нових співробітників. Наявність пакету нормативних документів щодо заходів адаптації нових співробітників
Навчання	Концепція безперервного навчання. Навчання на робочому місці	Різні форми навчання: неформальне, на робочому місці, самоосвіта	Внутрішнє та зовнішнє навчання, самонавчання, професійне та проблемне навчання для конкретних цільових груп

Продовження табл. 6

1	2	3	4
Відповідальність	Колективна	Індивідуальна	Колективна
Атестація та оцінка результатів діяльності	Оцінка довгострокової реалізації	Оцінка особистого внеску працівника, короткострокових результатів	Систематична оцінка результатів діяльності персоналу. Формалізація методів, процедур, та форм оцінки
Мотивація	Система оплати праці ґрунтується на тривалості стажу роботи. В її основі неформальні міжособистісні стосунки	Використання різних форм фінансової мотивації	Система оплати праці складається з базової (без змін) і додаткової (змінної, залежно від різних факторів). Наявність морального заохочення
Структура управління	Гнучка, нестандартна	Суворо формалізована	Суворо формалізована
Тип управління	Управління «знизу вгору»	Управління «зверху вниз»	Управління «знизу вгору»
Характер прийняття управлінських рішень	Одностайно, колективно, консенсусом	Індивідуальний характер прийняття рішень	Індивідуальний характер прийняття рішень
Лояльність персоналу	Вірність підприємству	Вірність професії	Відданість підприємству

Джерело: [18, с. 4]

і розвиток людського капіталу матиме позитивні наслідки у антикризовому управлінні.

О. Лелюк та В. Калінін обґрунтовують роль людського капіталу у антикризовому управлінні, що проявляється у наступних чинниках:

1. Профілактика кризових ситуацій. Якість людського капіталу позитивно впливає на якість управління, об'єктивну оцінку ситуації, антикризову діяльність, завдяки професіоналізму, мотивації. Ймовірність кризи знижується.

2. Людський капітал стає стабілізуючим фактором. Завдяки високим моральним та професійним якостям, розуміння подій навколишньої дійсності, забезпечує кращі антикризові управлінські дії.

3. Прискорення процесу виходу з кризи. Завдяки професіоналізму, ентузіазму, перспективному мисленню, людський капітал стає основою успішного використання антикризових важелів, стабілізації соціально-економічної ситуації [19, с. 885–886].

У цьому ж контексті Ю. Залозна, Н. Азьмук відмічають, що людський капітал є основним джерелом розбудови економіки країни у повоєнний час. З метою повернення людського капіталу на батьківщину має бути розроблена державна політика на відбудову житла та цивільної інфраструктури, програми стимулювання розвитку бізнесу, оновлення та модернізації освіти. Система вищої освіти потребує формування потужних наукових осередків, скорочення кількості наявних закладів вищої освіти (ЗВО), заходів сприяння формування наукового середовища для залучення інвестицій, розширення міжнародних програм і проектів. Це стане потужним двигуном відновлення і розвитку економіки країни у повоєнний час [20, с. 7].

Посилення уваги до національного регулювання розвитку людського капіталу пов'язане із соціальними вимогами до реалізації ефективної національної політики розвитку людського капіталу. У результаті дослідження отримано матеріал, аналіз якого дозволяє зробити висновок про те, що державне регулювання не приділяє належної уваги суспільним потребам розвитку людського капіталу.

Теоретичний аналіз літератури дозволяє визначити соціальні потреби як важливий фактор державного регулювання механізму розвитку людського капіталу. Вимога суспільства

щодо здійснення ефективної національної політики щодо розвитку людського капіталу привертає дедалі більше уваги, оскільки зовнішнє макросередовище — вимога суспільства в цілому з певною системою суспільних відносин є головним чинником формування новітніх форм капіталу [21, с. 85].

Виявлення характеристик, які суспільство вимагає від держави для регулювання розвитку людського капіталу, може бути покладено в основу побудови концепції розвитку людського капіталу в національній економіці. Це, — необхідність трансформації стандартних теоретичних уявлень про економічні явища внаслідок серйозних змін в умовах економічної діяльності людей і структурі економічного інституційного середовища [22, с. 417].

Ми дотримуємося позиції, що ступінь соціалізації економіки свідчить про національну зацікавленість у розвитку людського капіталу. Реалізація суспільних потреб у розвитку людського капіталу сприятиме покращенню статусу-кво та стратегічного статусу національної економіки, підвищенню конкурентоспроможності та інтеграції у світовий економічний простір. Серед завдань — підвищення уваги до запитів суспільства щодо ефективної національної політики розвитку людського капіталу — центральним стало завдання про модель економічного розвитку країни.

Встановлено, що в умовах посилення процесів глобалізації, особливістю становлення нової економіки є економіка знань, основними чинниками якої є інноваційна праця та інтелектуальний капітал.

Однією з найважливіших конституційних ознак Української держави є її соціальний характер. Ефективність реалізації соціальної політики на будь-якому рівні значною мірою залежить від економічної ситуації та наявності необхідного фінансування соціальних проєктів з боку держави, органів місцевого самоврядування, бізнесу, спонсорів тощо. Тому вибір ефективної моделі розвитку національної економіки може стати потужним потенціалом і забезпечити розвиток людського капіталу. Водночас власні спостереження

та спеціалізовані дослідження показують, що реальна спрямованість реформ в Україні значною мірою нівелює їх соціальний зміст.

З точки зору соціальної політики загальноновизнаними є три національні моделі соціально-економічного розвитку: лібералізм (англосаксонська), континентальна європейська (консервативна), скандинавська (соціал-демократична). Ця класифікація ґрунтується на принципі доступності, ступені охоплення населення та перерозподілі доходів у системі соціального забезпечення, з'ясуванні ролі та ступеня впливу політичних сил, державної влади [23].

В окремих країнах можна спостерігати сполучення елементів моделей при збереженні характерних рис однієї з них.

Загальноприйнятим є твердження, що жодну із соціально-економічних моделей запровадити в Україні не вдалося. Такий висновок підтверджує досвід вітчизняних реформ. Ефективна модель економіки та державного регулювання розвитку людського капіталу зокрема, в Україні наразі не побудована.

За результатами досліджень А. Шахно в Україні немає виваженої державної стратегії розвитку людського капіталу. Під впливом несприятливих факторів і процесів відсутній ефективний механізм розвитку людського капіталу [24, с. 445].

Українські вчені, у 90-х рр. минулого сторіччя, — М. Голубець, С. Дорогунцов, В. Кухар, Л. Руденко, В. Трегобчук, М. Хвесик, В. Шевчук та інші виступили з ідеєю створення соціально орієнтованої економіки за моделлю сталого розвитку. Метою цієї концепції є підтримка середовища, в якому люди можуть жити здоровим життям і в гармонії між людиною та природою. Створення цієї соціально орієнтованої моделі вимагає побудови бази для економіки майбутніх поколінь [25].

Теорія інноваційного розвитку набуває популярності в Україні на початку ХХІ сторіччя. У 2004 році А. Гальчинський та В. Гейтс створили модель соціально-економічного

розвитку «Шляхом до європейської інтеграції», який мав відбуватися протягом наступних одинадцяти років. Ця модель базується на інноваційному розвитку та використанні наукових активів як основного джерела довгострокового зростання. Такий підхід призведе до прискореного розвитку високотехнологічних виробництв [25].

Економічна ситуація в Україні показує, що інноваційна модель нашої країни не прогресує. Український інститут науково-технічної експертизи та інформації МОН України стверджує, що кількість організацій, які проводять дослідження та розробки в Україні, неухильно скорочується. У 2013 році 1143 організації проводили дослідження, тоді як у 2019 році було повідомлено лише про 945 [26].

У ЄС ситуація значно краща, ЄС пропонує фінансову підтримку для наукових досліджень і технологічного розвитку в кожній країні. Це покращує загальний стан наукового потенціалу та інновацій у всіх країнах-членах ЄС. Багато європейських країн використовують цю підтримку, а також більш ефективну державну систему. Крім того, бізнес також отримує вигоду від ЄС завдяки фінансовій підтримці підприємницької діяльності [26].

Економіка України досягла б більшого успіху, якщо вона могла наслідувати успішну соціальну та економічну політику провідних країн. Однак це можливо лише за умови врахування вітчизняної національної культурної, політичної та історичної спадщини. Слідом за цим у країні мають бути створені соціально-економічні програми, які б відповідали потребам громадян на гідне життя. Ці програми будуть реалізовані державою і дозволять Україні зберегти успіх.

Україні слід враховувати позитивний світовий досвід розвитку людського капіталу та застосувати його у соціально-економічній практиці відповідно до вітчизняних традицій та економічних можливостей, моделі соціально-економічного розвитку. Шведська та німецька моделі соціально-економічного розвитку, вважаються корисними для України, де соціальна орієнтація є найбільш помітною.

Стратегія соціально-економічної політики, державне регулювання розвитку людського капіталу не повинно базуватися на популістських, декларативних заявах політиків у виборчому процесі. Стратегія має враховувати необхідність подальшого розвитку економіки, а отже, розвитку соціальної сфери та людського капіталу.

Систематизація вимог суспільства щодо реалізації національної моделі розвитку та державне регулювання відтворення людського капіталу визначають систему заходів держави щодо сприяння розширеному відтворенню людського капіталу. У цьому контексті особливу увагу набули Цілі сталого розвитку — 2017, прийняті Міністерством економіки і торгівлі України на Саміті ООН зі сталого розвитку у 2015 році. У звіті наведені орієнтири розвитку України до 2030 року для таких напрямків: справедливий соціальний розвиток; стале економічне зростання та зайнятість; ефективне, підзвітне та інклюзивне врядування та справедливість для всіх; екологічна рівновага та формування стійкості. У звіті наголошується, що поточні проблеми, які стримують економічне зростання України, мають бути вирішені, а також має бути побудована динамічна система, яка сприятиме економічному розвитку для підвищення якості та ефективності. На Цілі сталого розвитку покладено завдання стимулювати рух країни до подальшого сталого розвитку [27].

У серпні 2020 року з метою забезпечення узгодженості політики Уряду щодо підвищення добробуту та якості життя громадян України, Уряд оновив Стратегічний план дій на 2020–2024 роки, яким враховує завдання Міністерств, Президента України та Державної програми стимулювання економіки щодо подолання негативного впливу обмежувальних заходів, вжитих для запобігання виникненню та поширенню COVID-19. Стратегічний план узгоджується з Цілями сталого розвитку до 2030 року. Основними завданнями стратегічного плану є забезпечення сталого економічного зростання, створення робочих місць та підвищення рівня та якості життя людей. Цілі та завдання стратегічного плану включають ті,

що стосуються державного регулювання відтворення людського капіталу нації [28].

Процес державного регулювання відновлення і розвитку людського капіталу є об'єктивним, оскільки пов'язаний з процесом споживання людського капіталу. Процес споживання людського капіталу теж безперервний процес. Крім того, характеризується як об'єктивна основа існування суспільства і виробництва суспільного продукту. Таким чином, потребує постійного, безперервно повторюваного відновлення і розвитку кількісних і якісних характеристик людського капіталу на мікро- і макрорівні. Отже, для теоретичного обґрунтування і практичних заходів державного регулювання відновлення і розвитку людського капіталу, питання розширеного відтворення людського капіталу, на мікро- і макрорівні є актуальним.

Вітчизняні науковці приділяють цій проблематиці значну увагу. Зокрема, Н. Дучинська та П. Дучинський доходять висновку, що координація зусиль усіх економічних суб'єктів є запорукою розробки ефективного механізму відновлення і розвитку людського капіталу. У цьому процесі необхідно актуалізувати роль держави. Досліджуючи проблеми відтворення капіталу, зокрема людського, звертають увагу на необхідність його активізації в трансформаційній економіці, як запоруки зростання конкурентоспроможності вітчизняної економіки. Процес вимагає узгодження із досягненнями науки і техніки, загальним станом економіки і суспільства, нарощуванням основного капіталу, сприятливим інвестиційним кліматом, надходженням прямих іноземних інвестицій в економіку та ін. [29].

Важливого значення набуває формалізація управління людським капіталом. Систематизація суб'єктів, наукове обґрунтування циклів, розробка етапів і під етапів є тим підґрунтям на якому можлива розробка ефективної структурно-функціональної моделі управління людським капіталом у механізмі державного регулювання.

У дослідженні формалізації процесу управління людським капіталом показовими і такими, що можуть бути покладені в основу розробки механізму державного управління

є підходи Д. Насипайка [30, с. 4–20], Т. Леґа [32], Н. Ушенко [33], Н. Бенґко [34; 35, с. 179–184].

Проілюструємо підходи науковців. Піднімає питання активізації процесів управління людським капіталом, створення умов реалізації інтересів суб'єктів цього процесу Д. Насипайко. Вчений до складу суб'єктів процесу управління людським капіталом відносить державу, інвесторів, підприємців та індивідів, що є носіями людського капіталу. У державній регуляторній політиці, в теорії і практиці, відмічає брак уваги питанням дослідження проблем збалансованого розвитку людського капіталу, підготовки кадрів, охорони здоров'я, оплати праці та ін. Відмічає актуальність наукових розробок щодо інвестування в людський капітал, накопичення нових знань та здібностей, підвищення конкурентоспроможності робочої сили на внутрішньому і зовнішньому ринках праці [30, с. 4].

Вище викладене підкреслює необхідність розгляду питання про управління людським капіталом як системної, комплексної взаємоузгодженої державної політики на всіх рівнях економіки, яка розпочинається із розробки та втілення в економічне життя законодавчої бази і завершується ефективною соціально-економічною політикою.

Основними принциповими аспектами дослідження особливостей управління людським капіталом, оцінки інтенсивності та динаміки людського капіталу є такі положення:

- Людський капітал формується індивідом і є невід'ємною його частиною;
- Здібності і потреби не можуть бути відчужені, а лише результати розумової і фізичної праці індивіда — носія людського капіталу;
- Людський капітал виступає як запас, потенціал, який потребує збереження і відновлення. Його складові частини: здоров'я, знання, здібності, досвід, культура;
- Формування і розвиток людського капіталу потребує дотримання відповідних етапів: інвестиційний період, період продуктивного використання, період активної трудової діяльності;

- Відновлення людського капіталу може бути простим і розширеним, з накопиченням потенціалу продуктивних здібностей;
- У відновленні людського капіталу важливим є циклічність його відновлення на основі життєвих циклів його компонентів;
- Віддача інвестицій в людський капітал, залежить від галузей його застосування, підприємств, у яких він використовується, від особистих мотивацій і відповідальності людини;
- Конкретні умови використання людського капіталу, особливості формування, накопичення і відновлення індивідуального і сукупного людського капіталу, повинні бути враховані в управлінні соціально-економічним розвитком країни [30, с. 17].

Відмічені положення дозволили формалізувати процес управління людським капіталом у механізмі державного регулювання за етапами і під етапами:

1. Етап інвестування у людський капітал. Формується освіченість, духовна та фізична культура. Критеріями якості є професійна орієнтація й самовизначення. Містить під етапи:

1.1. Під етап створення середовища формування людського капіталу. Створюються інституційне середовище. Його структура забезпечує розширене формування потенційного людського капіталу. Держава, бізнес, сім'ї інвестують у розвиток основних соціально-економічних інститутів — охорона здоров'я, наука, освіта.

1.2. Під етап до виробничий. Це період часу від народження людини до набуття формальної і спеціальної освіти. Держава, сім'ї інвестують у розвиток системи загальної середньої та професійної освіти з метою набуття загальної працездатності, мінімальних навичок на ринку праці. Закладаються майбутні можливості людини як суб'єкта трудової діяльності.

1.3. Під етап виробничий. Держава, бізнес, сім'ї інвестують у вищу освіту і професійну кваліфікацію.

2. Етап розподілу і використання людського капіталу. Охоплює період трудової діяльності індивіда, приблизно 30–35

років. Забезпечує реалізацію набутих знань і професійних навичок та їх удосконалення у порядку перепідготовки безпосередньо у суспільному виробництві. Це етап соціалізації людського капіталу і його мобільності. Важливою функцією держави є регулювання стимулів до трудової мобільності яку визначає для себе конкретний індивід особисто. Залежно від рівня задоволення власних потреб. Даний етап забезпечує зайнятість населення, рівновагу на ринку праці. Містить під етапи:

2.1. Під етап залучення до суспільного виробництва. За видами економічної діяльності, регіонами, підприємствами різних форм власності та господарювання.

2.2. Під етап трудової діяльності. Визначальна його характеристика — максимальний рівень доходів фізичної особи впродовж усього періоду трудової діяльності.

2.3. Під етап вікового зниження трудової активності і адаптації до виходу з періоду активної трудової діяльності. Критеріями цього під етапу є висока вартість робочої сили, високий рівень продуктивності праці, забезпечення продуктивної зайнятості, інноваційна активність індивідуального людського капіталу.

3. Етап відновлення і збереження людського капіталу. Він характеризується заходами які унеможливають загрози деградації людського капіталу, забезпечують стабілізацію його позитивних кількісно-якісних характеристик. Критеріями цього під етапу є відповідність характеристик людського капіталу потребам внутрішнього та зовнішнього ринку праці, зростання конкурентоспроможності робочої сили, справедлива винагорода за працю, гарантії зайнятості, безпечні умови праці, захист трудових прав, паритетні партнерські відносини у трудовій сфері. Цей етап має особливе значення в умовах теперішньої України відносно формування пріоритетних заходів, спроможних зупинити тенденції руйнування національного людського капіталу та забезпечити його відновлення та ефективне використання.

4. Етап розвитку людського капіталу. Характеризується інвестиціями у нові знання, підвищення кваліфікації, перекваліфікацією, мобільністю людського капіталу. Етап

обумовлений професійним, інтелектуальним, моральним і фізичним зносом людського капіталу [30, с. 20].

Розуміння управління людським капіталом через окремі етапи та під етапи надає цим концепціям широкий спектр. Це включає управління валовим внутрішнім продуктом країни, валовим національним доходом, наявним валовим доходом і людським капіталом усього населення країни. Він також забезпечує розуміння управління людським капіталом економічних систем, заснованих на відносинах, що виникають у результаті використання доходу, отриманого економічним суб'єктом. Це відоме як дохід держави та бізнесу, перетворений на елементи людського капіталу з благодетворним впливом на суспільство. На макрорівні частина національного доходу перетворюється на елементи людського капіталу, які збільшують як національний дохід, так і вплив на суспільство. Це забезпечує збільшення виробництва, збільшення доходів, розвиток виробництва, збільшення ресурсного потенціалу підприємницької діяльності. Крім того, деяка частина цього прибутку використовується для збільшення потенційного ресурсу будь-якої діяльності на мікро рівні.

Вивчення та систематизація підходів і соціальних запитів до відновлення людського капіталу призвела до виокремлення суб'єктів відновлення людського капіталу та їх систематизації:

- Персоніфіковані. Включають окремих індивідів — носіїв людського капіталу, фізичних осіб — підприємців, підприємства, державу. Вони створюють умови для розширення своєї діяльності, відтворення робочої сили, отримання освіти, реалізації здібностей, максимізації добробуту тощо;
- Асоційовані. Включають добровільні об'єднання фізичних та (чи) юридичних осіб, зокрема корпорації, кредитні спілки, інвестиційні фонди, компанії тощо. Вони створюють умови пов'язані із взаємним інвестуванням в людський капітал, з метою зростання доходів у майбутньому;

- Інституційні. Включають державні, громадські, соціальні інститути. Шляхом використання людського капіталу намагаються вирішувати економічні та соціальні проблеми [31, с. 51–52].

У формалізації процесу управління людським капіталом державного механізму управління соціально-економічного розвитку країни важливого значення набуває наукове обґрунтування циклів розвитку людського капіталу. У цьому контексті Т.Лех виділяє три цикли: формування, накопичення, використання [32].

Критично аналізуючи формалізований процес управління людським капіталом за етапами і під етапами Д.Насипайка та циклами Т.Леха, Н.Бенько встановлено, що вони, не у повній мірі відповідають класичному циклу відтворення капіталу: виробництво — розподіл — обмін — споживання. Обґрунтовуючи свою позицію науковець зазначає, що за багатьма ознаками людський капітал збігається з активною частиною основного капіталу. Він морально і фізично зношується, вимагає поточного і капітального ремонтів, модернізації та заміни, переносить на вироблену продукцію частину своєї вартості. Людський капітал — ключовий економічний ресурс, ключовий фактор у процесі відтворення суспільного продукту — циклі відтворення (виробництво — розподіл — обмін — споживання) засобів виробництва і споживання. Автор констатує, що особливість відновлення людського капіталу, полягає у постійному продукуванні людських здібностей, їх використанні суб'єктами у своїй діяльності для отримання особистісного та мікроекономічного доходу. Крім того, особливість відновлення людського капіталу, полягає у постійному продукуванні людських якостей, що є національним людський капіталом. Індивід, як носій людського капіталу не може бути предметом купівлі-продажу, тільки його здібності, талант, освіта, кваліфікація. Людський капітал не може існувати поза людиною, отже фаза обміну людського капіталу у циклі відтворення є неприйнятною [34; 35, с. 179–184]. В обґрунтуванні циклів відновлення людського капіталу Н.Бенько підтримує підхід Н.Ушенко, що

людський капітал не товар, а капітал. Відновлення людського капіталу на засадах системного підходу доцільно розглядати у взаємозв'язку наступних циклів процесу: формування — розподіл — розвиток — використання [33; 35, с. 179–184].

На основі вивчення наукових праць, праць економістів-практиків, стану соціально-економічної системи України, важливості людського капіталу в соціально-економічному розвитку країни можна констатувати, що процес управління людським капіталом демонструє відставання його темпів і тенденцій від потреб ринкової економіки і потреб сьогодення. З точки зору багатьох науковців, і ми підтримуємо, причини полягають у наступному:

- За роки незалежності в Україні відбувалися процеси скорочення суспільного капіталу і нагромадження приватного. Приватний капітал зростав не за рахунок інтенсифікації економіки, а за рахунок екстенсивних факторів — поглинання суспільного капіталу;
- Спостерігається гальмування економічних процесів у вітчизняній економіці;
- Відбувається скорочення попиту на людський та інтелектуальний капітал;
- Є тенденція до зростання попиту на не кваліфікованих робітників, здатних виконувати нескладну фізичну роботу;
- Присутні ознаки скорочення попиту на якісну освіту й інноваційну продукцію. Як наслідок економіка країни набуває ознак ресурс витратної моделі для якої є характерними низькі технології та дешева робоча сила.

Як наслідок відбуваються процеси зниження якості освіти, неналежного забезпечення розвитку науково-освітньої діяльності з боку держави, низький рівень заінтересованості бізнесу у розвитку науки, негативного співвідношення між професійно-кваліфікаційним рівнем громадян, які шукають роботу, і фактичними потребами бізнесу.

Таким чином, результати дослідження показали, що для забезпечення ефективності державного регулювання відновлення і розвитку людського капіталу у повоєнний період

в національній соціально-економічній системі, необхідне створення відповідного соціального середовища і умов, які сприяють максимально повному використанню знань та інтелектуального, творчого потенціалу індивідів. Це забезпечить інвестування, розвиток та управління людським капіталом в Україні. Державне регулювання людського капіталу передбачає зосередження на показниках людського капіталу на макрорівні і мікрорівні, що є основним результатом ефективної роботи Уряду. Держава має сприяти створенню можливостей для реалізації громадянами свого потенціалу, що впливає на зростання національної економіки і зміцнення конкурентної позиції України у світі. З огляду на зазначене, дії Уряду повинні бути спрямовані на формування та реалізацію ефективної політики у сфері освіти, науки, охорони здоров'я, соціального захисту та культури, що має велике значення для входження України в ЄС.

Управління людським капіталом у формуванні повоєнної соціально-економічної системи та набуття Україною членства в ЄС повинно розглядатися як регульована державою інноваційна сфера, а людський капітал як інноваційний фактор розвитку національної соціально-економічної системи та економічної конкурентоспроможності. Тому управління людським капіталом є однією з актуальних проблем соціально-економічного розвитку країни. Вирішити цю проблему можливо шляхом інвестування в людей та розвитку їхніх можливостей, щоб забезпечити основу для сталого економічного зростання.

Зростаюча увага до людського капіталу пов'язана насамперед із розвитком теорії людського капіталу, що обґрунтовує переорієнтацію економічної науки від проблеми використання трудових ресурсів до проблеми створення нової якісної робочої сили, що функціонує у формі людського капіталу. Концепція людського капіталу обґрунтовує вирішальну роль людини в соціально-економічній системі, робить його найважливішим фактором модернізації економіки та зміни її існуючих інститутів. Розуміння цієї концепції веде до розуміння важливості людського капіталу у створенні нової

економічної системи та сучасного світу. Це пояснюється тим, що вдосконалення людського капіталу веде до швидшого економічного зростання.

Важливим аспектом дослідження управління людським капіталом є те, що інвестиції в людський капітал забезпечують підвищення цінності людської праці, яка є найважливішим фактором економічної трансформації та модернізації економічної системи. Цим стверджується, що економічний розвиток слід розглядати не лише як збільшення темпів економічного зростання, а й як інвестиції в людський капітал. Вирішення проблеми вдосконалення інвестицій у розвиток людського капіталу забезпечує систематизацію структурних елементів і способів відтворення людського капіталу за напрямками інвестування.

Отримані результати свідчать про те, що для забезпечення ефективності управління людським капіталом у формуванні повоєнної соціально-економічної системи необхідно створити відповідне соціальне середовище та умови, які сприятимуть максимальному використанню знань та інтелекту. Це забезпечить інвестиції, розвиток та управління людським капіталом України та створить умови для членства в ЄС.

Література

1. Проект плану відновлення України. Матеріали робочої групи «Відновлення та розвиток економіки». Національна рада з відновлення України від наслідків війни. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/economic-recovery-and-development.pdf> (дата звернення 20.01.2023 р.).

2. Доповідь про людський розвиток 2021/2022. URL: <https://hdr.undp.org/system/files/documents/global-report-document/hdr2021-22overviewrupdf.pdf> (дата звернення 22.01.2023 р.).

3. Бочарова Ю.Г., Кожухова Т.В., Іванова Н.С. Людський капітал як домінантний детермінант розвитку країн ЄС. Торгівля і ринок України. Кривий Ріг. 2021. № 1(49). С. 42–48. URL:

https://www.researchgate.net/publication/363319077_LUDSKIJ_KAPITAL_AK_DOMINANTNIJ_DETERTNINANT_ROZVITKU_KRAIN_ESJ (дата звернення 28.01.2023 р.).

4. Мекка для інвестицій та занепад Росії на десятиліття. URL: <https://biz.liga.net/ua/ekonomika/all/article/mekka-dlya-investitsiy-i-upadok-rossii-na-desyatiletiya-pyat-tezisov-dlya-ukrainy-iz-davosa> (дата звернення 21.01.2023 р.).

5. Яловий Г. К. Теорія людського капіталу як методологія формування інноваційної системи. Економічний вісник НТУУ «КПІ». Київ. 2015. № 12. С. 20–28. URL: <http://ev.fmm.kpi.ua/article/view/43884> (дата звернення: 25.01.2023).

6. Кетрін Бредбері, Крістофер Л. Фут, Роберт К. Триєст. Пропозиція робочої сили в США в двадцять першому столітті URL: https://www.academia.edu/30317280/U_S_labor_supply_in_the_twenty_first_century (дата звернення 28.01.2023 р.).

7. Амосов О., Дегтяр А. Формування людського капіталу в умовах інноваційної економіки: методологічний аспект. URL: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/putp/2011-3/doc/3/08.pdf> (дата звернення: 28.02.2020).

8. Тютюнникова С. В., Шпак І. А. Розширене відтворення людського капіталу як фактор сталого розвитку. Бізнес Інформ. 2020. № 4. С. 471–478.

9. Benko Nadiia. Classification of reproduction types of human capital in the context of state regulation. «EUREKA: SOCIAL AND HUMANITIES», Estonia. 2021. № 2 (32). С. 11–16 (0,63 д.а.) Index Copernicus, Google Scholar ... DOI: <https://doi.org/10.21303/2504-5571.2021.001715> (дата звернення 21.01.2023 р.).

10. Терещенко Д. А. Сучасні напрями та тенденції у формуванні людського капіталу. Право та державне управління. Запоріжжя. 2019. № 4. С. 208–214.

11. Скиба С. А. Теоретико-методологічні аспекти державного регулювання розвитку людського потенціалу. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). Запоріжжя. 2014. № 4(28). С. 213–222.

12. Бенько Н. М. Сутність державного регулювання відтворення людського капіталу. Fundamental and applied research in the modern

world: abstracts of the 8th International scientific and practical conference. BoScience Publisher. (Boston, USA, March/17–19/2021. Pp. 286–295 (0,63 д.а.). URL: <https://sci-conf.com.ua/viii-mezhdunarodnaya-nauchno-prakticheskaya-konferentsiya-fundamental-and-applied-research-in-the-modern-world-17-19-marta-2021-goda-boston-ssha-arhiv/> (дата звернення 20.01.2023 р.).

13. Компанієць В.В. Людський капітал: визначення, особливості, відтворення. URL: <http://stp.diit.edu.ua/article/viewFile/15793/37569> (дата звернення: 25.01.2023).

14. Політика регулювання ринку праці та національні моделі боротьби з безробіттям (світовий досвід). URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28866.pdf> (дата звернення: 27.07.2020).

15. Benko Nadiia. Dominants of development and reproduction of human capital as a strategic component of change. «Baltic Journal of Economic Studies», Latvia. Vol. 7 (2021) No. 2 March 2021. С. 28–36 (0,96 д.а.) ESCI by Web of Science. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2021-7-2-28-36> (дата звернення 21.01.2023 р.).

16. Про затвердження середньострокового плану пріоритетних дій Уряду до 2020 року та плану пріоритетних дій Уряду на 2017 рік. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/275-2017-%D1%80#Text> (дата звернення: 27.07.2020).

17. Назарко С., Канцур І., Познанська І. Управління людським капіталом в умовах війни. Економіка та суспільство. 2022. № 41. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-41-32> (дата звернення 23.01.2023 р.).

18. Азарова, А., Остапчук, Я., Пугач, В. Управління людським капіталом підприємства в умовах інноваційної економіки. Економіка та суспільство. 2022. № 37. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-24> (дата звернення 23.01.2023 р.).

19. Лелюк О.Ю., Калінін В.В. Людський капітал як важіль антикризового регулювання: теоретико-методологічний аспект. Економіка і суспільство. Мукачєво, 2018. Вип. 19. С. 881–887.

20. Залознова Ю.С., Азьмук Н.А. людський капітал України в умовах війни: втрати та здобутки. Економіка та суспільство. Мукачєво. 2022. Вип № 38. URL: <https://www.researchgate>.

net/publication/361201239_LUDSKIJ_KAPITAL_UKRAINI_V_UMOVAN_VIJNI_VTRATI_TA_ZDOBUTKI (дата звернення 28.01.2023 р.).

21. Тимошенко К.В. Інвестування розвитку людського капіталу промислового підприємства: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / Харків. нац. екон. ун-т. Харків, 2018. 270 с.

22. Коломієць В.М. Інституціональна система розвитку людського капіталу національної економіки: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.03 / Дніпровський нац. ун-т заліз. транс. ім. академіка В. Лазаряна. Дніпро, 2019. 491 с.

23. Ільчук Л.І. Світовий досвід моделей соціальної політики та їх можливість використання в Україні. Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму: електрон. наук. фахове вид. 2015. № 4. URL: <http://ipzn.org.ua/svitovyy-dosvid-modelej-sotsialnoyi-polityky-ta-yih-mozhlyvist-vykorystannya-v-ukrayini/#more-457> (дата звернення 01.02.2023 р.).

24. Шахно А.Ю. Моделі розвитку та державне регулювання людського капіталу в умовах глобалізації: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.03 / Нац. ун-т «Львівська політехніка». Львів, 2019. 561 с.

25. Яхно Т.П. Розвиток національної економіки в індикаторах споживчого ринку: теорія, методологія, практика: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.03 / Полтав. ун-т економіки і торгівлі. Полтава, 2019. 518 с.

26. Стан розвитку науки і техніки, результати наукової і науково-технічної діяльності за 2018 рік. Аналітична довідка (за даними Українського інституту науково-технічної експертизи та інформації Міністерства освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/nauka/informatsiyno-analitychni/2019/07/12/kmu2018final.pdf> (дата звернення 01.02.2023 р.).

27. Цілі Сталого Розвитку: Україна. Національна доповідь 2017 (за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України) URL: http://un.org.ua/images/SDGs_NationalReportUA_Web_1.pdf (дата звернення 01.02.2023 р.).

28. Середньостроковий план пріоритетних дій уряду до 2020 року (Затверджено розпорядженням Кабінету Міністрів України

від 3 квітня 2017 р. № 275-р). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/275-2017-%D1%80#Text> (дата звернення 01.02.2023 р.).

29. Дучинська Н.І., Дучинський П.І. Відтворення основних форм капіталу: проблеми збалансованості. Економічний вісник Національного гірничого університету. Дніпропетровськ, 2009. № 2. С. 28–33.

30. Насипайко Д.С. Відтворення людського капіталу: монографія. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2012. 164 с.

31. Minenko Mykhailo. Групування об'єднань фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб за класифікаційними ознаками. Економіка та держава: електрон. наук. фахове вид. 2009. № 4. С. 50–53. URL: <https://www.academia.edu/70157259/> (дата звернення 02.02.2023 р.).

32. Лех Т.А. Цикличность развития человеческого капитала. Эффективная экономика: електрон. наук. фахове вид. 2014. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3149> (дата звернення: 02.02.2023 р.).

33. Ушенко Н.В. Науково-методологічні основи державного регулювання відтворення людського капіталу України: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.03. Київ, 2009. 35 с.

34. Бенько Н.М. Змістова характеристика та аспектизація компонентів структури людського капіталу. Науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». Тернопіль. 2020. № 7–8. С. 42–48 (0,79 д.а.) Index Copernicus ... DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2020.7-8.6> (дата звернення: 02.02.2023 р.).

35. Бенько Н.М. Державне регулювання відтворенням людського капіталу в інноваційному розвитку країни: дис. ... д-ра філософії: 051 — Економіка / ВНЗ «Національна академія управління». Київ, 2021. 263 с.

РОЗДІЛ 7. ФІНАНСОВЕ ПРАВО

Serhii Hrytsai

*Ph.D. in Law, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Sectoral Law
and General Legal Disciplines, Institute of Law and Social
Relations of the Open International University of Human
Development “Ukraine”
Kyiv, Ukraine*

MINING AS AN OBJECT OF TAXATION: PERSPECTIVES OF UKRAINIAN LEGISLATION

Cryptocurrency mining in its generalized form was formed in 2009–2010 and is associated with the introduction of Bitcoin into circulation. Later, new cryptocurrencies appeared, which required more powerful processors for their release, video-cards, which were faster and faster thanks to the parallel development of the video game industry, and further specialized mining systems began to appear. Today, anyone can mine, the growth of the industry has been so significant that an individual, with rare exceptions, is no longer able to provide himself with the income that the first miners had. Thus, it can be stated that the century of “garage” mining is coming to an end. Entering this market now will have to compete with industrial miners who are constantly upgrading their equipment to more modern ones and using the cheapest electricity tariffs. In addition, the instability of currency rates makes mining activities highly risky, because

there is a high probability of default due to the impossibility of payments on borrowed funds (with their previous involvement). However, with a stable rate or its growth, there is an opportunity to return investments in equipment quite quickly, which happened in 2016 and 2017. The rapid adaptation of certain cryptocurrencies in the Internet communities has led to the fact that the price of some of them in dollar terms has increased several tens, and in some cases hundreds of times. But attempts to switch to another, temporarily more profitable currency for mining, as a rule, do not lead to significant profit. These anomalies are quickly detected in the market and attract large players and, as a result, the profitability of mining decreases.

On February 17, 2022, the Parliament of Ukraine adopted the Law of Ukraine “On Virtual Assets” No. 2074-IX (hereinafter — Law 2074) [5], which was signed by the President of Ukraine on March 15, 2022. According to Paragraph 1 of Chapter VI “Final and Transitional Provisions” of Law 2074, the law itself will enter into force: a). from the date of entry into force of the law of Ukraine on amendments to the Tax Code of Ukraine, regarding the peculiarities of taxation of operations with virtual assets; b). implementation of the State Register of service providers related to the turnover of virtual assets, which is additionally specified in Paragraph 2 of Chapter VI “Final and Transitional Provisions”, as a limitation in the possibility of applying sanctions provided for in Article 23 of Law 2074. To fulfill the provisions of Paragraph 1 of the Chapter VI of Law 2074 and with the aim of putting it into effect, on March 13, 2022, the Parliament of Ukraine registered draft law No. 7150 “On Amendments to the Tax Code of Ukraine on Taxation of Transactions with Virtual Assets” (hereinafter — Draft Law 7150) [7].

Law 2074 introduced the key concept of “virtual assets” in the legal field of Ukraine, which is an analogue of the well-known term of the latest distributed ledger technologies, which have a more common and comprehensive name — “cryptocurrency”.

Law 2074 forms its own division of virtual assets, which is not similar to the one generally accepted in the community related to the crypto-industry:

- *Virtual asset* — an intangible good that is the object of civil rights, has a value and is expressed by a set of data in electronic form. The existence and liquidity of a virtual asset is ensured by the system of ensuring the turnover of virtual assets. A virtual asset can testify to property rights, in particular, rights of claim to other objects of civil rights (Paragraph 1 Paragraph 1 Article 1 of Law 2074); Virtual assets are intangible assets, the specifics of their turnover are determined by the Civil Code of Ukraine and this Law. Virtual assets can be unsecured or secured. (Paragraph 1 of Article 4 of the Law of 2074);
- *Unsecured virtual asset* — a virtual asset that does not certify any property or non-property rights (Paragraph 6, Paragraph 1, Article 1 of Law 2074); Unsecured virtual assets do not prove property rights. (Paragraph 2 of Article 4 of the Law of 2074);
- *A secured virtual asset* — a virtual asset that certifies property rights, in particular the right of claim to other objects of civil rights (Paragraph 3 Paragraph 1 Article 1 of Law 2074); Secured virtual assets certify property rights, in particular, rights of claim to other objects of civil rights (Paragraph 3 of Article 4 of the Law of 2074).

The provision of a virtual asset is understood as the certification of property rights, in particular the rights of claim to other objects of civil rights. The security of virtual assets is not security for the performance of an obligation. A certificate of property rights means confirmation of the right of the owner of the secured virtual asset to claim the security object. (Paragraph 4 of Article 4 of Law 2074).

The object of securing a virtual asset is another object of civil rights, the right of claim to which such a virtual asset certifies. The object of securing a virtual asset is determined by the deed according to which such a virtual asset was created.

Property rights, in particular claim rights, to the virtual asset security object are transferred to the acquirer of such a virtual asset. (Paragraph 5 of Article 4 of Law 2074).

In turn, a secured virtual asset, as a financial virtual asset, forms two separate directions of its internal distribution, into: secured by currency values and secured by securities or a derivative financial instrument (Paragraph 6 of Article 4 of the Law of 2074):

- Secured virtual asset issued by a resident of Ukraine, secured by currency values (hereinafter — SVA(CV));
- A secured virtual asset issued by a resident of Ukraine, secured by a security or a derivative financial instrument (hereinafter — SVA(FI)).

The cycle of existence of virtual assets in Law 2074 is reduced to: creation, civil turnover and termination of virtual assets:

- *creation* — the moment of creation of a virtual asset is the moment from which the first owner gets the opportunity to own, use and dispose of the virtual asset in the system of ensuring the turnover of the corresponding virtual asset, if it is not possible to reliably establish another moment of creation of the virtual asset, based on the technical features of the system of ensuring the turnover of virtual assets (Paragraph 1 of Article 5 of Law 2074);
- *the turnover* of a virtual asset starts from the moment of its creation and is carried out until the moment of termination of the turnover of the virtual asset (Paragraph 2 of Article 5 of the Law of 2074);
 - turnover on the territory of Ukraine SVA(CV) is carried out in accordance with the procedure established by the National Bank of Ukraine [5] (Paragraph 3 of Article 5 of the Law of 2074);
 - turnover on the territory of Ukraine of virtual assets, except for ZVA(VC), is carried out in accordance with the procedure established by the National Commission for Securities and the Stock Market [1] (Paragraph 4 of Article 5 of the Law of 2074);

- *termination* — a person who bears obligations under a secured virtual asset must ensure the termination of the circulation of the virtual asset, if the objects of civil rights with which it was secured are lost or dropped from civil circulation for one reason or another, and the possibility replacement of the security of such a virtual asset is not provided for by the deed on the creation of the corresponding secured virtual asset or by the deed on the alienation of such a virtual asset (Paragraph 5 of Article 5 of the Law of 2074).

Virtual assets are not a means of payment on the territory of Ukraine and cannot be the subject of exchange for property (goods), work (services) (Paragraph 7 of Article 4 of Law 2074). The content of the right to own a virtual asset includes the right to own a virtual asset, the right to use a virtual asset and the right to dispose of a virtual asset at one's discretion, if this does not contradict the law, in particular by transferring ownership of the virtual asset (Paragraph 5 of Article 6 of Law 2074). Ownership, use and disposal of a virtual asset is recorded in the system for ensuring the turnover of virtual assets (Paragraph 6 of Article 6 of Law 2074). Acquisition conditions, transfer conditions and the scope of rights to virtual assets can be expressed in the form of algorithms and functions of the system for ensuring the turnover of virtual assets, within which the turnover of virtual assets is carried out (Paragraph 2 of Article 6 of Law 2074).

Ownership of a virtual asset is acquired by the fact of creating a virtual asset, committing and executing a deed regarding the virtual asset, based on the norms of the law or a court decision and is evidenced by the possession of the key to such a virtual asset, except for the cases provided for in the third part of Article 6 of Law 2074 (Paragraph 1 of Article 6 of Law 2074).

Virtual asset key — a set of technical means implemented in the system for ensuring the turnover of virtual assets, which makes it possible to control the virtual asset (Paragraph 5 of Paragraph 1 of Article 1 of the Law of 2074).

The owner of the key of a virtual asset is the owner of such a virtual asset, except for cases, if (Paragraph 3 of Article 6 of Law 2074):

1) the key of the virtual asset or the virtual asset is kept by a third party in accordance with the terms of the transaction between the custodian and the owner of this virtual asset;

2) the virtual asset is transferred for safekeeping to any person in accordance with the law or a court decision that has entered into force;

3) the key to the virtual asset was acquired illegally by a person;

In the absence of a court decision establishing otherwise and which has entered into legal force in Ukraine, it is considered that any person to whom a virtual asset belonged in the past, on legal grounds, had and has the right to ownership of this virtual asset during the entire period of ownership of the virtual asset key asset in relation to such a virtual asset (Paragraph 4 of Article 6 of the Law of 2074);

In the conditions of the existence of legal uncertainty, many aspects of virtual assets (cryptocurrency), and in particular the process of their release (emission). Our research will be directed to this process, which has a well-known name in society as “mining”, in the context of developing a mechanism for its taxation.

When conducting the research, the following were used: general scientific research methods — deduction and induction, synthesis and analysis, scientific abstraction, systematic approach; specially — legal methods of knowledge — formally legal; legal forecasting, retrospective and comparative legal method; methodological substantiation of the essence, nature and structure of terminology, which is the object of research.

Understanding the need to develop an effective, and at the same time adequate, mechanism for taxation of operations with virtual assets, prompts states that have embarked on the path of cryptocurrency legitimization, the existing prospect of “removing from the shadow market” a large volume of their

operations; replenishment of the state budget due to taxation of income from operations with virtual assets; stimulating the development of the virtual assets market.

Given the purpose of our research, let's define the concept of mining.

Mining, also extraction (from the English mining — extraction of minerals) — activity to create new structures. Of course, we are talking about cryptocurrency, namely new blocks on the blockchain, to ensure the functioning of cryptocurrency platforms. For the creation of another structural unit, as a rule, they provided a reward at the expense of new (issued) units of cryptocurrency and/or commission fees. That is, it would reduce mining to a series of calculations with a selection of parameters to find a “hash” with specified properties. Different cryptocurrencies use different calculation models, but they are always long enough in time to find an acceptable option and fast to verify the found solution. Such computations are used by crypto-currency algorithms to protect against reuse (mining) of the same units, and the reward incentivizes people to spend their computing power and keep the networks running. [3]

Mining is not the only technology for creating new blocks and ensuring emission. Alternatives are “forging” (minting) and “ICO”. As a rule, only one technology is used, but some cryptocurrencies use combinations of them. [3]

In domestic and foreign literature, a wide range of types of mining are distinguished:

1) solo mining — independent extraction of cryptocurrency by a miner;

2) mining through pools (from the English pool — common fund). A pool acts as a powerful solo miner that receives a reward on a common basis, while the probability of receiving a reward in the pool is equal to the sum of the probabilities of receiving a reward for each of its members. They distribute the received reward among members in accordance with the rules established by the owner of the pool;

3) cloud mining (cloud mining) is the use of the total computing power of the extracted data center. For this purpose, the user needs only a home computer and an additional, local crypto-wallet for the purpose of communication. In turn, the following types of cloud mining are distinguished:

- hosted mining (hosted mining). The user rents mining equipment from the provider. At the same time, this type of mining introduces some systematic risk to the network. Because a significant part of computer power is consolidated at large hosting providers, as there is a certain degree of probability of network control by the provider;
- virtual hosted mining (virtual hosting mining), in which the user can both create a virtual private server and install cryptocurrency mining software;
- leased computing power (leased hashing power) is a type of mining in which the user can rent a certain amount of computing power, while not having a physically or virtually dedicated computer, a dedicated data center formed by a group of Bitcoin miners. [12]

It should be noted that due to the fact that today the mining process has many types and types and can be considered in the context of many systems, such as information, social, economic and others, this concept can rightfully be considered multidimensional, and it can be determined by conducting research, both in terms of information technologies and economically.

In Draft law No. 9083 dated September 14, 2018, which was withdrawn and preceded the current Draft Law No. 7150 dated March 13, 2022, the following definition of mining was proposed:

“14.1.102-1. mining is the taxpayer’s activity of performing calculations aimed at maintaining the operation of a distributed register of records in digital form, including for the purpose of obtaining virtual assets. A distributed register of records in digital form is a systematized database of records in the form of data that are stored, created and updated based on algorithms that ensure their identity on all data carriers that create such a database” [1].

In the current Draft Law No. 7150, which at the time of writing the article is the basis for making changes to the Tax Code of Ukraine regarding the taxation of operations with virtual assets, does not provide for the introduction of the concept of “mining”, or similar in meaning, exactly as it is not provided for in the main Law 2074.

In addition, mining, as a process of issue (emission) of virtual assets, is not included in the list of service providers related to the turnover of virtual assets in Paragraph 8 of Paragraph 1 of Article 1 of Law 2074:

“Chapter I. General Provisions, Article 1. Definition of Terms. 1. In this Law, they use the following terms in the following sense: ... [] ...8) providers of services related to the turnover of virtual assets — exclusively business entities — legal entities that conduct one or more of the following types of activities in the interests of third parties:

1. Storage or administration of virtual assets or virtual asset keys;

2. Exchange of virtual assets;

3. Transfer of virtual assets; provision of intermediary services related to virtual assets;” [5].

1. Type of activity of the service provider — services for the storage or administration of virtual assets or virtual asset keys. The services of storage or administration of virtual assets or keys of virtual assets are the provision of safekeeping of virtual assets or keys of virtual assets with the possibility of independently moving such virtual assets in the interests and on behalf of third parties. The provider of services for the storage or administration of virtual assets or virtual asset keys moves such virtual assets only on the condition that such movement is carried out in accordance with the instructions of the owner of the virtual asset and is expressly provided for in the relevant contract with the owner of the virtual asset regarding its storage or administration.

The size of the authorized capital for residents of Ukraine — providers of services for the storage or administration of virtual

assets or virtual asset keys must be at least 70 thousand tax-free minimum incomes of citizens. The size of the authorized capital for non-residents of Ukraine — providers of services for the storage or administration of virtual assets or virtual asset keys must be at least 350 thousand tax-free minimum incomes of citizens. (Paragraph 1 of Article 10 of the Law of 2074).

The storage or administration of virtual assets or keys to virtual assets is not considered an activity that does not give the custodian the opportunity to independently carry out the transfer of such virtual assets in the interests of and on behalf of third parties (Paragraph 2 of Article 10 of Law 2074).

The provisions of the Civil Code of Ukraine on storage contracts, taking into account the features established by Law 2074 (Paragraph 3 of Article 10 of Law 2074) apply to contracts for the provision of services for the storage or administration of virtual assets or keys to virtual assets.

2. Type of activity of the service provider — services for the exchange of virtual assets. Virtual asset exchange services are activities related to the exchange of virtual assets for other virtual assets and currency values, carried out for third parties and/or on behalf of and in the interests of third parties.

The size of the authorized capital for residents of Ukraine — service providers for the exchange of virtual assets must be at least 35 thousand tax-free minimum incomes of citizens. The size of the authorized capital for non-residents of Ukraine — service providers for the exchange of virtual assets must be at least 175 thousand non-taxable minimum incomes of citizens (Paragraph 1 of Article 11 of the Law of 2074).

Providers of virtual asset exchange services have the right to provide virtual asset exchange services exclusively for other virtual assets or for the national currency (hryvnia), and in cases determined by the National Bank of Ukraine — for other currency values (Paragraph 2 of Article 11 of Law 2074).

3. Type of activity of the service provider — virtual asset transfer services. Virtual asset transfer services are the transfer of virtual assets in the interests of third parties from the

wallet of virtual assets of third parties to the wallet of virtual assets of other persons.

The size of the authorized capital for residents of Ukraine — service providers for the transfer of virtual assets must be at least 35 thousand tax-free minimum incomes of citizens. The size of the authorized capital for non-residents of Ukraine — service providers for the transfer of virtual assets must be at least 175 thousand tax-free minimum incomes of citizens (Paragraph 1 of Article 12 of the Law of 2074).

The provision of a virtual asset transfer service is not considered to be any related activity related to ensuring the process or part of the transfer process, if the provider of such services cannot directly influence, make decisions and control the transfer of virtual assets (Paragraph 2 of Article 12 of the Law 2074).

4. Type of activity of the service provider — intermediary services related to virtual assets. Intermediary services related to virtual assets are the execution of transactions regarding virtual assets (including the implementation of a public offering of virtual assets) in the interests of third parties.

The size of the authorized capital for residents of Ukraine — providers of intermediary services related to virtual assets should be at least 35 thousand tax-free minimum incomes of citizens. The size of the authorized capital for non-residents of Ukraine — providers of intermediary services related to virtual assets, must be at least 175 thousand non-taxable minimum incomes of citizens (Paragraph 1 of Article 13 of the Law of 2074).

The provider of intermediary services related to virtual assets has the right to perform transactions with virtual assets (including the implementation of a public offer of virtual assets) in the interests of third parties, on its own behalf and on behalf of third parties on behalf of other persons and at their expense (Paragraph 2 of Article 13 of the Law of 2074).

Separately, we note that in some cases it is not necessary to obtain a permit to conduct activities related to the turnover of virtual assets, and in some cases, it is necessary to additionally have another license:

- *Issuance of a permit for the provision of services related to the turnover of virtual assets of SVA(FI)—in the cases and procedure established by the National Securities Commission, professional participants of the capital markets have the right to carry out the relevant type of activity of the provider of services related to the turnover of virtual assets, without obtaining permits provided for by Law 2074 (Paragraph 17 of Article 19 of Law 2074);*
- *issuance of a permit for the provision of services related to the turnover of virtual assets of SVA(CV) — a) a provider of services related to the turnover of virtual assets, which is a bank, has the right to provide services related to the turnover of SVA(CV) based on a banking license and permission to provide services related to the turnover of virtual assets; b) a provider of services related to the turnover of virtual assets, which is a non-banking financial institution, has the right to provide services related to the turnover of SVA(CV) on the basis of a license by the National Bank of Ukraine to carry out currency operations and a permit to provide services related to related to the turnover of virtual assets (Paragraph 16 of Article 19 of the Law of 2074).*

As we can see from the analysis of the legal norms of Law 2074, persons engaged in mining do not need to issue any permit for this type of activity, as required by Article 18 of Law 2074 for its other participants:

“1. Business entities of all forms of ownership have the right to carry out the activity of a provider of services related to the turnover of virtual assets, subject to the fulfillment of the requirements defined by this Law.; 2. The activity of service providers related to the turnover of virtual assets is allowed only on the condition of obtaining a permit for the provision of services related to the turnover of virtual assets of the corresponding type defined by this Law.; 3. Business entities are allowed to conduct more than one type of activity of a provider of services related to the turnover of virtual assets, subject to obtaining a permit

for the provision of each relevant type of services related to the turnover of virtual assets” [5].

Thus, today miners remain outside the focus of the Law of Ukraine “On Virtual Assets” and continue their activities in the “gray zone”.

We consider it erroneous to ignore attention to the definition of the concept of “mining” in Law 2074, and not to include it in the list of service providers related to the turnover of virtual assets in Paragraph 8 of Paragraph 1 of Article 1 of Law 2074.

One of the confirmations of our position can be the fact that the well-known “Group for the development of financial measures to combat money laundering” in its report paid considerable attention to the concept of “miner”, which is the subject of our research, and provided the following definition: “Miner” (Miner) — a natural or legal entity participating in the operation of a decentralized virtual currency network by using special software to solve complex algorithms in a distributed proof-of-work system or another distributed confirmation system used for verification and confirmation of the correctness of operations in the virtual currency system. “Miners” can be users if they independently generate convertible virtual currency exclusively for their own personal purposes, for example, as an investment or to pay current obligations, or to purchase goods and services. “Miners” can also participate in the operation of the virtual currency system as providers of exchange services by creating virtual currency as part of commercial activities for its sale in exchange for fiat currency or other virtual currencies. [8]

The main law in Ukraine on virtual assets pays minimal attention to the “mining” process. Paying attention only to the process of right fixation of the beginning of creation and the beginning of circulation:

“Article 5. Creation of virtual assets, introduction of virtual assets into civil circulation and withdrawal of virtual assets from civil circulation.

1. The moment of creation of a virtual asset is the moment from which the first owner gets the opportunity to own, use and dispose

of a virtual asset in the system of ensuring the turnover of the corresponding virtual asset, if it is not possible to reliably establish another moment of creation of the virtual asset, based on the technical features of the system of ensuring the turnover of virtual assets.

2. The turnover of a virtual asset starts from the moment of its creation and is carried out until the moment of termination of the turnover of the virtual asset» [5].

Virtual currencies in Draft Law 7150 are planned to be equated with goods in the sense of the interpretation of the Tax Code of Ukraine, by proposing a new version of Paragraph 14.1.244:

“goods — tangible and intangible assets, including land plots, land shares (units), as well as securities and derivatives used in any operations, except for their issue (issue) and repayment, and virtual assets, that are used in any operations, except for operations on their release (emission) and use” [7].

However, operations on the issue (issue) and use of virtual assets are excluded from the scope of this concept in the Tax Code of Ukraine.

Also, in accordance with Paragraph 14.1.196–1, which supplements Article 196–1 Tax Code of Ukraine, the object of taxation with virtual assets is also operations, not activities:

“14.1.196-1. profit from operations with virtual assets for the purposes of Section IV of this Code — income in the form of a positive difference between the income received by the taxpayer from operations with virtual assets and the costs of their acquisition”. [4]

Thus, as we understand it, the issue (mining / emission) of virtual assets was equated by the legislator in Bill 7150 to a transaction, neglecting the obvious. Firstly, that the issue (mining / emission) is a process, moreover, multi-layered, corresponding to the majority of the process of entrepreneurial activity. Secondly, the issue (mining / emission) is close in its economic nature, — the production cycle, with the formation, at the first stage, of the cost of such a product, such as virtual assets (cryptocurrency).

Our assertions are based on the following. As we noted at the beginning, mining is directly related to the costs of purchasing or renting computing equipment, software, while similar activities are carried out both for the purpose of issuing new units of cryptocurrency by solving a complex mathematical problem, and for system operation support.

Anticipating the need to invest a large amount of both material and intellectual resources, modern science rightly points out the economic nature of mining, since such concepts as depreciation, physical and moral wear and tear, other production costs, such as electricity consumption, payback period are applicable to it, competition [10; 11].

A. F. Voronov's remark is relevant to our study, "economic is such an economic and management activity that is not related to personal, family and home consumption of goods and services" [9].

We will conduct an analysis of the legal framework of Ukraine, regarding the normative vision of entrepreneurial and economic activity.

Thus, according to Article 1 of the Law of Ukraine "On Entrepreneurship": *"Entrepreneurship is a direct, independent, systematic, at one's own risk activity for the production of products, the performance of works, the provision of services for the purpose of obtaining profit, which is carried out by individuals and legal entities registered as sub- objects of entrepreneurial activity in the manner established by legislation"* [6].

The concept of economic activity and economic relations is given in Article 3 of the Economic Code of Ukraine:

"1. Economic activity in this Code means the activity of economic entities in the sphere of public production, aimed at the manufacture and sale of products, the performance of works or the provision of services of a valuable nature, which have a price determination.; 2. Economic activity carried out to achieve economic and social results and with the aim of obtaining profit is entrepreneurship, and the subjects of entrepreneurship are entrepreneurs. Economic activity can be carried out without the purpose of obtaining profit (non-commercial economic activity)" [2].

Article 42. “Entrepreneurship as a type of economic activity” of the Economic Code of Ukraine provides that:

“Entrepreneurship is an independent, initiative, systematic, at one’s own risk, economic activity carried out by economic entities (entrepreneurs) with the aim of achieving economic and social results and obtaining profit.” [2].

The final confirmation of the wrong decision, in Law 2074 and Draft Law 7150, regarding the equating of the production cycle to a onetime operation, and not to an economic activity, is the wording of the new two subsections of Paragraph 196.1. of Article 196 of the Tax Code of Ukraine proposed by Draft Law 7150:

“196.1.21. introduction into circulation (first sale) of unsecured virtual assets. For the purposes of this section, operations on the introduction into circulation (first sale) of a secured virtual asset are equated to the supply of goods or services, the property rights of which such virtual asset is secured;

196.1.22. sale, other alienation and termination of the turnover of virtual assets, transfer of virtual assets within the scope of intermediary contracts, provision of services related to the turnover of virtual assets» [4; 7].

This approach of the legislator, outlined in Draft Law 7150, deprives the person who issued (issue / mined) a virtual asset (cryptocurrency) of the opportunity to form tax expenses (cost) in such a production process.

At the end, a number of generalizing conclusions can be formulated:

In Law 2074 and in the proposed Draft Law 7150, mining does not have a definition as a legal definition, and is not qualified as an activity aimed at systematic profit-making — that is, it does not directly refer to entrepreneurial activity. But according to its economic and functional essence, mining corresponds to the legally established definition of entrepreneurial activity. However, it is necessary to take into account the peculiarities of such activity, which divide it conditionally into the issue (emission) and maintenance of transactions of virtual assets (cryptocurrencies). In this regard, it is desirable

to foresee changes in Law 2074 and the Tax Code of Ukraine in the future (to improve Draft Law 7150 before its adoption as law). Which, accordingly, legalizes mining (giving a definition and belonging to business activity) and demarcates according to the criteria for issue (direct creation of cryptocurrency) and service, according to the following criteria: volume of turnover, volume of output, consumption of electricity, etc.

Legitimization of mining activity should be: both through the formation of a legal definition (the concept of mining in Paragraph 1 of Article 1 of the Law of 2074) and through its inclusion in the list of service providers related to the turnover of virtual assets (Paragraph 8 of Paragraph 1 of Article 1 of the Law of 2074), which will oblige to obtain a permit for the release of virtual assets (Article 18 of the Law of 2074), which will make it possible to take into account their cost price at their first sale.

Formation of “mining” costs in the context of taxation is one of the debatable issues, both now and in the future. Since its content essentially considers a type of entrepreneurial activity, and not as certain “operations”, which is currently proposed in Paragraph 14.1.244 and 14.1.196–1 through Draft Law 7150 to the Tax Code of Ukraine. In addition, taking into account that “mining” is a relatively new type of business activity, it is advisable to specify the composition of its costs and the procedure for their consideration when determining the object of taxation, as the cost price — emission (issue), in the amendments to the Tax Code of Ukraine.

Otherwise, based on the introduction of Paragraph 196.1.21 into the Tax Code of Ukraine planned by Draft Law 7150, upon the first sale of the issued (issue / mining) virtual currency, the entire amount from the sale will be included in the income, and nothing will be included in the expenses. Since there is no such definition in the legal field, not to mention the procedure for the formation of expenses (cost) during the release (mining) of such entrepreneurial activity. This is not a fair approach of the state to the formation of tax policy, in the context of balance and compliance of costs with revenues in the mining process.

References

1. Відкликаний Проект № 9083 Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами в Україні від 14.09.2008. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64597 (Accept: 19.04.2022).2008.
2. Господарський кодекс України. Закон України. (Перша редакція 16.01.2003). № 436-IV. Також доступний за URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (Accept: 19.04.2022).
3. Майнинг. Википедия. 16.02.2022. URL: <https://ru.wikipedia.org/w/index.php?title=%D0%9C%D0%B0%D0%B9%D0%BD%D0%B8%D0%BD%D0%B3&oldid=120081457> (Accept: 19.04.2022).
4. Порівняльна таблиця до Проекту № 7150 Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо оподаткування операцій з віртуальними активами» від 13.03.2022. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1245233> (Accept: 17.04.2022).2022.
5. Про віртуальні активи. Закон України від 17.02.2022. № 2074-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2074-20> (Accept: 15.04.2022).
6. Про підприємництво. Закон України від 07.02.1991 № 698-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/698-12> (Accept: 19.04.2022).
7. Проект № 7150 Закону Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами від 13.03.2022. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39211> (Accept: 15.04.2022).2022.
8. FATF. Отчет ФАТФ. Виртуальные валюты. Ключевые определения и потенциальные риски в сфере ПОД/ФТ. Франция. Париж: FATF, 2014. URL: https://eurasiangroup.org/files/FATF_docs/Virtualnye_valuty_FATF_2014.pdf (Accept: 12.04.2022).2014.
9. Воронов А. Ф. Содержание экономической деятельности. Вестник гражданского процесса. Issue 6.
10. Ершова И. В., Трофимова Е. В. Майнинг и предпринимательская деятельность: в поисках соотношения. Актуальные проблемы российского права. Issue 6.

11. Петухов Э.Э., Черкашнев Р.Ю. Майнинг как основа деятельности на криптовалютном рынке. Актуальные проблемы развития финансового сектораV Междунар. науч.-практ. конференции. Тамбов, 2017.

12. Черешнева И.А. К вопросу о правовой квалификации майнинга. Право и политика. Issue 9. Р. 48–55. DOI: 10.7256/2454-0706.2019.9.30750.

SCIENTIFIC EDITIONS

ECONOMY, FINANCE, LAW: CURRENT PROBLEMS AND DEVELOPMENT PROSPECTS

Monograph

Computer typesetting — *Yevhen Tkachenko*

Signed for printing 10.04.2023. Format 60×84/16.

Offset printing. Offset paper.

Headset UkrainianSchoolBook.

Printing 100 copy.

Internauka Publishing House LLC

Ukraine, Kyiv, street Pavlovskaya, 22, office. 12

Contact phone: +38 (067) 401-8435

E-mail: editor@inter-nauka.com

www.inter-nauka.com

Certificate of inclusion in the State Register of Publishers

№ 6275 від 02.07.2018 p.

Anisiia Tomanek OSVČ

74801 Hlučín – Bobrovníky, Křivá 354/9 – ČR

Right to conduct publication activities

IČO: 06463371