АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА

ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 8'2021

(видається з 1994 року)

ISSN 2409-1944 (Print)

<https://doi.org/10.37634/efp.2021.8>

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата з економічних і юридичних наук

Наказ Міністерства освіти і науки України від 02 липня 2020 р. № 886 (економічні науки).

Наказ Міністерства освіти і науки України від 24 вересня 2020 р. № 1188 (юридичні науки).

Рішення Аудиторської палати України від 21.12.2017 р. № 353/10 (облік та аудит).

Реєстраційне свідоцтво КВ № 21620-11520ПР від 12 жовтня 2015 р.

Журналу присвоєно міжнародний ідентифікаційний номер ISSN 2409-1944 та включено до міжнародної наукометричної бази Index Copernicus.

Префікс doi журналу: 10.37634/efp.

2021 р.). Повний або частковий передрук матеріалів журналу допускається лише за згодою редакції.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори. За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Підписано до друку 27.08.2021

Формат 60/84/8

Наклад – 250 прим.

Адреса редакції: 01001, м. Київ, вул. Хрещатик, 44

Телефони: (050) 735-43-41, (096) 221-88-61

Факс: (044) 278-05-88

E-mail: efp.redaktor@gmail.com

Сайт: www.efp.in.ua

Засновники:

Аудиторська фірма "Аналітик" спільно з Національною академією внутрішніх справ України

Статті обов'язково проходять

відбір, внутрішні і зовнішні рецензування

Рекомендовано до друку та до поширення через мережу Інтернет Вченою радою Національної академії внутрішніх справ України (Протокол № 13 від 19 серпня

Суб'єкт видавничої справи

© "Аналітик", 2021
© "Економіка. Фінанси. Право",
2021

Типографія: ТОВ "Міжнародний бізнес центр"

АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА

ECONOMICS FINANCES LAW

MONTHLY INFORMATIONAL AND ANALYTICAL JOURNAL

№ 8'2021

(issued from 1994)

ISSN 2409-1944 (Print)

<https://doi.org/10.37634/efp.2021.8>

Journal is included in the list of scientific professional editions of Ukraine, which can be published results of dissertations for the degree of doctor and candidate (PhD).

Order of Ministry of Education and Science of Ukraine № 886 of July 02, 2020 (economic sciences).

Order of Ministry of Education and Science of Ukraine № 1188 on September 24, 2020 (legal sciences).

Order of Audit Chamber of Ukraine № 353/10 on December 21, 2017 (accounting and audit).

Registration Certificate – KV № 21620-11520PR on October 12, 2015.

Journal is awarded the international identification number ISSN 2409-1944 and included in the international Scientometrics base Index Copernicus.

Journal's DOI: 10.37634/efp.

Founders:

Audit firm "Analitik" jointly with the National Academy of Internal Affairs of Ukraine

Articles must pass

selection, internal and external review

Recommended for publication and dissemination through the Internet by the Academic Council of the National Academy of Internal Affairs of Ukraine (Protocol № 13 of August 19, 2021). Full or partial reprint of the

materials of the journal is allowed only with the consent of the editorial office.

The authors are responsible for the selection and presentation of the facts. The content and authenticity of the advertisement is the responsibility of the advertiser.

Signed for print 27.08.2021

Format 60/84/8

Publication – 250 copies

Address of the editorial office: 01001, Kyiv,

Khreshchatyk str., 44

Phones: (050) 735-43-41, (096) 221-88-61

Fax: (044) 278-05-88

E-mail: efp.redaktor@gmail.com

Web: www.efp.in.ua

*The subject of
publishing*

© "Analitik", 2021
© "Economics. Finances. Law",
2021

Typography: LLC "International Business
Center"

Головний редактор

Левченко Валентина Петрівна, д.е.н., член Ради нагляду за аудиторською діяльністю Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, директор ВПГО «Спілка аудиторів України»

Шеф-редактор

Головач Володимир Володимирович, к.ю.н., голова правління ПрАТ «Аудиторська фірма "Аналітик"», Заслужений юрист України

Члени редакційної колегії з економічних наук:

Бойко Антон Олександрович, к.е.н., доцент кафедри економічної кібернетики, Сумський державний університет

Величко Олена Георгіївна, радник першого віце-прем'єра міністра України – Міністра економічного розвитку і торгівлі України

Вереzubova Tetiana Anatoliivna, д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів, Білоруський державний економічний університет

Герасимович Анатолій Михайлович, д.е.н., професор, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

Головач Tetiana Anatoliivna, д.е.н., професор, аудитор, заступник директора з наукової роботи Інституту аудиту

Криштопа Ірина Ігорівна, д.е.н., професор, професор кафедри обліку і оподаткування Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

Манцевич Юрій Миколайович, д.е.н., доцент, вчений секретар Державного підприємства «Науково-дослідний і проектний інститут містобудування»

Полякова Євгенія Сергіївна, к.е.н., доцент кафедри фінансів та банківської справи, проректор з науково-педагогічної роботи (навчальний процес) Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

Потішняк Олена Миколаївна, д.е.н., професор, професор кафедри організації виробництва, бізнесу та менеджменту Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка

Прушківський Володимир Геннадійович, д.е.н., професор, перший проректор Запорізького національного технічного університету

Сіскос Евангелос, д.е.н., професор, Університет Західної Македонії

Ткаченко Сергій Анатолійович, д.е.н., професор, ректор Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»», Академік Академії економічних наук України

Тринчук Віктор Вікторович, к.е.н., доцент кафедри туристичного та готельного бізнесу Національного університету харчових технологій

Чижевська Людмила Віталіївна, д.е.н., професор, професор кафедри обліку і аудиту Державного університету «Житомирська політехніка», академік Академії економічних наук України

Члени редакційної колегії з правових наук:

Балгімбекова Гульнара, к.ю.н., завідувач кафедри конституційного та міжнародного права, Карагандинський державний університет ім. Е.А. Букетова

Бригінець Олександр Олексійович, д.ю.н., доцент, професор кафедри, Хмельницький університет управління та права ім. Леоніда Юзькова, член Союзу юристів України

Василинчук Віктор Іванович, д.ю.н., професор, професор кафедри оперативного-розшукової діяльності Національної академії внутрішніх справ, заслужений юрист України, полковник поліції

Глушков Валерій Олександрович, д.ю.н., проф., заслужений юрист України, академік Міжнародної академії безпеки та конфліктології

Константинов Сергій Федорович, д.ю.н., професор, завідувач кафедри адміністративної діяльності НАВС

Луць Володимир Васильович, д.ю.н., професор, заслужений діяч науки і техніки України, академік Національної академії правових наук України

Мусін Куат Саніязданович, к.ю.н., старший викладач кафедри конституційного та міжнародного права, Карагандинський державний університет ім. Е.А. Букетова

Озерський Ігор Володимирович, д.ю.н., професор, професор кафедри цивільного та кримінального права і процесу Чорноморський національний університет імені Петра Могили, академік Національної академії наук вищої освіти України

Скоржевська-Амберг Малгожата, доктор філософії, адвокат, Університет Козмінського, юридичний коледж, кафедра теорії, філософії та історії права (Польща)

Фрицький Юрій Олегович, д.ю.н., професор, завідувач кафедри конституційного, адміністративного права та соціально-гуманітарних дисциплін, Інститут права та суспільних відносин Університету "Україна". Заслужений юрист України

Яровий Анатолій Олександрович, к.ю.н., доцент, професор кафедри права публічного адміністрування Маріупольського державного університету, суддя у відставці

Відповідальний редактор: Поповецька-Демченко Леся Петрівна

Випусковий редактор: Туманян Анна Оганесівна

Editors-in-chief

Valentyna P. Levchenko, Doctor of Economics, member of the Supervisory Board for audit activity of the Authority public oversight for audit activity, Director of the All-Ukrainian Professional Non-Governmental Organization "Union of Auditors of Ukraine"

Volodymyr V. Holovach, PhD in Legal Sciences, Head of the Board of the Audit Firm "Analitik", Honored Lawyer of Ukraine

Members of the editorial board of Economic Sciences:

Anton O. Boiko, PhD in Economics, Associate Professor of Economic Cybernetics Department, Sumy State University

Olena H. Velychko, Advisor to the First Vice Prime Minister of Ukraine - Minister of Economic Development and Trade of Ukraine

Tatyana A. Verezubova, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Finances, Belarusian State Economic University

Evangelos Siskos, Doctor of Economics, Professor, University of Western Macedonia

Anatoli M. Herasymovych, Doctor of Economics, Professor, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Tetiana A. Holovach, Doctor of Economics, Professor, auditor, deputy director for scientific work of the Institute of Audit

Iryna I. Kryshchop, Doctor of Economics, Professor, Professor of Accounting and Taxation Department, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Yurii M. Mantsevych, Doctor of Economics, Associate Professor, Scientific Secretary of the State Enterprise "Research and Design Institute of Urban Development"

Yevhenia S. Poliakov, PhD in Economics, Associate Professor of Finances and Banking Department, vice-rector for scientific and pedagogical work, Higher Educational Institution «International Technology University "Mykolaiv Polytechnic"»

Olena M. Potyshniak, Doctor of Economics, Professor, Professor of the organization of production, business and management Department of the Kharkiv Petro Vasylenko National Technical University of Agriculture

Volodymyr H. Prushkivskiy, Doctor of Economics, Professor, First Vice-Rector of the Zaporizhia National Technical University

Serhiy A. Tkachenko, Doctor of Economics, Professor, Rector of the Higher Educational Institution «International Technology University "Mykolaiv Polytechnic"», Academician of Academy of Economic Sciences of Ukraine

Viktor V. Trynchuk, PhD in Economics, Associate Professor of tourism and hotel business department, National University of Food Technology

Liudmyla V. Chyzhevska, Doctor of Economics, Professor, Professor of Accounting and Auditing Department, State University "Zhytomyr Polytechnic", Academician of the Academy of Economic Sciences of Ukraine

Members of the editorial board of Legal Sciences:

Gulnara Balgimbekova, PhD in Legal Sciences, Head of the constitutional and international law department, Karagandy State University named after E.A. Buketov

Oleksandr O. Bryhinets, Doctor of Legal Sciences, Associate Professor, Professor of department, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law, member of the Union of Lawyers of Ukraine

Serhiy F. Konstantinov, Doctor of Legal Sciences, Professor, Head of the Administrative Activity Department of the National Academy of Internal Affairs

Viktor I. Vasylynchuk, Doctor of Legal Sciences, Professor, Professor of the Operational and Investigating Department of the National Academy of Internal Affairs, Honored Lawyer of Ukraine, Colonel of the Police

Valerii O. Hlushkov, Doctor of Legal Sciences, Professor, Honored Lawyer of Ukraine, Academician of the International Security and Conflict Academy

Volodymyr V. Luts, Doctor of Legal Sciences, Professor, Honored Worker of Science and Technology of Ukraine, Academician of National Academy of Law Sciences of Ukraine

Kuat S. Musin, PhD in Legal Sciences, Senior Lecturer of the constitutional and international law department, Karagandy State University named after E.A. Buketov

Ihor V. Ozerskyi, Doctor of Legal Sciences, Professor, Professor of the Civil and Criminal Law and Process Department of Black Sea National University after Petro Mohyla, Academician of the National Academy of Sciences of Higher Education of Ukraine

Malgorzata Skorzewska-Amberg, PhD, DSc, Kozminski University, College of Law, department of Theory, Philosophy and History of Law (Poland)

Yurii O. Frytskyi, Doctor of Legal Sciences, Professor, Head of the Constitutional, Administrative Law and Social and Humanitarian disciplines Department, Law and Public Relations Institute of the "Ukraine" University, Honored Lawyer of Ukraine

Anatoli O. Yarovyi, PhD in Legal Sciences, Professor of Law and Public Administration Department, Mariupol State University, retired judge

Managing editor: Lesia P. Popovetska-Demchenko

Issue Editor: Anna O. Tumanian

ЗМІСТ

БРИГІНЕЦЬ О.О. Участь держави Україна у забезпеченні договору як підстави переходу права власності на земельну ділянку	5
ІВАНОВСЬКА А.М., ГАЛУС О.О., РИЖУК І.В. Право на інформацію про діяльність органів публічної влади: окремі теоретико-правові аспекти	9
МАКСИМЧУК І.А., УМАНЕЦЬ Т.М. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах: ризик-орієнтований підхід	15
АБЛЯЗОВА Н.Р., КОЗЛОВСЬКА С.Г. Управління у сфері соціального підприємництва як інноваційної форми ведення бізнесу	19
КАБАНЕЦЬ К.С. Правове регулювання режиму оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні	24
ТУРЧАК І.О. Принципи управління якістю й асортиментом у менеджменті поставок промислового підприємства	32
ІНТЕРВ'Ю, АНАЛІТИКА, КОНСУЛЬТАЦІЇ	
Аудит установ системи правосуддя	37
Дайджест законодавчих новацій	40

CONTENTS

O. BRYHINETS. Participation of the state of Ukraine in providing the agreement as a grounds for the transfer of ownership to the land plot	5
A. IVANOVSKA, O. HALUS, I. RYZHUK. The right to information about the activities of public authorities: certain theoretical and legal aspects	9
I. MAKSYMCHUK, T. UMANETS. Organizing internal audit at enterprises: a risk-based approach	15
N. ABLIAZOVA, S. KOZLOVSKA. Social entrepreneurship governance as an innovative form of doing business	19
K. KABANETS. Legal regulation of the taxation regime of agricultural enterprises in Ukraine	24
I. TURCHAK. Principles of quality and assortment management in the management of supplies of the industrial enterprise	32
INTERVIEWS, ANALYTICS, CONSULTATIONS	
Audit of justice institutions	37
Digest of legislative innovation	40

Олександр Олександрович БРИГІНЕЦЬ

д.ю.н., доцент, професор кафедри, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4058-7566>e-mail: BriginetsO@meta.ua

УЧАСТЬ ДЕРЖАВИ УКРАЇНА У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ДОГОВОРУ ЯК ПІДСТАВИ ПЕРЕХОДУ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА ЗЕМЕЛЬНУ ДІЛЯНКУ

У статті констатується, що діюче цивільне та земельне законодавство містять численні внутрішні суперечності стосовно змісту статей, не завжди носять послідовний характер у вирішенні різного роду питань. Визначається необхідність усунення протиріччя положень цивільного та земельного законодавства, а також виявити пріоритети у регулюванні земельних відносин, вибудувати логічний понятійний апарат для захисту прав суб'єктів правовідносин. Вкрай важливим аспектом забезпечення права власності на землю в сучасному інформаційному суспільстві є створення об'єднаних інформаційних ресурсів стосовно державної реєстрації, кадастру й картографії.

Ключові слова: право власності на землю, договір, участь держави, земельні відносини, перехід права власності

ВСТУП

Закріплення у Земельному кодексі України цивільно-правових договорів як підстави для переходу права власності або користування землею стало підґрунтям для розвитку договірних відносин стосовно землі, яка стала об'єктом цивільно-правових відносин [1]. Проте земля не звичайний об'єкт, тому необхідно зупинитися на обмеженнях стосовно вільного обігу земельних ділянок унаслідок особливого статусу землі як об'єкта права для збереження й охорони земельного фонду. У зв'язку з тим, що прийняті за цей час основні земельні закони є одними з найбільш часто змінюваних, виникає плутанина і з понятійним апаратом, і з визначенням форм власності на землю, що негативно позначається на правозастосовному процесі. Важливим є застосування права власності на землю, а також визначення особливостей правових форм власності на землю, дослідження питань, пов'язаних із віднесенням земельної ділянки до певної форми власності згідно з чинним законодавством [2]. Виникає необхідність усунути протиріччя положень цивільного та земельного законодавства, а також виявити пріоритети у регулюванні земельних відносин, вибудувати логічний понятійний апарат для захисту прав суб'єктів правовідносин. Недостатня теоретична розробленість різних аспектів визнання права приватної власності на земельні ділянки, неврегульованість належним способом зазначених договірних відносин породжує корупційні чинники й перешкоджає реалізації прав громадян на визнання права власності на земельні ділянки, породжуючи проблеми як теоретичного, так і практичного характеру.

МЕТА статті – визначення особливостей участі держави Україна у забезпеченні договору як підстави переходу права власності на земельну ділянку.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Робота базується на працях вітчизняних і закордонних вчених, а також на матеріалах періодичних видань, статистичних збірниках. У проведенні дослідження ви-

користувалися діалектичний метод аналізу, можливості якого дозволяють досліджувати цивільне й земельне законодавство, також комплекс загальнонаукових, приватних і спеціальних методологічних принципів пізнання соціально-правового явища, конкретизованих у вигляді таких методів, як історико-правовий, порівняльно-правовий, аналізу й синтезу, узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Суспільні відносини власності на землю складають основу не тільки земельних відносин, а й багатьох економічних і соціальних відносин у суспільстві та державі. У випадках, коли земля виступає як об'єкт цивільного обороту як нерухомість і є об'єктом права власності та інших речових прав, відносини з приводу землі регулюються нормами цивільного права, але з урахуванням земельного та іншого природоресурсного законодавства. У силу унікальних властивостей землі і її особливого суспільного значення правове регулювання відносин власності на землю й земельні ділянки відрізняється істотними особливостями в порівнянні з іншими видами майна. Вітчизняний Цивільний кодекс розкриває поняття права власності за допомогою визначення його змісту [2]. Відповідно до нього власнику земельної ділянки належать права володіння, користування й розпорядження земельною ділянкою як своїм майном.

Зазначимо, що право власності на землю традиційно розглядається в об'єктивному й суб'єктивному значеннях. Право власності в об'єктивному сенсі становить міжгалузевий, комплексний інститут права, що включає сукупність правових норм, що регулюють відносини власності на землю й земельні ділянки, що визначають способи й межі здійснення права власності на землю, підстави його виникнення, зміни та припинення. У суб'єктивному сенсі право власності на землю розуміється як сукупність прав і обов'язків власника земельної ділянки у здійсненні ним наділених законом правомочностей з належної йому земельної ділянки.

На основі норм Конституції України (ст.ст. 13, 14) земля та інші природні ресурси визначаються об'єк-

тами права власності Українського народу. Від імені Українського народу права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Кожний громадянин має право користуватися природними об'єктами права власності народу відповідно до закону. Держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності й господарювання, соціальну спрямованість економіки. Усі суб'єкти права власності рівні перед законом. Земля визначається основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави. Це право набувається й реалізується громадянами, юридичними особами та державою виключно відповідно до закону. Тобто у ст. 14 визначено рівний правовий статус із реалізації права власності на землю громадянами, юридичними особами та державою. Водночас у ст. 13 права власника здійснюють лише органи державної влади та органи місцевого самоврядування, а громадяни лише мають право користуватися природними об'єктами права власності народу. У результаті законодавчо закріплюється особлива роль держави у відповідних правовідносинах, яка є більш законодавчо захищеною з боку норм Конституції України [3].

Зважаючи на положення ст. 80 Земельного кодексу України суб'єктами права власності окрім громадян та юридичних осіб стосовно права власності на землі приватної власності, можуть виступати й територіальні громади, які реалізують це право безпосередньо або через органи місцевого самоврядування, – на землі комунальної власності, а також держава, яка реалізує це право через відповідні органи державної влади, – на землі державної власності [1]. Отже, за відсутності належних доказів про знаходження тієї чи іншої земельної ділянки у приватній або іншій власності автоматично визначається державна власність.

Цивільний кодекс України (ЦКУ) надає однакові можливості всім суб'єктам на реалізацію права власності [2]. Інше питання – особливості правового режиму окремих об'єктів права власності, наприклад, землі, підстави набуття або припинення права власності на яку для різних об'єктів і суб'єктів можуть бути різними. Не тільки об'єкт, а й суб'єкт права власності впливає на зміст і здійснення правочинів права власності, особливо коли цей суб'єкт – держава. Для держави в силу покладених на неї функцій не існує заборонених видів використання земель, законодавством передбачаються особливі підстави виникнення права державної власності: націоналізація, реквізиція та конфіскація, коли держава стає власником майна.

Земля є найважливішим ресурсом, що займає видаткове місце у житті й діяльності будь-якого суспільства, через що обіг землі відрізняється своїми обмеженнями та відмінностями. За своєю юридичною природою угоди щодо земельних ділянок мають не лише цивільно-правовий, а й публічно-правовий характер, оскільки їх укладення й виконання опосередковані рішеннями органів державної влади та місцевого самоврядування з визначення правового режиму земельної ділянки як предмета угоди, а також оформленням прав на земельні ділянки. Враховуючи це, правове регулювання обігу земельних ділянок потребує комплексного підходу до застосування норм та методів як приватно-правового, так і публічно-правового характеру [4].

Виходячи з вищевикладеного, у здійсненні характеристики права державної власності на землю велике значення має визначення правомочності держави. З іншого боку, у тих випадках, коли розглядаються правомочності власника – фізичної та юридичної особи, – визначаються не тільки обсяг її правомочностей, а й ті обмеження, які встановлені для нього відповідним законодавством держави. Але держава-власник, по суті справи, має практично необмеженим набором правочинів, тобто воно може робити з об'єктами, що знаходяться в його власності, усе, що вважатиме за потрібне. А значить, можна припустити, що правомочності держави як власника нічим не обмежуються. Однак такий підхід є неправильним. Якби широкі не були правомочності держави-власника, вони обов'язково реалізуються у певних правових формах; аналогічним способом проводиться їх зміна або розширення [5]. Участь держави у цивільно-правових відносинах передбачає, що вона будується на принципі рівності суб'єктів [2]. З іншого боку, держава наділена суверенними правами, політичною владою. Ефективне поєднання статусу власника й суверена в одній особі є унікальним. Однак значне число земель знаходиться у нерозподіленій власності, що викликає необхідність проведення відповідних розмежувань [6; 7]. Від того, як буде проходити цей процес і якими будуть його результати, залежить економічний розвиток громад і держави загалом. Держава безпосередньо здійснює правомочність користування через свої органи, установи. Однак користування державними землями може здійснюватися й іншими суб'єктами права. Зокрема, держава може передавати земельні ділянки в оренду, у постійне (безстрокове) користування. У цих випадках безпосереднє володіння й користування земельними ділянками, що перебувають у державній власності, будуть здійснюватися їх орендарями, землекористувачами.

ЦКУ надає власнику землі можливість вільного здійснення правомочностей володіння, користування й розпорядження землею та іншими природними ресурсами, якщо це не завдає шкоди навколишньому середовищу й не порушує прав і законних інтересів інших осіб [2]. Стосовно розпорядження землею існує особливе правило: відчуження або перехід землі від однієї особи до іншої іншими способами може здійснюватися тією мірою, в якій її оборот допускається законом. Розпорядження земельною ділянкою може проводитися за збереження його цільового призначення. У разі необхідності цільове призначення земельної ділянки може бути змінено. Однак у законодавстві існують певні обмеження з можливості переведення земель з однієї категорії в іншу [6; 7].

Особливо важливою є роль держави у реалізації всіма суб'єктами права власності на земельну ділянку, яке виникає з моменту державної реєстрації цього права [1]. Держава створює умови для реєстрації та посвідчення відповідного факту в юридичній площині. Після реєстрації права у Державному реєстрі речових прав, особа стає власником та розпорядником земельної ділянки. Інформація з Державного реєстру речових прав надається за допомогою програмних засобів ведення цього Реєстру у паперовій або електронній формі, що має однакову юридичну силу та містить обов'язкове посилання на Державний реєстр прав. Є можливість

отримати інформацію про будь-який об'єкт нерухомості у формі інформаційної довідки самостійно через Кабінет електронних сервісів Мін'юсту [8; 9]. Як бачимо, у сучасному інформаційному суспільстві важливим аспектом забезпечення права власності на землю є створення об'єднаних інформаційних ресурсів з державної реєстрації, кадастру й картографії. Використання нових прогресивних принципів аналітичної роботи, прийняття рішень із використанням інформаційних технологій дозволить координувати діяльність відповідних державних органів, виділяти пріоритети розвитку такої діяльності, ширше використовувати зв'язки з громадськістю як у цілях профілактики проявів корупційних елементів, так і з метою отримання додаткової інформації про власників земельних ділянок, з урахуванням думки населення про ефективність діяльності держави. Це буде також сприяти боротьбі з проявами корупції та хабарництвом в органах влади.

ВИСНОВКИ

Земля на різних етапах розвитку правових відносин змінювала правовий статус, незмінно залиша-

ючись економічним інструментом держави. Еволюція правового регулювання права власності на земельні ділянки показала, що держава прагне не просто реалізувати гарантовані Конституцією України права громадян на приватну власність, але й сформувати стійкий механізм обліку й реєстрації даного права на земельні ділянки. Існуюча тенденція розвитку земельного законодавства, починаючи з кінця XX ст. дотепер, безсумнівно має позитивну динаміку, залишаючи водночас ґрунт для відповідного наукового й нормативного переосмислення та вдосконалення. Наша держава послідовно просувається шляхом реформування різних сфер суспільного й політичного життя суспільства. Перехід від переважно державної власності на землю до різноманіття форм земельної власності вплинув на процедуру визнання права приватної власності на земельні ділянки. Водночас недосконалість і відсутність єдиного підходу до регулювання права власності на землю призводить до загальнотеоретичних проблем, до непрацездатності нормативної бази.

Список використаних джерел

1. Земельний кодекс України: Закон України від 25.10.2001 № 2768–III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>
2. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>
3. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>
4. Бригінець О.О. До питання права спільної власності на землю в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 7. С. 5–8.
5. Про деякі питання практики розгляду справ у спорах, що виникають із земельних відносин: Вищий господарський суд; Постанова від 17.05.2011 № 6. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0006600-11#Text>
6. Про землеустрій: Закон України від 22.05.2003 № 858–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/858-15#Text>
7. Про Державний земельний кадастр: Закон України від 07.07.2011 № 3613–VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text>
8. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень: Закон України від 01.07.2004 № 1952–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15/page#Text>
9. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень: Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок, Перелік від 25.12.2015 № 1127. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1127-2015-п#Text>

References

1. Land Code of Ukraine: Law of Ukraine of 25.10.2001 № 2768–III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (in Ukrainian).
2. Civil Code of Ukraine: Law of Ukraine of 16.01.2003 № 435–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (in Ukrainian).
3. The Constitution of Ukraine: Law of Ukraine of 28.06.1996 № 254k / 96–VR. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр#Text> (in Ukrainian).
4. Bryhinets O.O. On the issue of joint ownership of land in Ukraine. *Economics. Finances. Law*. 2021. № 7. pp. 5–8. (in Ukrainian).
5. On some issues of the practice of consideration of cases in disputes arising from land relations: the Supreme Commercial Court; Resolution of 17.05.2011 № 6. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0006600-11#Text> (in Ukrainian).
6. On land management: Law of Ukraine of 22.05.2003 № 858–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/858-15#Text> (in Ukrainian).
7. On the State Land Cadastre: Law of Ukraine of 07.07.2011 № 3613–VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text> (in Ukrainian).
8. On state registration of real rights to immovable property and their encumbrances: Law of Ukraine of 01.07.2004 № 1952–IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15/page#Text> (in Ukrainian).
9. On state registration of real rights to immovable property and their encumbrances: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine; Procedure, List dated 25.12.2015 № 1127. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1127-2015-n#Text> (in Ukrainian).

Oleksandr BRYHINET

Doctor of Legal Sciences, Associate Professor, Professor of department, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4058-7566>

e-mail: BriginetsO@meta.ua

PARTICIPATION OF THE STATE OF UKRAINE IN PROVIDING THE AGREEMENT AS A GROUNDS FOR THE TRANSFER OF OWNERSHIP TO THE LAND PLOT

The paper states that the current civil and land legislation contains numerous internal contradictions regarding the content of the papers, and is not always consistent in resolving various issues. It is necessary to eliminate the contradictions of the provisions of civil and land legislation, as well as to identify priorities in the regulation of land relations, to build a logical conceptual apparatus to protect the rights of legal entities. Public relations of land ownership form the basis not only of land relations, but also of many economic and social relations in society and the state. In cases where land acts as an object of civil turnover as real estate and is the object of property rights and other property rights, relations concerning land are regulated by civil law, but taking into account land and other natural resource legislation. It has been proven that land ownership is traditionally considered in objective and subjective meanings. An extremely important aspect of ensuring land ownership in the modern information society is the creation of joint information resources on state registration, cadastre and cartography. The current trend in the development of land legislation, from the post-socialist period to the present, undoubtedly has a positive dynamics, while leaving the ground for appropriate scientific and regulatory rethinking and improvement. Ukraine is consistently advancing by reforming various spheres of social and political life of society. The transition from predominantly state ownership of land to a variety of forms of land ownership has affected the procedure for recognizing private ownership of land. At the same time, the imperfection and lack of a unified approach to the regulation of land ownership leads to general theoretical problems, to the inability of the regulatory framework.

Keywords: land ownership, contract, state participation, land relations, transfer of ownership

Алла Миколаївна **ІВАНОВСЬКА**

д.ю.н., доцент, професор кафедри, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8608-5030>
e-mail: ivanovskaalla@gmail.com

Олена Олександрівна **ГАЛУС**

к.ю.н., доцент, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5474-3323>
e-mail: elenhalus@gmail.com

Ірина Володимирівна **РИЖУК**

к.ю.н., доцент кафедри, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5916-3774>
e-mail: irina.ryzhuk.vl@gmail.com

ПРАВО НА ІНФОРМАЦІЮ ПРО ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОЇ ВЛАДИ: ОКРЕМІ ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ

Виявлено, що право на інформацію про діяльність органів публічної влади пов'язане із більш загальним конституційним правом кожного вільно збирати, зберігати й поширювати інформацію будь-яким законним способом. Важливою гарантією, яка забезпечує реалізацію права громадян на інформацію про діяльність органів публічної влади є принцип транспарентності, визначальними ознаками якого є такі поняття, як прозорість, відкритість, гласність, публічність, підзвітність. Зроблено висновок, що забезпечення реалізації права на інформацію про діяльність публічної влади покладається саме на органи публічної влади, які зобов'язані забезпечити належний доступ до повної та об'єктивної інформації про свою діяльність.

Ключові слова: інформація, право на інформацію, органи публічної влади, транспарентність, реалізація права на інформацію про діяльність органів публічної влади

ВСТУП

Сучасний етап розвитку українського суспільства характеризується досить високими вимогами до діяльності органів публічної влади, від ступеня ефективності функціонування яких багато в чому залежить ефект від здійснюваних у країні конституційної та адміністративної реформ. Результативність діяльності органів публічної влади також безпосередньо залежить від рівня довіри до неї, ступеня її підтримки населенням. Однак значущою проблемою серед інших проблем у процесі управління сучасною українською державою є проблема стрімкого падіння довіри й поваги до владних інституцій із боку громадян. Вирішення цієї проблеми лежить у площині налагодження партнерських взаємовідносин між громадянським суспільством і державою, у забезпеченні прозорості та відкритості діяльності органів публічної влади. Відкритість і прозорість управління державою потрібні не лише задля підвищення рівня поваги та довіри до органів публічної влади, але й для забезпечення сталого функціонування як системи державного управління, так і політичної системи держави загалом. Така відкритість і прозорість в управлінні державою є інституційною основою роботи механізмів зворотного зв'язку, постійної взаємодії суспільства і влади, а також підзвітності влади суспільству.

Прозорість влади означає систематичне інформування про результати діяльності органів публічної влади, роз'яснення мети, змісту й механізму реалізації публічної політики, а їх відкритість означає створення

органами публічної влади умов для доступу громадян до інформації про їх діяльність і до процесу прийняття управлінських рішень на всіх етапах їх розроблення та втілення у життя. В умовах демократичного розвитку суспільства високий рівень транспарентності влади розширює можливості її взаємодії з громадянами через відкритість прийняття й реалізації управлінських рішень та активізації громадянського контролю за діяльністю органів публічної влади.

Варто наголосити, що на сьогодні принцип відкритості публічної влади ще не став основоположним і суворо обов'язковим у роботі органів публічної влади. Суттєвою перешкодою на шляху до вирішення цієї проблеми є відсутність ефективних механізмів забезпечення доступності й відкритості органів публічної влади, що тягне за собою і недосконалість способів взаємодії органів публічної влади із суспільством. Отже, пошук способів вдосконалення та розроблення нових механізмів реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади є актуальним завданням.

Проблемні питання реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади неодноразово ставали предметом наукових розвідок як вітчизняних, так і закордонних науковців у галузі конституційного та адміністративного права, серед яких слід назвати таких, як: К. Беляков, В. Брижко, В. Гавловський, С. Гришак, Д. Гунін, Р. Калюжний, І. Катеринчук, О. Кошова, О. Кудіна, П. Манченко, І. Мінаєва, Л. Наливайко, Ю. Нисевич, М. Пашковська, Г. Пізіна, В. Пилаєва, В. Пилипчук, С. Романюк, А. Садов-

ська, Д. Співак, Є. Тептюк, В. Цимбалюк, В. Шамрай, М. Швець, М. Федотов, І. Фурман, І. Харечко, О. Чепік-Трегубенко, В. Ярошенко та ін. Однак предметом досліджень вітчизняних та закордонних вчених-правознавців були переважно окремі питання забезпечення прозорості та відкритості публічної влади, тоді як системного аналізу заявленої до розгляду нами тематики не здійснювалось, питанням реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади в юридичній доктрині не приділялось достатньо уваги.

МЕТА статті – спроба теоретичного визначення підходів до розуміння сутності права на інформацію про діяльність органів публічної влади та визначення форм його реалізації в Україні.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Ця робота базується на доктринальних розробках закордонних та вітчизняних вчених у галузі конституційного та адміністративного права, а також на матеріалах періодичних видань. Під час проведення дослідження автори використовували загальнонаукові методи (діалектичний, аналізу), конкретні методи наукового пізнання (системний), спеціально-юридичні методи (системно-структурний та формально-правовий).

РЕЗУЛЬТАТИ

Право на інформацію про діяльність органів публічної влади є елементом свободи інформації і свободи вираження поглядів, котрі закріплені в базових міжнародно-правових документах у сфері прав людини. Так, у ст. 19 Загальної декларації прав людини від 10 грудня 1948 р. [1] це право трактується як свобода безперешкодно дотримуватися своїх переконань і свобода шукати, одержувати й поширювати інформацію та ідеї будь-якими засобами й незалежно від державних кордонів. Конвенція про захист прав людини й основних свобод від 4 листопада 1950 р. [2] у ст. 10 проголошує, що кожен має право на свободу вираження поглядів. Це право включає свободу дотримуватись своїх поглядів, одержувати й передавати інформацію та ідеї без будь-якого втручання з боку публічної влади й незалежно від державних кордонів. Аналогічний зміст права на вільне вираження думки розкривається у ст. 19 Міжнародного пакту про громадянські й політичні права від 16 грудня 1966 р. [3] – це право передбачає свободу шукати, одержувати й поширювати будь-яку інформацію та ідеї незалежно від державних кордонів, усно, письмово, за допомогою друку, художніх форм вираження чи іншими способами на свій вибір: «Свобода інформації є основоположним правом людини і являє собою критерій усіх видів свободи, захисту яких Об'єднані Нації себе присвятили». Водночас відкритість органів публічної влади та прозорість їх діяльності є ознакою будь-якої демократичної держави.

У Конституції України закріплено, що український народ є єдиним джерелом влади у нашій державі, і відповідно кожним громадянином України закріплено право брати участь в управлінні державними справами. Це право передбачає можливість отримувати інформацію про діяльність органів публічної влади. Доступ до такої інформації дозволяє громадянам, з одного боку, ефективно реалізувати свої права, а з

іншого – впливати на діяльність органів публічної влади, контролюючи якість їхньої роботи і сприяючи вдосконаленню механізмів управління. Правове регулювання у сфері забезпечення права на доступ до інформації про діяльність органів публічної влади передбачає закріплення конкретних обов'язків таких органів влади і їх посадових осіб щодо поширення інформації про свою діяльність; визначення способів поширення інформації та меж її доступності; встановлення відповідальності за недотримання норм про доступність інформації.

Отже, право на інформацію про діяльність публічно-владних структур пов'язане із більш загальним конституційним правом кожного вільно збирати, зберігати й поширювати інформацію будь-яким законним способом. Відповідно регулювання цього права здійснюється за допомогою досить складної системи нормативно-правових актів. Вона включає не лише «спеціальний» Закон «Про доступ до публічної інформації» від 13 січня 2011 р. № 2939–VI [4], але й інші законодавчі акти:

1) такі, що регулюють питання інформації загалом: «Про інформацію» від 2 жовтня 1992 р. № 2657–XII [5], «Про друковані засоби масової інформації (пресу) в Україні» від 16 листопада 1992 р. № 2782–XII [6], «Про телебачення й радіомовлення» від 21 грудня 1993 р. № 3759–XII [7], «Про інформаційні агентства» від 28 лютого 1995 р. № 74/95-ВР [8] тощо;

2) законодавчі акти, що стосуються окремих прав громадян в інформаційній сфері або їх обмежень: «Про звернення громадян» від 2 жовтня 1996 р. № 393/96-ВР [9], «Про захист персональних даних» від 1 червня 2010 р. № 2297–VI [10], «Про державну таємницю» від 21 січня 1994 р. № 3855–XII [11] тощо.

Отже, на аналізоване право поширюються норми, які регулюють право на доступ до інформації взагалі. Водночас це право досить детально регламентується спеціальними нормативними актами, що встановлюють додаткові гарантії.

Гарантією, яка забезпечує реалізацію права громадян на інформацію про діяльність органів публічної влади є принцип транспарентності, який є багаторічною традицією державно-правового розвитку демократичних країн світу. У багатьох країнах цей принцип закріплено на рівні конституцій: Австрія (ст. 20 Конституції), Бельгія (ст. 32 Конституції), Естонія (ст. 44 Конституції), Іспанія (ст. 105 Конституції), Латвія (ст.ст. 100, 104, 115 Конституції), Норвегія (ст. 100 Конституції), Португалія (ст. 268 Конституції), Швейцарія (ст. 16 Конституції) тощо [12, с. 146].

На законодавчому рівні цей принцип закріпили такі країни, як Австрія (закон про розкриття інформації федеральних адміністративних органів, 1987 р.), Австралія (закон про свободу інформації, 1982 р.), Бельгія (закон про відкритість адміністративного управління, 1994 р.), Данія (закон про доступ до адміністративних документів, 1970 р.), Голландія (закон про встановлення правил відкритості адміністративного управління, 1978 р.), Канада (закон про доступ до інформації, 1982 р.), Нова Зеландія (закон про адміністративну інформацію, 1982 р.), Норвегія (закон про гласність в адміністративному управлінні, 1970 р.), Республіка Корея (закон про розкриття інформації пуб-

лічних органів, 1996 р.), Румунія (закон про прозорість прийняття рішень у сфері державного управління, 2003 р.), США (закон про свободу інформації, 1966 р.), Фінляндія (закон про відкритість публічних документів, 1951 р.), Франція (закон про доступ до адміністративних документів, 1978 р.), Швейцарія (закон про свободу видань 1766 р.) [13, с. 93; 14].

Термін «транспарентність» походить від латинського слова «transparere», яке в дослівному перекладі означає щось прозоре, зрозуміле. В англійській мові термін «transparency» означає «прозорий», «доступний».

Закордонні науковці у своїх дослідженнях наголошують, що транспарентність рішень органів публічної влади є соціальним механізмом для забезпечення ефективної участі громадян та неурядових організацій у суспільному житті та призначення представників установ та органів публічної влади в демократичному суспільстві [15, с. 132] і у своїй переважній більшості схиляються до думки, що цей термін доцільно визначати як право й можливість громадян (чи організацій) доступу до державної інформації та інформації про органи влади, як доступну та достовірну державну інформацію [16], як відкритий потік інформації [17, с. 254], як збільшення потоку своєчасної й надійної економічної, соціальної й політичної інформації, яка є доступною для всіх зацікавлених сторін [18] тощо.

Вітчизняні науковці акцентують на тому, що транспарентність є основоположною властивістю політичної влади, комплексною категорією, яка в собі в тісному взаємозв'язку поєднує декілька понять, які визначають форми та способи функціонування органів публічної влади в демократичній державі [19, с. 136; 20, с. 12] і забезпечують розвиток демократії, громадянського суспільства шляхом відкритості дій різних гілок влади, процедури прийняття рішень та активізації громадського контролю над діяльністю органів публічної влади. За цих обставин визначальними ознаками транспарентності вчені визначають такі поняття, як прозорість, відкритість, гласність, публічність, підзвітність [20, с. 12; 21].

Так, Є. Тихомирова розглядає транспарентність публічної влади в якості: фактора демократичного розвитку; інструмента забезпечення підконтрольності влади; засобу підвищення активності громадян, їхньої свідомості й політичної культури; результат розвитку комунікацій між різними учасниками демократичного процесу; форми реалізації права громадян на об'єктивну та повну інформацію [22, с. 41]. На думку В. Пилаєвої, принцип транспарентності поєднує в собі два взаємопов'язані поняття – принцип відкритості й доступу до публічної інформації [12, с. 146].

Отже, принцип транспарентності є важливим засобом забезпечення реалізації права громадян на інформацію про діяльність органів публічної влади, який виявляється, по-перше, в тому, що органи публічної влади зобов'язані інформувати суспільство про свою діяльність, по-друге, кожен член суспільства має відповідне право отримувати таку інформацію; водночас важливе значення має рівень доступу до інформації про діяльність органів публічної влади.

Загалом усі форми реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади, враховуючи особливості правового регулювання, можна поділити

на пасивні та активні. Пасивна форма передбачає, що громадянин сам знайомиться з інформацією про діяльність органу публічної влади, обов'язок оприлюднення якої лежить на відповідному органі. Це загальна інформація стосовно діяльності органу публічної влади, прийняті правові акти, проекти таких актів, які перебувають на стадії підготовки тощо. Тобто пасивні форми реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади повинні забезпечити самі органи публічної влади шляхом систематичного та оперативного оприлюднення інформації про свою діяльність. П. 1 ст. 5 Закону України передбачає низку способів такого оприлюднення (в офіційних друкованих виданнях; на офіційних веб-сайтах у мережі Інтернет; на єдиному державному веб-порталі відкритих даних; на інформаційних стендах; будь-яким іншим способом) [4]. Якщо орган публічної влади не виконує свої обов'язки з оприлюднення інформації – це порушує конституційне право громадян на отримання інформації, що тягне за собою право на оскарження бездіяльності розпорядника інформації та відповідно право вимагати відновлення порушеного права, тобто розмістити відповідну інформацію (ст. 23 Закону).

Активна форма реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади передбачає безпосереднє звернення громадян чи їх груп до органів публічної влади із запитом стосовно надання відповідної інформації (п. 2 ст. 5 Закону) і звичай має місце у випадку, якщо громадянин бажає отримати додаткову інформацію, котра є публічною, однак не підлягає обов'язковому оприлюдненню. У таких випадках органи публічної влади зобов'язані надавати відповіді на запити у вказаній запитувачем формі (усно, письмово, факсом тощо), підстави можливих відмов на такі запити чітко визначені у Законі (ч. 1 ст. 22). За цих обставин, навіть якщо громадянин звертається із запитом відносно інформації, яка є поширеною у загальнодоступних джерелах, орган публічної влади не позбавляється від обов'язку надати таку інформацію у відповіді на запит (ч. 2 ст. 22). І навіть, якщо розпорядник інформації не володіє інформацією, стосовно якої подано запит, однак йому за статусом або характером діяльності відомо або має бути відомо, хто нею володіє, він зобов'язаний направити поданий запит належному розпоряднику з одночасним повідомленням про це запитувача (ч. 3 ст. 22) [4].

Як бачимо, загалом законодавство встановлює досить чіткий механізм реалізації права на інформації про діяльність органів публічної влади. Однак практика реалізації цих законодавчих норм показує низку недоліків у діяльності органів публічної влади в цій сфері. Зокрема, до таких недоліків відноситься не забезпечення повною мірою пасивного доступу до інформації (відсутність повної та достовірної інформації про діяльність окремих органів публічної влади, відсутність реєстрів публічної інформації, бракує на сайтах органів публічної влади проектів відповідних актів, які ними розробляються тощо), що може мати наслідком брак ефективного зворотного зв'язку та діалогу між суспільством та владою.

ВИСНОВКИ

За браком належного рівня поінформованості про

діяльність органів публічної влади, закритість доступу до інформації про напрями та стан державної політики позбавляють громадян можливості брати участь в управлінні справами держави, унеможливають здійснення ефективного громадського контролю з метою спрямування діяльності органів публічної влади в інтересах суспільства.

Важливою гарантією права на інформацію про діяльність органів публічної влади є транспарентність їх діяльності. Рівень транспарентності органів публічної влади відіграє визначальну роль у процесі взаємодії влади та суспільства. Водночас забезпечення прозорості діяльності та інформаційної відкритості влади є двостороннім процесом, оскільки громадяни мають право отримувати достовірну та повну інформацію про діяльність влади; контроль із боку громадян і активна позиція громадських інститутів стосовно публічної влади співвідноситься з бажанням органів публічної влади інформувати громадян про свою діяльність.

Форми забезпечення та реалізації права на інформацію про діяльність органів публічної влади досить різноманітні. До них можна віднести вдосконалення

комунікації, розповсюдження інформації органами публічної влади, інформування громадян про питання, що становлять публічний інтерес проведення відкритих зустрічей, доступ до публічної інформації шляхом подання громадянами запитів, вдосконалення процесу управління та прийняття рішень із максимальним залученням громадськості до процесу розробки правових актів та діяльності органів публічної влади загалом тощо.

Загалом забезпечення реалізації права на інформацію про діяльність публічної влади є запорукою побудови демократичної правової держави. Громадяни можуть самостійно обирати форму реалізації цього права, однак забезпечення його реалізації покладається саме на органи публічної влади, які зобов'язані створити всі умови для участі громадськості у прийнятті правових актів цими органами, забезпечити належний доступ до повної та об'єктивної інформації про свою діяльність. Адже саме від належної поінформованості громадян про діяльність органів публічної влади залежить рівень довіри до них та авторитет держави загалом.

Список використаних джерел

1. Загальна декларація прав людини: прийнята і проголошена резолюцією 217 А (III) Генеральної Асамблеї ООН від 10 грудня 1948 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_015#Text
2. Конвенція про захист прав людини й основних свобод від 4 листопада 1950 року ратифіковано Законом № 475/97-ВР від 17.07.97 (редакція від 2.10.2013 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004#Text
3. Міжнародний пакт про громадянські й політичні права від 16 грудня 1966 року (ратифіковано Указом Президії Верховної Ради Української РСР № 2148–VIII від 19.10.73). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_043#Text
4. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13 січня 2011 року № 2939–VI (редакція від 24.10.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text>
5. Про інформацію: Закон України від 2 жовтня 1992 року № 2657–XII (редакція від 16.07.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text>
6. Про друковані засоби масової інформації (преси) в Україні: Закон України від 16 листопада 1992 року № 2782–XII (редакція від 3.07.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2782-12#Text>
7. Про телебачення й радіомовлення: Закон України від 21 грудня 1993 року № 3759–XII (редакція від 16.07.2019 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3759-12#Text>
8. Про інформаційні агентства: Закон України від 28 лютого 1995 року № 74/95-ВР (редакція від 16.07.2019 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/95-vr#Text>
9. Про звернення громадян: Закон України від 2 жовтня 1996 року № 393/96-ВР (редакція від 1.01.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/393/96-vr#Text>
10. Про захист персональних даних: Закон України від 1 червня 2010 року № 2297–VI (редакція від 23.04.2021 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text>
11. Про державну таємницю: Закон України від 21 січня 1994 року № 3855–XII (редакція від 24.10.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3855-12#Text>
12. Пилаєва В.М. Адміністративно-правові засади забезпечення транспарентності в діяльності органів виконавчої влади в Україні: дис... канд. юрид. наук.: 12.00.07 / Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна. Харків, 2017. 245 с.
13. Гурковський В. І. Шляхи адаптації світового розвитку транспарентності публічного адміністрування до українських реалій. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010 № 15. С. 91–94.
14. Співак Д. П. Інститут транспарентності в діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування. *Політологічні записки*. 2011. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Polzap_2011_4_48.
15. Alistar V. Transparen a decizional m administra ia public romaneasc: *International Seminar "Transparency and participation for the government closer to the citizen"* (Bucharest, December 5–6, 2005). Bucharest, 2005. 211 p.
16. Alt J., Lowry R. Transparency and Accountability: Empirical Results for Us States. *Journal of Theoretical Politics*. 2010. № 22 (4). pp. 379–406. URL: <http://jtp.sagepub.com/content/22/4/379>.
17. Park H., Blenkinsopp J. The roles of transparency and trust in the relationship between corruption and citizen satisfaction. *International Review of Administrative Sciences*. 2011. № 77 (2). pp. 254–274.
18. Kaufmann D., Mehrez G., Tugrul G. Voice or Public Sector Management? An Empirical Investigation of the Determinants of Public Sector Performance Based on a Survey of Public Officials in Bolivia. World Bank Institute. URL: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=316865.
19. Пашковська М. Поняття транспарентності в сучасній науці «Державне управління». *Ефективність державного управління*. 2013. Вип. 34. С. 135–143.
20. Афонін Е. Транспарентність влади в контексті європейської інтеграції України. *Конспект лекції до короткотермінового семінару в системі підвищення кваліфікації кадрів*. Київ: Національна академія державного управління при Президентові України, 2010. 48 с. URL: <http://lib.rada.gov.ua/static/about/text/transparenst.pdf>.

21. Шевчук Б.М. Європейські принципи належного врядування та реформа системи органів виконавчої влади в Україні. *Демократичне врядування*. 2012. Вип. 9. С. 1–9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2012_9_8.
22. Тихомирова Є.Б. Транспарентність і відкритість діяльності влади та шляхи їх забезпечення в Україні. *Наукові записки*. 2002. Т. 20: Політичні науки. С. 39–43.

References

1. Universal Declaration of Human Rights: adopted and promulgated by UN General Assembly Resolution 217 A (III) of 10 December 1948. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_015#Text (in Ukrainian).
2. The Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms of November 4, 1950 was ratified by Law № 475/97–VR of July 17, 1997 (as amended on October 2, 2013). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004#Text (in Ukrainian).
3. International Covenant on Civil and Political Rights of December 16, 1966 (ratified by the Decree of the Presidium of the Verkhovna Rada of the Ukrainian SSR № 2148–VIII of October 19, 1973). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_043#Text (in Ukrainian).
4. On access to public information: Law of Ukraine of 13 January 2011 № 2939–VI (as amended on 24.10.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text> (in Ukrainian).
5. On information: Law of Ukraine of October 2, 1992 № 2657–XII (as amended on July 16, 2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (in Ukrainian).
6. On printed mass media (press) in Ukraine: Law of Ukraine of November 16, 1992 № 2782–XII (edition of July 3, 2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2782-12#Text> (in Ukrainian).
7. On Television and Radio Broadcasting: Law of Ukraine of December 21, 1993 № 3759–XII (as amended on July 16, 2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3759-12#Text> (in Ukrainian).
8. On news agencies: Law of Ukraine of 28 February 1995 № 74/95-BP (version of 16.07.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/95-bp#Text> (in Ukrainian).
9. On citizens' appeals: Law of Ukraine of October 2, 1996 № 393/96-BP (version of 1.01.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/393/96-bp#Text> (in Ukrainian).
10. On protection of personal data: Law of Ukraine of June 1, 2010 № 2297–VI (as amended on April 23, 2021). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text> (in Ukrainian).
11. On state secrets: Law of Ukraine of January 21, 1994 № 3855–XII (edition of October 24, 2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3855-12#Text> (in Ukrainian).
12. Pylaieva V.M. Administrative and legal principles of ensuring transparency in the activities of executive authorities in Ukraine: dis.... PhD in legal sciences: 12.00.07 / V.N. Karazin Kharkiv National University. Kharkiv, 2017. 245 p. (in Ukrainian).
13. Hurkovskiy V. I. Ways to adapt the global development of transparency of public administration to Ukrainian realities. *Investments: practice and experience*. 2010 № 15. pp. 91–94. (in Ukrainian).
14. Spivak D.P. Institute of Transparency in the Activities of Public Authorities and Local Self-Government Bodies. *Political science notes*. 2011. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Polzap_2011_4_48 (in Ukrainian).
15. Alistar V. Transparen a decizional m administra ia public romaneasc: *International Seminar "Transparency and participation for the government closer to the citizen"* (Bucharest, December 5–6, 2005). Bucharest, 2005. 211 p.
16. Alt J., Lowry R. Transparency and Accountability: Empirical Results for Us States. *Journal of Theoretical Politics*. 2010. № 22 (4). pp. 379–406. URL: <http://jtp.sagepub.com/content/22/4/379>
17. Park H., Blenkinsopp J. The roles of transparency and trust in the relationship between corruption and citizen satisfaction. *International Review of Administrative Sciences*. 2011. № 77 (2). R. 254–274.
18. Kaufmann D., Mehrez G., Tugrul G. Voice or Public Sector Management? An Empirical Investigation of the Determinants of Public Sector Performance Based on a Survey of Public Officials in Bolivia. World Bank Institute. URL: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=316865
19. Pashkovska M. The concept of transparency in modern science "Public Administration". *Efficiency of public administration*. 2013. Vip. 34. pp. 135–143.
20. Afonin E. Transparency of power in the context of European integration of Ukraine. Lecture notes for a short-term seminar in the system of professional development. Kyiv: National Academy of Public Administration under the President of Ukraine, 2010. 48 p. URL: <http://lib.rada.gov.ua/static/about/text/transparentnist.pdf> (in Ukrainian).
21. Shevchuk B.M. European principles of good governance and reform of the system of executive bodies in Ukraine. *Democratic governance*. 2012. Vip. 9. pp. 1–9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2012_9_8. (in Ukrainian).
22. Tykhomyrova Ye.B. Transparency and openness of government activities and ways to ensure them in Ukraine. *Scientific Papers*. 2002. Vo. 20: Political Science. pp. 39–43. (in Ukrainian).

Alla IVANOVSKA

Doctor of Legal Sciences, Associate Professor, Professor of department, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8608-5030>
e-mail: ivanovskaalla@gmail.com

Olena HALUS

PhD in Legal Sciences, Associate Professor, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5474-3323>
e-mail: elenhalus@gmail.com

Iryna RYZHUK

PhD in Legal Sciences, Associate Professor of department, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5916-3774>
e-mail: irina.ryzhuk.vl@gmail.com

**THE RIGHT TO INFORMATION ABOUT THE ACTIVITIES OF PUBLIC AUTHORITIES: CERTAIN
THEORETICAL AND LEGAL ASPECTS**

It is found that the right to information about the activities of public authorities is linked to the more general constitutional right of everyone to freely collect, store and disseminate information in any lawful manner. The analyzed law is subject to international and domestic rules governing the right of access to information in general. At the same time, this right is regulated in great detail by special regulations that establish additional guarantees. An important guarantee that ensures the realization of the right of citizens to information about the activities of public authorities is the principle of transparency, which applies in many democracies around the world. The principle of transparency is manifested, firstly, in the fact that public authorities are obliged to inform the public about their activities, and secondly, every member of society has the appropriate right to receive such information, and the level of access to information about activities of public authorities is very important. Forms of exercising the right to information about the activities of public authorities, taking into account the peculiarities of legal regulation, are divided into passive and active. The passive form presupposes that the citizen himself gets acquainted with the information about the activity of the public authority, which duty is to make it public. An active form of exercising this right involves direct appeals of citizens or their groups to public authorities with requests to provide relevant information. It is concluded that ensuring the exercise of the right to information about the activities of public authorities is the key to building a democratic state governed by the rule of law and relies on public authorities, which are obliged to create all conditions for public participation in the adoption of legal acts by these bodies and to provide adequate access to complete and objective information about their activities.

Keywords: information, right to information, public authorities, transparency, realization of the right to information about the activity of public authorities

Ірина Анатоліївна МАКСИМЧУКк.пед.н., доцент, Ізмаїльський державний гуманітарний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4361-3507>
e-mail: maksymchuk@ua.fm**Тетяна Миколаївна УМАНЕЦЬ**викладач, Ізмаїльський державний гуманітарний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9516-351X>
e-mail: umanets@ukr.net**ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ: РИЗИК-ОРІЄНТОВАНИЙ ПІДХІД**

У статті досліджено організації внутрішнього аудиту на підприємствах на основі ризик-орієнтованого підходу. Розглянуто відмінності між традиційним та ризик-орієнтованим підходами внутрішнього аудиту на підприємствах. Побудовано Карту ризиків фінансового департаменту підприємства на основі концепції зацікавлених осіб. Доведено, що Карта ризиків дозволяє здійснити моніторинг ризиків суттєвого викривлення бухгалтерської (фінансової) та нефінансової звітності у розрізі центрів відповідальності. Визначено перспективи подальших досліджень: розробка документів внутрішнього аудиту з використанням принципів ризик-орієнтованого підходу – План аудиту, Програма аудиту, Звіт аудиту, оперограма рух первинних документів внутрішнього аудиту, графік документообігу служби внутрішнього аудиту тощо.

Ключові слова: внутрішній аудит, ризик-орієнтований підхід, карта ризиків, зацікавлена сторона

ВСТУП

Підприємство функціонує в умовах невизначеності під впливом турбулентних ринкових змін. Саме система управління ризиками дозволяє суб'єкту господарювання звести ризики до мінімального значення. Внутрішній аудит, як складова системи управління корпоративними ризиками, засвідчує факт належного управління ризиками.

Варто наголосити, що організація внутрішнього аудиту може здійснюватися відповідно до Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту (далі – Стандарти) [1]. Відповідно до цього Стандарту необхідно здійснити такі заходи: розробити ризик-орієнтований план аудиту з врахуванням місії та цілей підприємства; розробити план аудиту на основі оцінювання ризиків (оцінювання проводиться щонайменше раз в рік); розробити рекомендації з удосконалення всієї системи корпоративного управління на основі синергетичного підходу – системний, послідовний та ризик-орієнтований підхід; використовувати якісні та кількісні методи впливу на суттєві ризики на прийнятному рівні тощо.

Питанням організації внутрішнього аудиту на підприємствах займалися багато наукових шкіл. Розглянемо найбільш важливі для нашого дослідження.

Т.О. Петухова та А.Є. Шамрай обґрунтували місце внутрішнього аудиту у системі внутрішнього сподарського контролю з урахуванням виявлених особливостей використовуваного методичного інструментарію і організаційного забезпечення різних видів контролю [2].

С.О. Олійник [3] проаналізувала основні стадії та процедури внутрішнього аудиту економічної безпеки підприємства. Автор констатувала, що в Україні не існує єдиної методики внутрішнього аудиту – підприємства запроваджують різні системи внутрішнього аудиту відповідно до власних потреб.

Ю.В. Великий визначив етапи проведення внут-

рішнього аудиту як засобу інформаційної підтримки управлінських рішень [4]. Також він запропонував методичне забезпечення для ефективної реалізації етапів внутрішнього аудиту, а саме – розробив форми документів: План внутрішнього аудиту та Звіт внутрішнього аудиту.

Н.В. Гойло довела у своєму дослідженні, що належним способом організована служба внутрішнього аудиту на основі ризик-орієнтованого підходу дозволить власникам отримати достовірну та об'єктивну інформацію про реальний стан справ компанії, а також зрозуміти, які кроки необхідно вжити для нівелювання ризиків шахрайства у системі корпоративного управління [5].

Н.В. Спіцина та С.В. Кравцова наголошують [6], що внутрішній аудит має стати джерелом інформації, що допомагатиме менеджерам і власникам об'єктивно оцінювати реальне становище організації та приймати вірні управлінські рішення.

Відповідно до проведеного контент-аналізу публікацій українських науковців стосовно тематики «внутрішній аудит», можна зробити висновки. Більшість авторів погоджуються, що в Україні не розроблена відповідна методологічна платформа формування системи внутрішнього аудиту на підприємствах, недостатньо розроблена методична основа та інші теоретичні постулати. Існують діаметрально протилежні думки стосовно ролі внутрішнього аудиту у системі корпоративного управління: аудит як незалежна ланка та аудит як складова внутрішнього контролю. Надалі це призводить до різних наукових позицій відносно предмета, об'єкта, завдань, методики внутрішнього аудиту на підприємствах.

МЕТА роботи – дослідження організації внутрішнього аудиту на підприємствах на основі ризик-орієнтованого підходу.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи

є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet. Використано інструменти ризик-орієнтованого аудиту та концепції зацікавлених осіб.

РЕЗУЛЬТАТИ

Аудит, як діяльність, пройшов три етапи становлення: підтверджуючий, системно-орієнтований і ризик-орієнтований.

Відповідно до кожного етапу розвитку аудиту, здійснювалися зміни у методиці аудиту. Особливо це стосується такої предметної області аудиту як оцінювання аудиторського ризику. Так, у *підтверджуючому аудиті* відбувалося підтвердження достовірності облікових даних – застосування таких методів: зустрічна перевірка, арифметична та логічна перевірка.

У *системно-орієнтованому аудиті* аудиторський ризик розглядався як системне явище. Аудит на даному етапі здійснювався вже у системі внутрішнього контролю, за системного підходу присутній ризик оцінювання не даних бухгалтерського обліку, а лише якості їх отримання [7].

Ризик-орієнтований підхід в аудиті як науковий підхід має системні ознаки: поєднує елементи внутрішнього аудиту та загальної системи управління ризиками на підприємстві. Ризик-орієнтований аудит має відповідні відмінності від традиційного аудиту (рис. 1).

Ризик-орієнтований внутрішній аудит дозволяє здійснювати оцінювання ризиків на рівні підрозділів підприємства. Запровадження принципів та постулатів концепції «центрів відповідальності» на підприємстві дозволяє, наприклад, під час здійснення експертного оцінювання ризиків використовувати особисту думку менеджерів та фахівців різних підрозділів у формуванні ланцюгу цінностей підприємства.

Ризик-орієнтований внутрішній аудит зосереджений на оцінюванні ризиків, які недостатньо або надмірно контролюються. Водночас ризики враховуються за рівнем суттєвості за шкалою Лайкерта: незначні, помірні та великі. Але для кожного підрозділу рівень суттєвості може бути різним – необхідний розрахунок ін-

тегрального ризику для підприємства взагалі.

Методи оцінювання ризиків обираються фахівцями індивідуально [8]. Головним фактором за цих умов повинна бути можливість застосування інформаційно-комунікаційних технологій (ІКТ). Так, можливість розробити онлайн форму запитальника в умовах застосування експертного оцінювання ризиків дозволить швидко та ефективно здійснити опитування серед менеджерів та фахівців підрозділів на основі компетентнісного підходу. Збільшення точності розрахунків величини ризику з використанням ІКТ можливе у разі застосування таких методів як: метод нечітких множин, регресійний аналіз, логіко-ймовірні моделі, штучні нейронні мережі.

Ризик-орієнтований внутрішній аудит дозволяє дослідити не тільки фінансові ризики, що виникають у внутрішньому контролі та бухгалтерському обліку, а й ризики диференційованого аудиту – здійснити оцінювання різних груп ризиків: фінансові, операційні, технічні, інформаційні тощо. Кожна група має відповідні ієрархії. Так, до групи фінансових ризиків відноситься бухгалтерські ризики (другий рівень), які відповідно до вимог МСФЗ і GAAP включають три групи господарських ризиків: ринковий ризик, кредитний ризик і ризик основної діяльності – третій рівень.

До групи фінансових ризиків компанії можна віднести: фіксовані платежі; післяконтрактні заощадження; вартість відкладених рішень; відсутність податкових пільг тощо. Операційні ризики, зазвичай, пов'язані з кваліфікацією персоналу, а саме: якість експлуатації та обслуговування, навчання персоналу, неякісні процедури вибору обладнання.

Персонал підприємства – це внутрішні стейкхолдери різних кіл впливу на ризики підприємства. З метою оцінювання внутрішніх груп ризиків можна використати інструмент побудови карти ризиків у двофакторній площині «вплив – зацікавленість» відповідно до вимог організаційної структури підприємства. В якості прикладу наведемо Карту ризиків фінансового департаменту (рис. 2).

Рис. 1. Відмінності між традиційним та ризик-орієнтованим підходами внутрішнього аудиту на підприємствах [систематизовано авторами]

Рис. 2. Карта ризиків фінансового департаменту підприємства на основі концепції зацікавлених осіб [побудовано авторами]

Побудова Карти ризиків на основі концепції зацікавлених осіб дозволяє здійснити моніторинг ризиків суттєвого викривлення бухгалтерської (фінансової) та нефінансової звітності у розрізі центрів відповідальності.

ВИСНОВКИ

Турбулентні зміни економіки України вимагають від підприємств формування ефективної системи управління корпоративними ризиками. Інструменти внутрішнього аудиту дозволяють оцінити діючу систему та визначити заходи її вдосконалення. Ризик-орієнтований

підхід, який можна застосувати у внутрішньому аудиті, дозволяє більш глибоко дослідити весь спектр ризиків та розробити відповідні стратегії їх послаблення.

Перспективами подальших досліджень є: розроблення документів внутрішнього аудиту з використанням принципів ризик-орієнтованого підходу – План аудиту, Програма аудиту, Звіт аудиту, оперограма рух первинних документів внутрішнього аудиту, графік документообігу служби внутрішнього аудиту тощо.

Список використаних джерел

1. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) (2017). Institute of Internal Auditors (IIA). URL: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/standards.aspx>
2. Петухова Т.О., Шамрай А.Є. Теоретичні основи розвитку внутрішнього аудиту підприємств. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 62. С. 196–204.
3. Олійник С.О. Внутрішній аудит: сутність, проблеми та перспективи розвитку. *Науковий огляд*. 2017. № 5(37). С. 1–11.
4. Великий Ю.В. Етапи внутрішнього аудиту на підприємстві. *Агросвіт*. 2017. № 7. С. 28–31.
5. Гойло Н.В. Організація роботи служби внутрішнього аудиту на основі ризик-орієнтованого підходу. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2020. № 3(59). С. 38–45.
6. Спіцина Н.В., Кравцова С.В. Внутрішній аудит: підходи до визначення, відмінності від зовнішнього аудиту. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5(508). С. 342–348.
7. Потриваєва Н.В., Біленко А.С. Внутрішній аудит як ефективний метод управління підприємством. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 691–694.
8. Янковська В.А. Організація внутрішнього аудиту в банках. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 7. С. 11–13.

References

1. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) (2017). Institute of Internal Auditors (IIA). URL: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/standards.aspx>
2. Pietukhova T.O., Shamrai A. Theoretical foundations of the development of internal audit enterprises. *Bulletin of the economy of transport and industry*. 2018. № 62. pp. 196–204. (in Ukrainian).
3. Oliynyk S.O. Internal Audit: Essence, Problems and Prospects Development. *Scientific review*. 2017. № 5(37). pp. 1–11. (in Ukrainian).
4. Velikiy V.Uu. The stages of internal auditing of an enterprise. *Agrosvit*. 2017. № 7. pp. 28–31. (in Ukrainian).
5. Hoilo N.V. Organization of the international audit service's work based on a risk-based. *Scientists of the University notes "KROK"*. 2020. № 3(59). pp. 38–45. (in Ukrainian).
6. Spitsyna N.V., Kravtsova S.V. Internal Audit: Approaches to Definition, Differences from External Audit. *Business Inform*. 2020. № 5(508). pp. 342–348. (in Ukrainian).
7. Potryvaieva N.V., Bilenko A.S. Internal audit as an effective method of enterprise management. *Global and National Problems of Economy*. 2018. № 23. pp. 691–694. (in Ukrainian).
8. Yankovska V.A. Internal audit organization in banks. *Economics. Finances. Law*. 2017. № 7. pp. 11–13. (in Ukrainian).

Iryna MAKSYMCHUK

PhD in Pedagogy, Associate Professor, Izmail State University of Humanities

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4361-3507>

e-mail: maksymchuk@ua.fm

Tetiana UMANETS

lecturer, Izmail State University of Humanities

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9516-351X>

e-mail: umanets@ukr.net

ORGANIZING INTERNAL AUDIT AT ENTERPRISES: A RISK-BASED APPROACH

The paper investigates organization of internal audit at risk-oriented enterprises. The differences between traditional and risk-oriented approaches of internal audit at enterprises are considered. The risk-oriented internal audit allows us to investigate not only financial risks that arise in internal control and accounting, and the risks of differentiated audit are to evaluate various risks groups: financial, operational, technical, informational, etc. Each group has a corresponding hierarchy. Thus, financial risks include accounting risks (second level), which in accordance with IFRS and GAAP requirements include three groups of economic risks: market risk, credit risk and risk of main activity - third level. The risk-oriented internal audit allows you to evaluate the risks at the level of the enterprise divisions. The introduction of the principles and postulates of the concept of "liability centers" in the enterprise allows, for example, in the implementation of expert risk assessment, use personal opinion of managers and specialists of various units in the formation of the chain of values of the enterprise. The risk-oriented internal audit focuses on assessing risks that are not enough or excessively controlled. At the same time, risks are taken into account by the level of significance on the Luckyert scale: minor, moderate and large. But for each subdivision, the level of materiality can be different - it is necessary to calculate the integral risk for the enterprise in general. The risk map of the financial department of the enterprise is built on the basis of the concept of stakeholders. It has been proved that the risk map allows monitoring of the risks of significant distortion of accounting (financial) and non-financial reporting in terms of responsibility centers. The prospects for further research are determined: the development of internal audit documents using the principles of risk-oriented approach - an audit plan, audit program, audit report, schedule document circulation of internal audit service, etc.

Keywords: internal audit, risk-based approach, risk map, stakeholder

Наталія Рауфівна АБЛЯЗОВА*к.е.н., доцент кафедри, Східноєвропейський університет імені Рауфа Аблязова*
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2367-9349>
e-mail: fem_sura@ukr.net**Світлана Григорівна КОЗЛОВСЬКА***к.т.н., доцент кафедри, Східноєвропейський університет імені Рауфа Аблязова*
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1754-1220>
e-mail: fem_sura@ukr.net

УПРАВЛІННЯ У СФЕРІ СОЦІАЛЬНОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА ЯК ІННОВАЦІЙНОЇ ФОРМИ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ

Соціальне підприємництво є порівняно новим інструментом, який, застосовуючи інноваційні концепції отримання підприємницького прибутку, вирішує як місцеві, так і державні соціальні проблеми. У статті досліджено: сутність, класифікації, проблеми та перспективи управління у сфері соціального підприємництва. Поняття «соціального підприємництва» досліджувалось з позиції інструменту вирішення наявних соціальних проблем на інноваційних засадах. Зараз визначальним фактором зростання соціального підприємництва є соціальний тиск, який спонукає людей до пошуку нових способів ведення бізнесу, забезпечення власних потреб робити щось для суспільства, але водночас не виключає і чинник грошової винагороди. За результатами дослідження доведено необхідність використання інституту соціального підприємництва для розроблення, фінансування та впровадження інноваційних рішень у частині соціальних проблем. Обґрунтовано необхідність формування правового механізму регулювання соціального підприємництва в Україні.

Ключові слова: соціальне підприємництво, інновації, бізнес, управління, соціальна сфера

ВСТУП

Інноваційні методи управління економічними системами в умовах чергової фінансової кризи набувають актуальності та поширюються на всі галузі економіки. Зараз вагомим значення набувають питання підтримки бізнесу та забезпечення соціальних гарантій усім верствам населення. Адже у результаті карантинних обмежень та неспроможності держави підтримати бізнес-структури, значна їхня частина була змушена припинити свою діяльність, перепрофілюватися або звільнити найманих працівників. Крім таких підприємців та звільнених працівників, існує низка інших верств населення, які потребують соціальної допомоги від держави, проте можуть бути «корисними» у суспільному виробництві. Тому у сфері підприємництва гостро постали два питання: всебічна підтримка бізнесу та забезпечення соціального захисту громадян. Актуальним залишається питання пошуку інноваційних підходів до розв'язання проблем соціального характеру та підтримки бізнесу.

Для вирішення цієї проблеми у західних країнах, а останнім часом і в Україні, активно використовується «соціальне підприємництво» як інструмент задоволення суспільних потреб. У загальному розумінні соціальне підприємництво – це відносно новий вид діяльності підприємницьких структур із використанням бізнес-ідей на умовах самоокупності з досягненням певного соціального ефекту за рахунок ресурсів, які раніше у такій якості не використовувалися.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є праці провідних вчених, а також матеріали періодичних видань. У проведенні дослідження використовувалися методи аналізу та синтезу, теоретичного узагальнення, системний підхід тощо.

МЕТА статті – дослідження дефініції «соціальне підприємництво» як інноваційного механізму ведення бізнесу, визначення класифікаційних ознак таких підприємств та формування підходів щодо оптимального управління ними з досягненням певного соціального ефекту.

РЕЗУЛЬТАТИ

Незважаючи на те, що в експертному, науковому та правовому полі України відсутній єдиний погляд та визначення соціального бізнесу, це явище соціального та економічного життя українського суспільства існує та розвивається [1].

Беручи свої витоки з ідей суспільної самоорганізації XVIII ст. у США [2, с. 10–12], в інших закордонних країнах поняття «соціальне підприємництво» остаточно сформувалося у другій половині XX ст. Вперше дефініцію «соціальне підприємництво» використано у 1960-х рр. в англомовній літературі, присвяченій питанням соціальних змін. А завдяки зусиллям Б. Дрейтона (засновника компанії Ashoka) у 1980-х рр. ця дефініція набула поширення та широкого вжитку.

У країнах Європи першими дослідження у сфері соціального підприємництва здійснили італійські дослідники, адже саме там виникли перші соціальні підприємства – соціальні кооперативи, які надавали соціальні послуги.

Вагомий інтерес до такого виду господарювання сприяв всебічному дослідженню цього питання західними науковцями, серед яких варто виокремити таких – Ф. Сперклі, М. Юнус, А. Жюлі, Дж. Кікал, Т. Лайонс, Д. Борнштейн, П. Друкер, Х. Бергман та ін.

Г. Діз вважає, що соціальне підприємництво поєднує соціальну місію із властивою бізнесу дисципліною, інновацією й рішучістю [3, с. 2]. Дж. Томпсон, зі свого боку, зазначає, що соціальне підприємництво – це фе-

номен застосування навичок ведення бізнесу (отримання прибутку) у некомерційному секторі [4, с. 415].

Нобелівський лауреат М. Юнус також розробив і запропонував фундаментальні основи соціального підприємництва як явища, механізму, здатного реально сприяти забезпеченню зростання добробуту населення, найбідніших верств, які не володіють ніяким капіталом, окрім своєї праці [5, с. 221]. Значний внесок у розвиток теорії й методології соціального підприємництва належить Дж. Кікал і Т. Лайонсу, які відзна-

чили його особливу, перспективну для розвитку людства місію, пріоритетну відносно сталості функціонування соціально-економічної, екологічної та інших підсистем людської життєдіяльності [6].

Проте серед західних авторів, які досліджували ці питання, відсутній єдиний підхід до визначення та класифікації таких підприємств. Наразі виокремлюють чотири основних підходи (три з яких отримали назви шкіл) до трактування «соціального підприємництва» (табл. 1).

Таблиця 1 – Підходи до визначення «соціального підприємництва» [7, с. 17]

Назва підходу	Змістовна характеристика
«Школа соціально орієнтованого бізнесу»	бізнес-організація, яка здійснює виробництво й реалізацію товарів, робіт, послуг із метою задоволення соціальних потреб
«Школа заробленого доходу»	неприбуткова організація, яка збільшує питому вагу самофінансування у структурі джерел її фінансування
«Школа соціальних інновацій»	організація, діяльність якої орієнтована на розроблення та впровадження інновацій у соціальній сфері
«EMES підхід»	організація, що залучає кошти для здійснення неприбуткової діяльності (гранти, пожертви тощо) і відповідає 9-ти визначеним критеріям, які поділені на такі групи: економічні та підприємницькі; соціальні та колективного управління.

Перші дослідження теорії соціального підприємництва в Україні здійснив вітчизняний науковець М. Туган-Барановський. Серед вітчизняних науковців питання соціального підприємництва особливої актуальності набуло впродовж останнього десятиліття. Така зацікавленість викликана соціальною складовою бізнесу, а саме можливістю надати допомогу певним верствам населення в працевлаштуванні або відкритті власної справи. Так, питання розвитку соціального підприємництва та його трансформації під впливом сучасних вимог ведення бізнесу висвітлено в працях таких науковців та дослідників, як: І. Березяк, Ю. Бондар, І. Босак, З. Варналій, М. Волкова, Н. Доброва, Л. Долуда, А. Дюк, В. Звонар, В. Іванишин, Ю. Кірсанова, В. Кокоть, Б. Косович, М. Куц, Т. Лункіна, Г. Матвієнко-Беляєва, В. Назарук, Н. Проць, Н. Сіренко, В. Смаль, В. Шевченко та ін. Проте, незважаючи на значну кількість досліджень, і дотепер не сформовано єдиного визначення цієї дефініції.

Так, Л. Долуда, В. Назарук та Ю. Кірсанова зазначають, що «соціальне підприємництво – це підприємницька діяльність, спрямована на позитивні інноваційні зміни в суспільстві: пом'якшення або вирішення соціальних проблем, за рахунок доходів, отриманих від власної діяльності» [8, с. 5]. Г. Матвієнко-Беляєва вважає, що «соціальне підприємництво – це розвиток соціальної бізнес-ідеї, але з комерційною складовою, тобто гроші необхідні для вирішення соціальних потреб» [9].

О. Кожемяченко, О. Солосіч та М. Голуб доводять, що «соціальне підприємництво – це особлива, специфічна форма організації й ведення господарської діяльності, яка поєднує в собі елементи комерційної структури разом із функціями й завданнями неприбуткових благодійних організацій» [10].

Зі свого боку, А. Свинчук, А. Корнецький, М. Гончарова, В. Назарук, Н. Гусак, А. Туманова зазначають: соціальне підприємство – це бізнес-організація, пріоритетна позначка прозорості (публічної) діяльності якої полягає у вирішенні соціальних проблем [7].

Група експертів проєкту EU4Youth доводять, що «соціальне підприємництво – це діяльність підприємств чи організацій, які функціонують із метою отримання прибутку і його спрямування на виконання соціальної місії у контексті вирішення суспільних проблем, або ж працюють у сфері неприбуткової діяльності, спрямованої на досягнення соціального ефекту» [1].

Отже, відсутність єдиного підходу до визначення «соціального підприємництва» як серед вітчизняних, так і західних науковців, зумовлює подальше дослідження цього феномену та його вплив на бізнес-структури в Україні.

Сьогодні Велика Британія є лідером у розвитку та підтримці соціального підприємництва. У країні налічується більше 70 тис. таких бізнес-структур. Їхній сумарний внесок в економіку країни становить понад 24 млрд фунтів стерлінгів. За підсумками 2019 р. 68 % соціальних підприємств підтримують людей з уразливих груп, 44 % працевлаштовують людей з уразливих груп, 28 % працюють у найбільш депресивних районах країни [1]. У Польщі у 2019 р. налічувалося 29535 соціальних підприємств, де працювало 428,7 тис. осіб.

Перші кроки реалізації соціального підприємництва в Україні відбулись у 2000-х рр. У 2010 р. за сприяння Британської Ради в Україні створено Консорціум «Сприяння розвитку соціального підприємництва в Україні», до якого увійшли Фонд «Східна Європа», Міжнародний фонд «Відродження», комерційний банк «Ерстебанк» та міжнародна аудиторська компанія PWC [11].

За даними статистичних спостережень зараз в Україні близько 1000 підприємств, які можна віднести до соціальних. Дослідження розвитку соціального підприємництва в Україні здійснено в рамках проєкту «Соціальні підприємства в Україні» громадською організацією «Молодіжний центр із проблем трансформації соціальної сфери «СОЦІУМ-XXI» за фінансової підтримки Western NIS Enterprise Fund. Так, встановлено, що за період 2008-2017 рр. створено 112 соціальних підприємств, з яких 66 зареєстровано у 2015–

2016 рр., 78 соціальних підприємств мали до 5 осіб, 26 – 6–10 осіб, у 15-ти зареєстровано 11–20 офіційно зайнятих осіб. Лише у чотирьох соціальних підприємствах працювало понад 100 працівників, а у 10 соціальних підприємств працювали лише завдяки підтримці волонтерів [1]. У період 2016–2017 рр. в Україні налічувалось 150 соціальних підприємств. Значне зростання їхньої кількості в останні роки (+82 %) є наслідком кризи та появою нових категорій осіб, які потребують соціальної підтримки. Проте, як і 6 років тому, у більшості соціальних підприємств працює до 5 осіб (31 %). Лише в 15 % соціальних підприємств працює понад 20 працівників. Є також соціальні підприємства, де працює 1 працівник (10 %) [1]. Найбільша кількість соціальних підприємств знаходиться в м. Київ (20 %), Львівській (10 %), Полтавській (6 %), Донецькій (6 %), Київській (5 %), Запорізькій (5 %), Харківській (4 %) областях. Найменше соціальних підприємств у Волинській області.

Загалом соціальне підприємництво спрямоване на соціальний вплив, а не отримання прибутку. Відповідно до міжнародних стандартів соціальні підприємства поділяють на такі:

- підприємства, для яких соціальна мета є основою комерційної діяльності – вони зазвичай створюються у формі соціальних інновацій;
- підприємства, прибуток яких реінвестується для

досягнення соціальної мети;

– підприємства, в яких метод організації або система власності відображає місію підприємства із забезпеченням соціальної справедливості.

У вітчизняному правовому полі відсутнє визначення соціального підприємництва. Діяльність такого бізнесу регламентується такими нормативними документами: Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про кооперацію», Закон України «Про громадські об'єднання» тощо. В Україні законодавчо проблема соціального підприємництва відповідно до статусу суб'єктів за організаційною формою не врегульована. «Організувати соціальне підприємство можна у будь-якій зручній із різноманітних форм (організації громадянського суспільства, суб'єкти підприємницької діяльності тощо)» [7, с. 5].

Отже, соціальне підприємництво не обмежене у виборі організаційних форм ведення бізнесу, а їхня структура в Україні має такий вигляд: фізичні особи-підприємці – 26 %, приватні підприємства – 16 %, громадські організації – 14 %, 13 % – ТОВ, сільськогосподарські кооперативи – 10 % та інші – 21 %.

У західних країнах організаційні форми соціального підприємництва залежать від устрою країн та норм правового регулювання (табл. 2).

Таблиця 2 – Організаційні форми соціального підприємництва в країнах ЄС [сформовано авторами за даними https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy/enterprises_en]

Країна	Сучасні форми соціальних підприємств	Характеристики й соціальні цілі
Великобританія, Бельгія, США	Компанія суспільного інтересу, соціальної мети. Компанії соціального інтересу	Функціонально-цільові характеристики: Об'єднання громадян, підприємств, які спільно здійснюють роботу із задоволення потреб суспільства на соціальних, підприємницьких засадах у сферах визначеного суспільного інтересу, мета в таких організацій соціальна. Організаційно-правові: структури у формі товариства або партнерства.
Італія, Польща, Чехія, Франція, Португалія, Фінляндія, Іспанія	Соціальні кооперативи. Кооперативи соціальної солідарності. Кооперативні товариства колективного інтересу. Кооперативи соціальної солідарності. Кооперативи соціальної ініціативи.	Функціонально-цільові характеристики: структури, діяльність яких спрямована на сприяння вирішенню соціально значимих для суспільства, території проблем, зокрема вирівнювання соціальної його структури у сфері зайнятості, забезпечення житлом, зокрема маргіналізованих верств населення. Організаційно-правові: структури у формі кооперативу.

Наразі існує безліч визначень самого соціального підприємництва та підходів до його класифікації. Різноманітність підходів класифікації зумовлена: наявністю значної кількості соціальних проблем, вирішення яких потребує нових методів ведення бізнесу; відсутністю нормативно-правової бази, що регулює їхню діяльність; не чітке розмежування соціального підприємництва та благодійності, соціальної відповідальності тощо.

Наразі виокремлюють такі види соціального підприємництва:

- створення нової продукції на основі переробки відходів та забезпечення економічної безпеки;
- протидія криміналізації суспільства;
- реабілітація людей, які опинились у складній життєвій ситуації;
- система з надання послуг для незахищених верств населення;
- організації для мікрокредитування дрібних під-

приємців тощо.

Проте соціальному підприємству притаманні ті ж критерії, що і традиційному підприємству, зокрема, ініціативність, ризиковий характер, інноваційність, фінансова самостійність. Але є й певні специфічні риси: пріоритетність соціальної мети, реінвестування прибутку у соціальний розвиток.

Грегорі Діз та інші дослідники виокремлюють такі фактори, що відрізняють соціальне підприємництво від підприємництва звичайного:

- прийняття на себе місії створення й підтримки соціальних цінностей (суспільного блага);
- виявлення й використання нових можливостей для реалізації обраної місії;
- здійснення безперервного процесу інновацій, адаптації й навчання;
- висока відповідальність підприємця за результати своєї діяльності – як перед безпосередніми клієнтами, так і перед суспільством;

– комбінування наявних ресурсів для створення можливостей прискорення соціальних змін та задоволення соціальних потреб [3, с. 23–30].

Більшість соціальних підприємств займаються працевлаштуванням соціально незахищених верств населення, генеруванням фінансів для соціальної діяльності та реінвестування у власну діяльність.

Соціальне підприємництво, як зазначалось раніше, є ризиковою та потребує фінансових інвестицій так само, як і звичайна підприємницька діяльність. Нині в Україні існує безліч програм та проєктів підтримки такого бізнесу, як державою, так і закордонними інвесторами.

Так, зараз в Україні реалізовується Проєкт EU4Youth «Розкриття потенціалу молодих соціальних підприємців в Україні та Молдові». У рамках проєкту створено 6 лабораторій соціального підприємництва та ЕкоХабів у Вінницькій, Дніпропетровській, Житомирській, Кіровоградській, Тернопільській та Черкаській областях. Лабораторії підтримують різні ініціативи соціального бізнесу та тестують інновації, що підвищують конкурентоспроможність соціальних підприємств. Також вони надають юридичну та фінансову допомогу, послуги з маркетингу й масштабування бізнесу, забезпечують психологічну підтримку, просування та розвиток підприємцям [12].

ВИСНОВКИ

Отже, як видно з досвіду розвинених країн, соціальне підприємництво є ефективним механізмом делегування державою повноважень у сфері соціальної роботи. Сформувавши певні умови для реалізації со-

ціальної ініціативи бізнесу, держава може сприяти економії бюджетних коштів. Проте у вітчизняному законодавстві й дотепер не визначено «соціальне підприємництво», а Законопроєкт «Про соціальні підприємства» № 10610 від 14.06.2012 р. та № 2710 від 23.04.2015 р., який вносився на розгляд Верховної Ради України, так і залишився без розгляду. І це тоді, як соціальні підприємства формують більше 0,08 % ВВП країни. А згідно з дослідженнями фонду «Свразія» близько 30 % українських соціальних підприємств є бізнес-організаціями, 60 % – неприбуткові організації, 10 % – є поєднанням неприбуткової організації та підприємства. В Україні 90 % соціального бізнесу закриваються впродовж першого року роботи, а після трьох років «виживають» лише 2–3 % [7]. Така ситуація пов'язана саме з відсутністю правового регулювання соціального підприємництва в Україні.

Отже, з метою вдосконалення процесів управління та підтримки соціального підприємництва необхідно:

- сформувати відповідну правову базу з регулювання соціального підприємництва;
- забезпечити підтримку з боку уряду на всіх стадіях створення та ведення соціального бізнесу;
- зробити більш доступними джерела фінансування соціальних проєктів тощо.

Стрімкий розвиток соціального підприємництва має істотний внесок як в економіку країни, так і в соціальну сферу.

Отже, соціальне підприємництво є інноваційним інструментом, спрямованим на вирішення соціальних проблем в умовах сучасних суспільних трансформацій.

Список використаних джерел

1. Соціальне підприємництво в Україні. Економіко-правовий аналіз: аналітичний звіт / за ред. І.С. Каменко. 2020. 37 с. URL: https://www.euneighbours.eu/sites/default/files/publications/2020-11/Legal%20report%20in%20Ukraine_Ukrainian.pdf.
2. Lough B.J., McBride A.M. The Influence of Solution-Focused Reflection on International Social Entrepreneurship Identification *Journal of Social Entrepreneurship, Taylor & Francis Journals*. 2013. Vol. 4(2). pp. 220–236. URL: www.researchgate.net
3. Dees J.G. The Meaning of «Social Entrepreneurship». 2001. URL: http://www.caseatduke.org/documents/dees_sedef.pdf
4. Thompson J. The world of the social entrepreneur. *International Journal of Public Sector Management*. 2020. Vol. 15. Issue 5. pp. 412–431.
5. Юнус М., Жюли А. Создавая мир без бедности. Социальный бизнес и будущее капитализма. Москва: Альпина Бизнес Букс, 2010. 307 с.
6. Кикал Дж., Лайонс Т. Социальное предпринимательство: миссия сделать мир лучше. Москва: «Альпина Паблишер», 2014. 304 с.
7. Соціальне підприємництво: від ідеї до суспільних змін / А.А. Свинчук та ін. Київ: ТОВ «Підприємство «ВІ ЕН ЕЙ», 2017. 188 с.
8. Соціальне підприємництво. Бізнес-модель. Реєстрація. Оподаткування. / Л. Долуда та ін. Київ: ТОВ «Агентство «Україна». 2017. 92 с.
9. Матвієнко-Беляєва Г.Л. Соціальне підприємництво: ефективний гібридний бізнес феномен. *Економіка та управління підприємствами*. 2018. Випуск 14. С. 461–466. URL: http://economyandsociety.in.ua/journal/14_ukr/64.pdf.
10. Кожемяченко О.О., Солосіч О.С., Голуб М.О. Соціальне підприємництво: світовий досвід та практичні аспекти становлення в Україні. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2018. Вип. 21. С. 140–147. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/118669/132666>
11. Практичний аналіз розвитку соціального підприємництва. 2019. 52 с. URL: <https://www.osce.org/files/f/documents/2/1/426377.pdf>.
12. EU NEIGHBOURS. URL: <https://www.euneighbours.eu/ru/vostok/stay-informed/news/proekt-eu4youth-zapustil-shest-laboratori-socialnogo-predprinimatelstva>.

References

1. Social entrepreneurship in Ukraine: Economical and legal analysis / ed. I.S. Kamenko. 2020. 37 p. URL: https://www.euneighbours.eu/sites/default/files/publications/2020-11/Legal%20report%20in%20Ukraine_Ukrainian.pdf. (in Ukrainian).
2. Lough B.J., McBride A.M. The Influence of Solution-Focused Reflection on International Social Entrepreneurship Identification *Journal of Social Entrepreneurship, Taylor & Francis Journals*. 2013. Vol. 4(2). pp. 220–236. URL: www.researchgate.net
3. Dees J.G. The Meaning of "Social Entrepreneurship". 2001. URL: http://www.caseatduke.org/documents/dees_sedef.pdf

4. Thompson J. The world of the social entrepreneur. *International Journal of Public Sector Management*. 2020. Vol. 15. Issue 5. pp. 412–431.
5. Yunus M., Zhuli A. Creating a world without poverty. Social business and the future of capitalism. Moscow: Alpina Business Books, 2010. 307 p. (in Russian).
6. Kikal Dzh., Layons T. Social entrepreneurship: a mission to make the world a better place. Moscow: Alpina Publisher, 2014. 304 p. (in Russian).
7. Social entrepreneurship: from idea to social change / A.A. Svinchuk, et.al. Kyiv: LLC "VENI ENTERPRISE", 2017. 188 p. (in Ukrainian).
8. Social entrepreneurship. Business model. Registration. Taxation / L. Doluda, et.al. Kyiv: LLC Agency Ukraine, 2017. 92 p. (in Ukrainian).
9. Matviienko-Beliaieva H.L. Social entrepreneurship: An effective hybrid business phenomenon. *Business Economics and Management*. 2018. Issue 14, pp. 461–466. URL: http://economyandsociety.in.ua/journal/14_eng/64.pdf (in Ukrainian).
10. Kozhemiachenko O.O., Solosich O.S., Holub M.O. Social entrepreneurship: world experience and practical aspects of formation in Ukraine. *Modern problems of economy and entrepreneurship*. 2018. Issue 21. pp. 140–149. (in Ukrainian).
11. Practical Analysis of Social Entrepreneurship Development. 2019. 52 p. URL: <https://www.osce.org/files/f/documents/2/1/426377.pdf>
12. EU NEIGHBOURS. URL: <https://www.euneighbours.eu/ru/vostok/stay-informed/news/proekt-eu4youth-zapustil-shest-laboratoriy-socialnogo-predprinimatelstva> (in Russian).

Nataliia ABLIAZOVA

PhD in Economics, Associate Professor of department, Rauf Ablyazov East European University

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2367-9349>

e-mail: fem_sura@ukr.net

Svitlana KOZLOVSKA

PhD in Engineering, Associate Professor of department, Rauf Ablyazov East European University

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1754-1220>

e-mail: fem_sura@ukr.net

SOCIAL ENTREPRENEURSHIP GOVERNANCE AS AN INNOVATIVE FORM OF DOING BUSINESS

Introduction. This paper is devoted research to the social entrepreneurship. The research: the nature, classification, business structure, problems and prospects management of social entrepreneurship. Social entrepreneurship is a relatively new instrument that, through the application of innovative entrepreneurial income generation concepts, addresses both local and state social challenges. Social entrepreneurship signals the imperative to drive social change, and it is that potential payoff, with its lasting, transformational benefit to society, that sets the field and its practitioners apart.

The purpose of the paper is to improve the definition of "social entrepreneurship" as an innovative mechanism for doing business, to determine the classification characteristics of such enterprises and the formation of approaches to optimal management of them with the achievement of a certain social effect.

Results. The paper defines the concept of "social entrepreneurship" as a tool for solving existing social problems on an innovative basis using the principles of creativity and self-sufficiency. The necessity of using the institution of social entrepreneurship for the development, financing and implementation of innovative solutions in terms of social, cultural or environmental problems is proved. The main features of social entrepreneurship are highlighted. The features of social entrepreneurship in Ukraine are investigated and the main problems that impede the spread of social entrepreneurship are identified, ways of solving them are proposed.

Conclusion. The determining factor in the growth of social entrepreneurship is social pressure, which encourages people to do something for society, but, at the same time, does not exclude the factor of monetary gain, without which it is difficult to survive in this world. The necessity of forming a legislative mechanism for the regulation of social entrepreneurship is justified. For the development of social entrepreneurship in Ukraine needs to create an extensive legislative framework regulating social entrepreneurship; increasing the state's role in financing social projects in the initial stages; informing the public and authorities about the role and activities of social entrepreneurs.

Keywords: social entrepreneurship, innovation, business, management, social sphere

Катерина Сергіївна **КАБАНЕЦЬ**

експерт з податкового права, Асоціація українських правників

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7612-127X>**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ РЕЖИМУ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**

У статті висвітлюються правові засади здійснення діяльності сільськогосподарських підприємств у руслі змін до податкового законодавства. Вказується, що динаміка правових норм своїм наслідком має недосконалість правового регулювання оподаткування сільськогосподарських підприємств, водночас гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу є необхідною умовою для поступу нашої держави до європейської спільноти. Запропоновано перспективні напрями подальшого вдосконалення національного законодавства з урахуванням необхідності розуміння особливостей здійснення сільськогосподарської діяльності, диспаритету цін на продукцію й засоби її виробництва, залежності від природно-кліматичних умов, прибутковості окремих галузей сільського господарства, недопущення дискримінації між сільськогосподарськими товаровиробниками, рівномірність податкового навантаження, запровадження преференцій для оподаткування малих сільськогосподарських товаровиробників.

Ключові слова: сільське господарство, оподаткування, спрощена система оподаткування, єдиний податок, загальна система оподаткування, податок на прибуток, податок на додану вартість

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Аграрний сектор кожної країни є важливим складником народногосподарського комплексу, а для нашої держави – це один із пріоритетних напрямів економічної діяльності, який потребує належного правового регулювання. Впродовж періоду незалежної України ця сфера ставала предметом реформування, не завжди обдуманого, зваженого й конструктивного, тому динаміка правових норм своїм наслідком має недосконалість правового регулювання оподаткування сільськогосподарських підприємств. З огляду на тенденції розвитку пріоритетних галузей народного господарства в окремих областях, звісно, помічаємо, що деякі з них є відверто дотаційними, не маючи відповідних умов для розвитку аграрного сектору, однак для переважної більшості в Україні цей напрям є важливим і основним в економічній сфері. Гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу є необхідною умовою для поступу нашої держави до європейської спільноти, однак податкове навантаження на сільськогосподарських товаровиробників повинно враховувати низку факторів для стабілізації економічного життя держави.

Тому **МЕТОЮ** статті ми обрали правове регулювання режиму оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні. Адже сьогодні в руслі децентралізації важливими осередками економічного підґрунтя кожної громади є сільськогосподарські підприємства, які функціонують на території конкретної громади.

Джерельна база

Основною нормативною літературою з обраної проблеми є: «Податковий кодекс України» від 02.12.2010 р. у редакції від 15.05.2021 р. (далі – ПК); Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість; Закони України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.2004 р. у редакції від 04.12.2020 р.; «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове дер-

жавне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. у редакції від 23.04.2021 р.; «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 р. у ред. від 15.08.2020 р., рекомендаційні листи Державної фіскальної служби [5; 9; 11–14].

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблемні питання стосовно оподаткування сільськогосподарських підприємств ставали об'єктом дослідження О. Богданової, О. Буцької [1–2]. Науковиці висвітлюють питання відсутності диференціації у встановленні податкової ставки залежно від видів сільськогосподарської діяльності, наданні послуг, виробництва товарів. Особливості сплати податків за забруднені землі досліджує В. Вершинін, який стверджує про необхідність урахування належності земель до певної категорії, що впливатиме на розмір сплачуваних податків [3]. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва висвітлюються у статті М. Дем'яненко [4]. Переваги спрощеної системи оподаткування як оптимізацію податкового навантаження сільськогосподарських товаровиробників вивчає О. Магопець [6].

Шляхи вдосконалення податкового навантаження на товаровиробників сільськогосподарської продукції з'ясовують О. Непочатенко, А. Павленко [7–8]. Перспективи оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні розкривають О. Посаднева, Р. Сидоренко [10; 15]. Учені переконані, що перспективами має стати врахування міжнародної практики, урахування досвіду країн Європейського Союзу та впровадження в національну економічну діяльність. Низка наукових розвідок Л. Тулуш присвячені методологічним аспектам розвитку системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, особливостям формування системи прямого оподаткування аграрного сектору в розвинутих країнах, квазіаккумуляції ПДВ як інструменту стимулювання розвитку пріоритетних видів сільськогосподарської діяльності [17–19].

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Оподаткування сільськогосподарських підприємств на меті повинно мати не винятково фіскальну функцію, а насамперед регулятивну, стимулюючу, щоб бути засобом державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників та забезпечувати відповідні умови для підвищення рівня конкурентоздатності аграрного сектору України, інноваційної діяльності в цій сфері. Міжнародна практика з цього питання переконує, що у країнах Європейського Союзу (далі – ЄС) податок на додану вартість (далі – ПДВ) є обов'язковим для аграрного сектору, однак для таких категорій підприємств застосовується пільгова ставка (знижена) ПДВ. У «Директиві Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість» вказується, що «... для запобігання виникненню структурної невірності в деяких царинах діяльності, унаслідок застосування Державами-членами різних стандартних ставок ПДВ, встановлюється мінімальна стандартна ставка в розмірі 15 % з можливістю перегляду» [5].

Передбачається дозвіл на застосування однієї або двох знижених ставок, які не можуть бути нижчими 5 %, але є винятки для деяких країн. Наведемо приклади: у Польщі залежно від виду продукції чи наданих послуг використовуються 5 % і 8 %, в Угорщині 5 % застосовується для свиного і пташиного м'яса, яєць, молока, але кукурудза, борошно оподатковуються у 18 %, а в Румунії встановлюється 9 % на продовольчі товари [7]. Під час реалізації продукції рослинного і тваринного походження застосовується 10 % у Росії та Білорусії. Звісно, вимога Міжнародного валютного фонду до зміни податкової політики вимагала негайного перегляду норм ПК. Тому варто розглянути основні етапи становлення системи оподаткування сільськогосподарських підприємств. Так, впродовж 1999-2014 рр. така система була представлена фіксованим сільгоспподатком (спрощена система оподаткування), наявність спеціального режиму цього процесу. З 28.12.2014 р. після прийняття Верховною Радою України Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» в межах скорочення чисельності податків цей податок приєднано до єдиного податку. Він став єдиним податком IV групи.

Вкажемо, що в період до 2015 р. до вказаних змін для тих суб'єктів господарювання, які працювали в аграрному секторі (сільське та лісове господарства, рибальство) і які перебували на загальній системі оподаткування та відповідали певним критеріям, надавалося право на застосування спеціального режиму оподаткування ПДВ. Специфікою цього періоду був той факт, що податок, який нараховано на вартість сільськогосподарських товарів/послуг власного виробництва, не віддавався до бюджету, а ця сума залишалася у розпорядженні товаровиробника. Тобто мета полягала у відшкодуванні податку за придбані товари / послуги. Саме з цього сформували податковий кредит, у разі, якщо був залишок, ці кошти використовувалися для виробництва на розсуд товаровиробника. Оскільки Міжнародний валютний фонд висунув вимогу до скасування цього, лише за таких умов було надано новий транш, то з ініціативи профільного міністерства такі

реформи були впроваджені. Мотивація, на нашу думку, була зовсім не переконливою, що, мовляв, великі прибутки отримують заможні сільськогосподарські підприємства, які спроможні повністю сплачувати ПДВ.

Впродовж 2016 р. п. 209.2.2 п. 209.2 ст. 209 ПК встановлено, що «за операціями із сільського сподарськими товарами/послугами (крім операцій із зерновими й технічними культурами та операцій із продукцією тваринництва) на спеціальних рахунках, відкритих сільськогосподарським підприємствам, залишається 50 % від суми ПДВ; за операціями із зерновими та технічними культурами – 15 %; за операціями з продукцією тваринництва – 80 %» [9]. Тож передбачалося, що певні суми залишаються у розпорядженні сільськогосподарського підприємства для використання у виробництві сільськогосподарських товарів/послуг. З 01.01.2017 р. втратили чинність норми ст. 209 ПК, а тому наслідки невтішні, адже такі зміни «сприяли» зменшенню кількості сільськогосподарських підприємств, брак стимулювання малих підприємств, зниження якості та кількості трудових ресурсів, недостатнє фінансування соціальної сфери конкретних населених пунктів.

На момент введення фіксованого податку (далі – ФП), ставки цього податку забезпечували рівень навантаження, який можна порівняти з існуючими до 1999 р. податковими платежами (податок на прибуток, плата за землю тощо) і нарахуваннями (пенсійний фонд тощо). До 2014 р. навіть з урахуванням поправного коефіцієнта суми сплати фіксованого податку були незмінними і становили близько 6–8 грн на 1 га сільськогосподарських угідь. Це більш ніж вдвічі нижче ставок земельного податку, який входить до його складу. Тому ФП не забезпечував здійснення регулюючої та фіскальної функцій податків. Особливо гостро проблема бачилася для підприємств індустріального типу (птахофабрик, підприємств закритого овочівництва тощо). Для холдингів даний спецрежим оподаткування був особливо привабливим інструментом формування «законних» схем ухилення від сплати значної частини податків. Закупівля сільськогосподарської сировини за вищими цінами, ніж ринкові, була найбільш поширеним явищем у підконтрольних холдингам агроформуваннях. Останнє мало негативний вплив і на спотворення статистичної звітності про прибутковість сільськогосподарської діяльності загалом у країні [4].

Не менш проблемним було для ФП і є для єдиного податку сьогодні негативний вплив на рівень затребуваності облікової інформації в управлінні. Відсутність державних запитів і контролю за визначенням прибутку від сільськогосподарської діяльності не тільки спотворює фінансову та статистичну звітність, але, що більш важливо, послаблює економічну роботу на підприємствах і тим самим підриває конкурентоспроможність аграрної галузі. Проблемним сьогодні є й порядок реєстрації підприємства як платника податків зі спецрежиму. Підняття питомої ваги від реалізації сільськогосподарської продукції (послуг) до 75 % від величини всієї виручки (доходу) не стимулює диверсифікацію бізнесу малих і середніх підприємств. Останні як громадоутворюючі підприємства не в змозі через ФП розвивати сільський зелений туризм, про-

мислові та художні промисли, застосовувати коопераційні схеми вирощування і збуту сільгосппродукції (наприклад: забезпечення кормами, зооветеринарним обслуговуванням виробництва тваринницької продукції в особистих селянських господарствах, організація реалізації цієї продукції тощо), як це було за радянських часів.

На сьогодні у результаті змін, внесених до ПК у частині оподаткування сільськогосподарських підприємств єдиним податком (колишнім ФП), у середньому по сільському господарству України платіж з одного гектара ріллі становить 220–250 грн, з одного гектара сіножатей – 59–65 грн, з одного гектара пасовищ – 46–50 грн, з одного гектара багаторічних насаджень – 290–300 грн. Поетапне зростання ставок податку з 2014 до 2016 рр. свідчить про те, що до кінця 2014 р. ставки податку для різних сільськогосподарських угідь становили: для ріллі, сіножатей, пасовищ – 0,15 % від нормативної грошової оцінки земель; для багаторічних насаджень – 0,09 %; для земель водного фонду – 0,45 %. У 2015 р. для ріллі, сіножатей та пасовищ ставки податку становили 0,45 % від нормативної грошової оцінки земель; для багаторічних насаджень – 0,27 %; для земель водного фонду – 1,35 %. У 2016 р. для ріллі, сіножатей та пасовищ ставки податку становлять 0,81 % від нормативної грошової оцінки земель; для багаторічних насаджень – 0,49 %; для земель водного фонду – 2,43 % [17, С. 117].

Включення до формули розрахунку нормативної грошової оцінки земельних ділянок кумулятивного рівня інфляції. Остання масова оцінка земельних ділянок в Україні була проведена за станом на 01 липня 1995 р. До кінця 2014 р. до розрахунку єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників використовувалася саме ця нормативна грошова оцінка. Однак у 2015 р. до ПК був уведений порядок розрахунку суми податку, виходячи з нормативної грошової оцінки землі, скоригованої на величину її індексації, яка дорівнює множенню місячних темпів інфляції, починаючи з липня 1995 р. й закінчуючи груднем року, що передує звітному. Для розрахунку суми податку за 2015 р. кумулятивний рівень інфляції, визначений Державним агентством земельних ресурсів України, склав 3,997. Для ріллі же показник нормативної грошової оцінки земельної ділянки додатково множиться на коефіцієнт 1,756, встановлений у 2011 р. у зв'язку зі змінами в рентних доходах від земельних ділянок у Методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженій Кабінетом Міністрів України. Отже, за рахунок зростання нормативної грошової оцінки земельних ділянок сума єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників виросла в 3,997 рази, а сума податку з ріллі – у $3,997 \times 1,756 = 7,019$ разів [19].

На сучасному етапі у руслі децентралізації в Україні функціонують громади, відбулося скорочення чисельності адміністративно-територіальних одиниць (районів). Тому на сучасному етапі є специфіка з правового регулювання сільськогосподарських підприємств. Так, згідно з нормами ст. 209.6 ПК «Сільськогосподарським вважається підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на влас-

них або орендованих основних фондах, а також на давальницьких умовах, у якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених упродовж попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно» [9]. Такі правила закріплюються кодифікованим актом права з урахуванням того, що, по-перше, у разі створення нового сільськогосподарського підприємства, яке провадить свою діяльність не менше, ніж 12 місяців, вказана питома вага визначається для кожного окремого звітного податкового періоду, по-друге, сюди не включаються «оподатковувані операції з постачання основних фондів, що перебували в складі його основних фондів не менше ніж 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно, якщо такі операції не були постійними й не становили окремої підприємницької діяльності» [9].

Отже, сільськогосподарські підприємства мають право обирати: загальну систему оподаткування або спрощену систему у вигляді єдиного податку. У разі вибору першого варіанту передбачається сплата таких податків:

- податок на прибуток;
- податок на додану вартість;
- податок на майно (земельний податок);
- рентну плату за спеціальне використання води.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників податком на прибуток здійснюється на загальних умовах за ставкою 18 %. З липня 2017 р. ці товаровиробники мають звітувати стосовно названого податку на загальних умовах [1, С. 145]. До цього часу сільгоспвиробники на загальній системі оподаткування, які підпадали під визначення, закріплене у ст. 209 ПКУ, могли обрати загальний або «сільськогосподарський» (з 1 липня минулого звітного року до 30 червня поточного звітного року) період звітування. Однак у зв'язку з втратою чинності положеннями ст. 209 ПКУ з 01.01.2017 р. ДФС своїм листом від 01.03.2018 р. № 6191/7/99–99–15–02–01–17 «Про особливості декларування податку на прибуток підприємств за 2017 рік» роз'яснила, що у 2017 р. припинилося застосування «особливого» звітного періоду для виробників сільськогосподарської продукції. Остання декларація, подана виробниками сільськогосподарської продукції за 2017 р., складалася за звітний (податковий) період з 1.07.2016 р. до 30.06.2017 р. Виробники сільськогосподарської продукції з 01.07.2017 р. звітують із податку на прибуток підприємств у загальному порядку [13]. З 01.01.2017 р. сільськогосподарські товаровиробники сплачують ПДВ на загальних засадах.

Особливості переходу на загальну систему оподаткування за цим податком ДФС пояснила у листі від 03.01.2017 р. за № 8/7/99–99–15–03–02 [9; 13]. Роз'яснення стосувалися «автоматичного» переходу без необхідності подання заяви, закриття додаткових електронних рахунків, подання податкової звітності з ПДВ, реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування.

Спеціальний режим оподаткування ПДВ розглядався засобом державної підтримки розвитку аграрної сфери. Тому з метою певної компенсації можливих втрат від скасування спеціального режиму ПДВ Законом України «Про внесення змін до Податкового

кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» від 20.12.2016 р. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства» доповнено ст. 16–1, що має назву «Бюджетна дотація для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції» [11].

Право на бюджетну дотацію для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції мають товаровиробники, основною діяльністю яких є постачання сільськогосподарських товарів, вироблених ними на власних або орендованих основних засобах, якщо питома вага вартості сільськогосподарських товарів становить не менше ніж 75 % від вартості всіх товарів, поставлених ними упродовж попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно. Таке право розповсюджується лише на платників ПДВ. Якщо платник ПДВ скасував реєстрацію сільськогосподарського товаровиробника, то він виключається з Реєстру отримувачів бюджетної дотації. Обчислення розміру бюджетної дотації відбувається таким способом: вартість частки реалізованої дотаційної продукції у загальному обсязі реалізованої продукції помножується на задекларовану суму ПДВ, враховуючи коефіцієнт пропорційності відповідно до бюджетного фінансування [18, С. 125]. Варто звернути увагу, що з 01.01.2018 р. розподіл бюджетної дотації здійснюється в сумі не більше ніж 150 млн грн на одного сільськогосподарського товаровиробника на рік, враховуючи пов'язаних із таким товаровиробником осіб, які визначаються на підставі пп. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 ПК.

Новелою оподаткування сільськогосподарських товаровиробників ПДВ є те, що згідно з п. 63 підрозділу 2 розділу XX ПК тимчасово звільняються від оподаткування ПДВ операції з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту: з 01.09.2018 р. до 31.12.2021 р. соєвих бобів; з 01.01.2020 р. до 31.12.2021 р. насіння свиріпи або ріпаку. Наведені положення не поширюються на сільськогосподарські підприємства – виробників соєвих бобів та насіння свиріпи чи ріпаку, вирощених ними на землях сільськогосподарського призначення, які перебувають у власності таких товаровиробників чи в їхньому постійному користуванні або використовуються ними на правах оренди (суборенди) чи емфітевзису. Аналізуючи останнє положення, слід звернути увагу на те, що воно не розповсюджується на сільськогосподарські підприємства, які самостійно виростили зазначені культури та експортують їх, а тому мають право на таке бажане відшкодування ПДВ [2]. Можна погодитися з думкою фахівців про те, що це великі та середні підприємства, проте малі господарства (зокрема, фермерські) через невеликий розмір партій не зможуть самостійно експортувати вирощену сою, будуть змушені продавати її на внутрішньому ринку за заниженою ціною.

Основні новели стосовно земельного податку запроваджено у 2015 р. Сьогодні земельний податок є складовою плати за землю і входить до податку на майно. Цей податок є ключовим для агробізнесу, оскільки розвиток жодної галузі сільського господар-

ства неможливий без використання землі сільськогосподарського призначення (сільськогосподарські або несільськогосподарські угіддя). Основою для визначення розміру земельного податку є нормативна грошова оцінка землі, яка підлягає щорічній індексації. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин за індексом споживчих цін за попередній рік, щороку розраховує величину коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, за станом на 1 січня поточного року, що визначається за певною формулою. Якщо індекс споживчих цін перевищує 115 %, такий індекс застосовується зі значенням 115 (ст. 289 ПК) [9].

Ставки земельного податку встановлюються органами місцевого самоврядування, які до 25 грудня року, що передує звітному, подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки рішення стосовно ставок земельного податку та наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам за встановленою формою. Конкретні ставки земельного податку можуть встановлюватися в межах ставок податку для сільськогосподарських угідь, нормативну грошову оцінку яких проведено [6]. Ставки встановлюються в розмірі не менше ніж 0,3 % та не більше ніж 1 % від їх нормативної грошової оцінки. Для сільськогосподарських угідь, розташованих за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено – не менше ніж 0,3 % та не більше ніж 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі в області (ст.ст. 274, 277 ПК).

Спрощена система оподаткування представлена єдиним податком IV групи. З 2018 р. коло платників єдиного податку IV групи розширилося через включення до нього фізичних осіб-підприємців, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», та за умови виконання сукупності вимог, встановлених пп. 4 п. 291.4 ст. 291 ПК [9; 14].

У зв'язку з розширенням кола платників цього податку до ПКУ було внесено зміни, якими встановлено час, з якого фізичні особи-підприємці вважаються платниками IV групи, порядок дій цих суб'єктів у разі невиконання умов (критеріїв) до платника єдиного податку IV групи, а також врегульовано порядок самостійного переходу на сплату єдиного податку та інші питання. Особливо слід звернути увагу на доповнення п. 298.8 ст. 298 ПК пп. 298.8.8, згідно з яким повторне включення до IV групи платників єдиного податку може відбутися не раніше ніж через 2 календарні роки після його переходу на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників іншої групи, або анулювання його попередньої реєстрації платником єдиного податку IV групи. Як відомо, базою оподаткування єдиним податком IV групи визначено нормативну грошову оцінку 1 га сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), а для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) – нормативну грошову оцінку ріллі в області, враховуючи коефіцієнт

індексації, визначений станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПК. Розмір ставок податку з 1 га сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель та їх розташування [10].

Оподаткування податком на прибуток діяльності сільськогосподарських підприємств має певну особливість. Так, підприємства, дохід яких за попередній звітний рік від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва становить понад 50 % загального доходу підприємства, можуть обрати річний звітний період, який починається 1 липня поточного звітного року, а закінчується 30 червня наступного звітного року. Одним з основних податків у загальній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства також виступає ПДВ. Платниками цього податку повинні зареєструватись усі юридичні особи та підприємці з доходом за останніх 12 місяців понад 1 млн грн.

Податок із доходів фізичних осіб сільськогосподарські підприємства сплачують з усіх видів доходів, що отримуються їхніми працівниками за ставкою 18 %. Також ці доходи підлягають оподаткуванню і єдиним соціальним внеском – 22 % від нарахованої суми доходів. Спрощена система оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачає сплату єдиного податку за системою передбаченою для 4-ї групи платників цього податку. Платники єдиного податку цієї групи звільняються від сплати наступних податків і зборів: податку на прибуток підприємств; податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва; рентної плати за спеціальне використання води. ПДВ, ПДФО, ЄСВ і військовий збір спрощенці цієї групи сплачують на загальних основах [4]. Спрощена система IV групи – це особлива група, де можуть перебувати тільки сільськогосподарські товаровиробники. Причому тільки юрособи, оскільки згідно з пп. 14.1.235 ПК сільськогосподарським товаровиробником вважається юрособа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається: виробництвом сільгосппродукції (групи 1–24 УКТ ЗЕД) та/або розведенням; вирощуванням і виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах); переробкою сільгосппродукції на власних чи орендованих потужностях, зокрема з власновиробленої сировини на давальницьких умовах, і здійснює операції з її постачання.

Відповідно до ПК, об'єктом оподаткування для аграрних підприємств – платників єдиного податку IV групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надані йому у користування, зокрема на умовах оренди. Базою оподаткування податком для єдинників IV групи – сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визна-

ченого станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПКУ (п. 2921.2 ПК). Тож, як бачимо, платниками єдиного податку 4-ї групи можуть бути сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах), в яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 % загальної суми доходу [15].

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, зокрема на умовах оренди, а також земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Ст. 209.11. ПК передбачає: якщо суб'єкт спеціального режиму оподаткування поставляє упродовж попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно несільськогосподарські товари/послуги, питома вага яких перевищує 25 % вартості всіх поставлених товарів/послуг, то:

а) на таке підприємство не поширюється спеціальний режим оподаткування, встановлений цією статтею. Таке підприємство зобов'язане визначити податкове зобов'язання з цього податку за підсумками звітного податкового періоду, у якому було допущено таке перевищення, і сплатити податок до бюджету в загальному порядку;

б) контролюючий орган виключає таке підприємство з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування та може повторно включити його до такого реєстру після закінчення наступних 12 послідовних звітних податкових періодів за наявності підстав, визначених цією статтею;

в) таке підприємство вважається платником зазначеного податку на загальних підставах з першого числа місяця, в якому було допущено таке перевищення.

Якщо суб'єкти спеціального режиму оподаткування не можуть самостійно покрити збитки, що виникли внаслідок дії обставин непереборної сили, такі суб'єкти мають право продовжити строк застосування спеціального режиму оподаткування без дотримання розміру питомої ваги, встановленої цим пунктом. Це правило не застосовується, якщо ризики втрати товарів (запасів) були належно застраховані. У такому випадку суми одержаних страхових виплат враховуються у визначенні питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг у загальному обсязі постачання за відповідний звітний період. Рішення про наявність обставин непереборної сили, перелік суб'єктів, що постраждали внаслідок таких обставин, та терміни застосування спеціального режиму оподаткування без дотримання розміру питомої ваги, встановленої цим пунктом, визначаються Верховною Радою

Автономної Республіки Крим, обласними радами [9].

Норми цього пункту починають застосовуватися після закінчення терміну, визначеного Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними радами.

Варто також вказати, що згідно з нормами ст. 209.12 ПК сільськогосподарське підприємство виключається з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування у разі, коли:

а) підприємство подає заяву про зняття його з реєстрації як суб'єкта спеціального режиму оподаткування та/або про його реєстрацію як платника зазначеного податку на загальних підставах;

б) підприємство підлягає реєстрації як платник податку на загальних підставах;

в) стосовно підприємства прийняте рішення про припинення шляхом ліквідації або реорганізації.

ВИСНОВКИ

Отже, у результаті проведеної адміністративної реформи та процесів децентралізації в Україні функціонують громади як основні підвалини діяльності колективів населених пунктів, старостинських округів. Встановлено, що сільськогосподарським у сучасних громадах вважається підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих основних фондах, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 % вартості всіх товарів/послуг, поставлених впродовж попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно. У разі створення нового сільськогосподарського підприємства, яке провадить свою діяльність не менше, ніж 12 місяців, вказана питома вага визначається для кожного окремого звітного податкового періоду. До того ж сюди не включаються оподатковувані операції з постачання основних фондів, що перебували в складі його основних фондів не менше ніж 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно, якщо такі операції не були постійними й не становили окремої підприємницької діяльності.

Такі підприємства мають право обирати загальну чи спрощену систему оподаткування.

Платниками єдиного податку 4-ї групи можуть бути сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, виращуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах), в яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 % загальної суми доходу.

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому в користування, зокрема на умовах оренди, а також земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, виращування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Перспективними напрямками подальшого вдосконалення національного законодавства є такі:

- проведення фіскальної політики з урахуванням необхідності розуміння особливостей здійснення сільськогосподарської діяльності;
- уникнення диспаритету цін на продукцію й засоби її виробництва;
- усвідомлення залежності аграрної сфери від природно-кліматичних умов;
- розуміння прибутковості окремих галузей сільського господарства;
- недопущення дискримінації між сільськогосподарськими товаровиробниками;
- рівномірність податкового навантаження;
- запровадження преференцій для оподаткування малих сільськогосподарських товаровиробників.

Список використаних джерел

1. Богданова О.О. Окремі аспекти оподаткування сільськогосподарських підприємств. *Економіка*. 2011. № 3. С. 144-151.
2. Буцька О. Оподаткування сільськогосподарських підприємств в умовах податкових змін. *Ефективна економіка*. 2013. № 12. С. 13-17.
3. Вершинин В. Налогообложение загрязненных земель сельскохозяйственного назначения. *АПК. Экономика, управление*. 2005. № 8. С. 63.
4. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва. *Економіка АПК*. 2008. № 2. С. 17-25.
5. Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928
6. Магопєць О.А. Оптимізація податкового навантаження сільськогосподарських товаровиробників в умовах застосування спрощеної системи оподаткування. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 31. С. 160-171.
7. Непочатенко О.О. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його вдосконалення. *Сталій розвиток економіки*. 2013. № 1(18). С. 328-332.
8. Павленко А. Спецрежим ПДВ: врятувати сільське господарство й догодити МВФ. URL: <http://www.epravda.com.ua/columns/2016/03/22/586322>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. у редакції від 15.05.2021 р. № 2755-17. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Посаднева О.М. Особливості оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні. *Інноваційна економіка*. 2012. № 2. С. 257-260.
11. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.2004 р. у ред. від 04.12.2020 р. № 1877-ІУ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text>

12. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464–VI від 08.07.2010 р. в редакції від 23.04.2021 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
13. Про особливості декларування податку на прибуток підприємств за 2017 рік: Лист ДФС від 01.03.2018 № 6191/7/99–99–15–02–01–17. URL: <http://kr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/329955.html>
14. Про фермерське господарство: Закон України від 19.06.2003 р. у ред. від 15.08.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>
15. Сидоренко Р.В. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: сучасний стан та перспективи. *Причорноморська економічні студії*. 2016. Випуск 12–2. С. 173–176.
16. Стан виконання бюджетних програм, передбачених на підтримку АПК. URL: <http://www.aau.org.ua/media/publications/679/files/1539684416972>
17. Тулуш Л.Д. Методологічні аспекти розвитку системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. *Економіка АПК*. 2007. № 9. С. 116–123.
18. Тулуш Л. Особливості формування системи прямого оподаткування аграрного сектору в розвинутих країнах. *Соціально-економічні проблеми й держава*. 2012. Вип. 1 (6). С. 124–134.
19. Тулуш Л.Д. Квазіаккумуляція ПДВ як інструмент стимулювання розвитку пріоритетних видів сільгоспдіяльності. *Збірник наукових праць Уманського НУС*. 2017. Випуск № 91. Частина 2. С. 100–120.

References

1. Bohdanova O.O. Some aspects of taxation of agricultural enterprises. *Economy*. 2011. № 3. pp. 144–151. (in Ukrainian).
2. Butska O. Taxation of agricultural enterprises in terms of tax changes. *Efficient economy*. 2013. № 12. pp. 13–17. (in Ukrainian).
3. Vershinin V. Taxation of contaminated agricultural land. *Agroindustrial complex. Economics, management*. 2005. № 8. P. 63. (in Russian).
4. Demianenko M.Ya. Problems of adaptation of the tax system to the conditions of agro-industrial production. *Economics of agro-industrial complex*. 2008. № 2. pp. 17–25. (in Ukrainian).
5. Council Directive 2006/112 / EC on the common system of value added tax. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928 (in Ukrainian).
6. Mahopets O.A. Optimization of the tax burden on agricultural producers in terms of a simplified taxation system. *Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic sciences*. 2017. Issue 31. pp. 160–171. (in Ukrainian).
7. Nepochatenko O.O. Taxation of agricultural producers and ways to improve it. *Sustainable economic development*. 2013. № 1 (18). pp. 328–332. (in Ukrainian).
8. Pavlenko A. Special VAT regime: to save agriculture and please the IMF URL: <http://www.epravda.com.ua/columns/2016/03/22/586322> (in Ukrainian).
9. Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 on 15.05.2021 № 2755–17. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian).
10. Posadnieva O.M. Features of taxation of agricultural activity in Ukraine. *Innovative economy*. 2012. № 2. pp. 257–260. (in Ukrainian).
11. On state support of agriculture of Ukraine: Law of Ukraine of 24.06.2004, on 04.12.2020 № 1877–IU. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text> (in Ukrainian).
12. On the collection and accounting of a single contribution to the obligatory state social insurance: Law of Ukraine № 2464–VI of 08.07.2010, as amended on 23.04.2021 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (in Ukrainian).
13. On the peculiarities of declaring the corporate income tax for 2017: Letter of the SFS from 01.03.2018 № 6191/7 / 99–99–15–02–01–17. URL: <http://kr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/329955.html> (in Ukrainian).
14. On farming: Law of Ukraine of June 19, 2003, ed. from 15.08.2020 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> (in Ukrainian).
15. Sydorenko R.V. Taxation of agricultural enterprises: current status and prospects. *Black Sea economic studies*. 2016. Issue 12–2. pp. 173–176. (in Ukrainian).
16. Status of implementation of budget programs provided to support the agro-industrial complex. URL: <http://www.aau.org.ua/media/publications/679/files/1539684416972> (in Ukrainian).
17. Tulush L.D. Methodological aspects of the development of the taxation system of agricultural producers. *Economics of agro-industrial complex*. 2007. № 9. pp. 116–123. (in Ukrainian).
18. Tulush L. Features of the formation of the system of direct taxation of the agricultural sector in developed countries. *Socio-economic problems and the state*. 2012. Issue 1 (6). pp. 124–134. (in Ukrainian).
19. Tulush L.D. Quasi-accumulation of VAT as a tool to stimulate the development of priority agricultural activities. *Collection of scientific works of Uman NUS*. 2017. Issue № 91. Part 2. pp. 100–120. (in Ukrainian).

Kateryna KABANETS

expert in tax law, The Ukrainian Lawyers Association

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7612-127X>

LEGAL REGULATION OF THE TAXATION REGIME OF AGRICULTURAL ENTERPRISES IN UKRAINE

The paper highlights the legal basis for the activities of agricultural enterprises in line with changes in tax legislation. It is pointed out that the dynamics of legal norms results in the imperfection of the legal regulation of taxation of agricultural enterprises, while the harmonization of Ukrainian legislation with the law of the European Union is a necessary condition for our country's accession to the European community. Thus, as a result of the administrative reform and decentralization processes in Ukraine, communities function as the main foundations of the activities of collectives of settlements, Starostyn districts.

We have established that an agricultural enterprise in modern communities is an enterprise whose main activity is the supply of agricultural goods (services) produced (provided) by it on its own or leased fixed assets, as well as on toll terms, in which the share of agricultural goods/services is not less than 75 percent of the value of all goods/services delivered during the previous 12 consecutive reporting tax periods combined. In the case of creation of a new agricultural enterprise, which operates for at least 12 months, the specified share is determined for each individual reporting tax period. In addition, this does not include taxable transactions for the supply of fixed assets that were part of its fixed assets for at least 12 consecutive reporting tax periods in total, if such transactions were not permanent and did not constitute a separate business activity. Such enterprises have the right to choose a general or simplified system of taxation. Prospective directions of further improvement of the national legislation are offered taking into account necessity of understanding of features of realization of agricultural activity, a disparity of the prices for production and means of its manufacture, dependence on natural and climatic conditions, profitability of separate branches of agriculture, prevention of discrimination between agricultural commodity producers for the taxation of small agricultural producers.

Keywords: agriculture, taxation, simplified taxation system, single tax, general taxation system, income tax, value added tax

*Ірина Олександрівна ТУРЧАК**к.ю.н., доцент, Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу**ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6545-8309>**e-mail: irynat210876@gmail.com*

ПРИНЦИПИ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ Й АСОРТИМЕНТОМ У МЕНЕДЖМЕНТІ ПОСТАВОК ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

У зв'язку з коронавірусною пандемією й супутніми обмеженнями стійкість промислових підприємств значною мірою опирається на здатність менеджерів забезпечити своєчасність і безперебійність поставок. У наявних дослідженнях досить повно розкрито особливості управління поставками на промисловому підприємстві. Водночас розвиток вітчизняних промислових підприємств в умовах кризи, перспективи їх виходу на міжнародну арену залежать від спроможності менеджменту досягнути не лише загальної якості процесів, але й управляти якістю й асортиментом у ланцюгу поставок. У статті проведено теоретичне дослідження особливостей управління поставками й узагальнено принципи управління якістю й асортиментом у менеджменті поставок промислового підприємства, до яких віднесли обґрунтованість, комплексність і послідовність, етичність і доброчесність, сталий розвиток.

Ключові слова: поставки, промислове підприємство, логістичний менеджмент, якість, асортимент

ВСТУП

У зв'язку з коронавірусною пандемією й супутніми обмеженнями стійкість промислових підприємств значною мірою опирається на здатність менеджерів забезпечити своєчасність і безперебійність поставок. Діяльність підприємства в економічній системі змушує нас тлумачити будь-який суб'єкт господарювання як відкриту систему, логістичні підсистеми яких утворюють «кровоносну систему» економіки. В умовах зростання ризиків, а також поширення порушень у закупівлях, порушених із недостатньою компетентністю або ж, подекуди, неправомірною поведінкою менеджерів із логістики актуальним питанням є характеристика ключових властивостей поставок – їх якості та асортименту.

Впродовж останніх років кількість досліджень, присвячених діяльності з управління поставками зростає.

Н.І. Коніщева та Н.В. Трушкіна дослідили питання забезпечення виробництва необхідними матеріальними ресурсами та ефективного їх використання [1]. Н.В. Трушкіна, Ю.З. Драчук та Ю.С. Залознова охарактеризували питання створення умов для отримання промисловими підприємствами максимальних вигод з організації виробничо-збутової діяльності з урахуванням специфіки розвитку глобального середовища, підтриманням оптимального рівня витрат і зростанням якості обслуговування споживачів [2, С. 228].

О.І. Попов обґрунтував, що однією із ключових умов ефективності логістики є можливість учасників ланцюга підтримувати максимально можливу швидкість матеріального потоку; водночас вчений зауважує, що на потужність ланцюга поставок також має вплив і продуктивність кожної її ланки [3]. Л. Лірух та ін. акцентували на тому, що конкурентні переваги організацій залежать не тільки від наявних матеріальних ресурсів та рівня їх використання, але вирішальну роль відіграють нематеріальні фактори, найважливішим з яких є управління [4].

У працях зазначених вчених та інших працях досить повно розкрито особливості управління поставками на промисловому підприємстві. Водночас вважаємо, що розвиток вітчизняних промислових підприємств в умовах

кризи, перспективи їх виходу на міжнародну арену залежать від спроможності менеджменту досягнути не лише загальної якості процесів, але й управляти якістю й асортиментом у ланцюгу поставок.

МЕТА роботи – узагальнити принципи управління якістю й асортиментом у ланцюгу поставок промислового підприємства.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Дослідження виконане на засадах економічної теорії й теорії логістичного менеджменту. Результати отримано шляхом аналізу наукових і правових джерел за темою дослідження. Принципи управління якістю й асортиментом у ланцюгу поставок промислового підприємства сформульовано за допомогою методу узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Управління якістю й асортиментом у ланцюгу поставок має чітку мету – досягнути неперервності функціонування промислового підприємства й чіткого виконання виробничих планів.

Як слушно зауважують О.М. Ястремська та В.О. Письмак, в умовах розбудови прийнятої моделі розвитку економіки України як інноваційно-інвестиційної важливого значення для виробництва інноваційної продукції набуває обґрунтована закупівельна діяльність промислових підприємств, ефективність якої впливає на формування додаткової вартості продукції, створюваної на підприємстві [5]. Закупівельна діяльність є однією з логістичних функцій. Н.І. Коніщева та Н.В. Трушкіна наголошують на існуванні різних підходів до визначення логістичних функцій, одним з яких є включення до їх складу лише постачання, виробництва і фізичного розподілу [1].

Управління якістю й асортиментом у ланцюгу поставок здійснюється в рамках єдиного логістичного процесу, що може тлумачитись як «системна структура для прийняття рішень, яка поєднує транспортування, запаси, складський простір, системи оброблення матеріалів, упаковку та інші пов'язані види діяльності, що всі разом виконують необхідні компроміси, які включають витрати й сервіс від постачальника до споживача».

вача (ланцюг поставки)» [6, С. 30].

Фундаментальними складовими поставки є номенклатура (асортимент) та якість поставки.

У логістиці існують різні визначення поняття асортименту. Найбільш розповсюдженим є визначення асортименту як встановленого договором співвідношення різних родів товару, який поставляється, його видів, розмірів, фасонів, розцвіток тощо [7, С. 191]. Історично відомі й інші визначення, зокрема К.А. Флейшиць вважала, що асортимент є передбачене основними умовами поставки або договором процентне співвідношення певних груп чи родів продукції (груповий асортимент), а також у межах груп чи родів продукції – їх сортів, артикулів, розмірів, марок і т.ін. [8, С. 70–71].

На сьогодні усталеною є думка про те, що асортимент визначається тільки як процентне співвідношення визначених груп, родів, сортів, артикулів, розмірів тощо продукції, яка поставляється. Асортимент може встановлюватися не тільки у процентному відношенні, а й у цілком визначених кількісних співвідношеннях (кількість поставки за окремими видами, сортами, розмірами, артикулами тощо) або в певних співвідношеннях за загальною сумою поставки, або й за кількістю, і за сумою.

У теоретико-методичному плані спірним є питання про те, чи відноситься асортимент до умов стосовно кількості або якості продукції, яка поставляється. Так, О.Ю. Кабалкін свого часу вказував, що значення асортиментної поставки, винесеної на один рівень з поставкою доброякісної продукції, ще не означає, що поняття якості охоплює поняття асортименту. На думку О.Ю. Кабалкіна, асортимент – поняття кількісне, а не якісне [9].

Заслужує на увагу думка В.І. Корецького, який вважав, що поняття асортименту неможна віднести тільки до категорії кількості або ж тільки до категорії якості. Оскільки асортимент встановлює кількісне співвідношення між окремими групами продукції, яка поставляється, оскільки він містить елементи поняття кількості. Оскільки ж асортимент встановлює співвідношення між якісно різними групами продукції, він має й риси якісної характеристики товарів. Науковець визначав асортимент як кількісне співвідношення якісно різних груп належної до задачі продукції, обов'язкове в межах кожного встановленого асортиментного періоду, з метою належного задоволення потреб споживача [10, С. 15].

Згідно з положеннями цивільного законодавства України асортимент визначено є певним співвідношенням товарів за видами, моделями, розмірами, кольорами або іншими ознаками.

Залежно від ступеня деталізації розрізняють груповий асортимент і розгорнутий. Груповий асортимент – це перелік різних видів продукції й товарів одного роду. Інакше кажучи, це співвідношення більш-менш значних груп певної обумовленої продукції [11, С. 123]. Розгорнутий (внутрішньогруповий) асортимент характеризує склад продукції й товарів даного виду за окремими ознаками – марками, профілями, сортами, класами, артикулами, моделями, фасонами, розмірами, кольором, малюнком, розфасовкою, пакуванням тощо.

На нашу думку, поняття асортименту носить більше кількісний, ніж якісний характер. Дійсно, поставлена

продукція може відповідати встановленим державою нормам та технічним умовам, тобто бути цілком якісною, тоді як усі позиції асортименту можуть бути порушені.

У процесі управління поставками одним із завдань логістичного менеджменту є моніторинг якості поставок. Для того щоб виявити наявність порушення асортименту, зовсім не потрібно доводити невідповідність поставленої продукції певним вимогам з якості. Можливі також випадки, коли в дотриманні умов стосовно загальної кількості (чи вартості) поставки є порушення асортименту. У цьому разі постає питання про кількість поставки за видами, сортами, марками тощо. Ця інформація дає достатні підстави для вирішення питання про те, було порушено чи ні договірний асортимент. Отже, на нашу думку, асортимент є категорією кількісною.

Проте поняття асортименту нерозривно пов'язане з поняттям якості належної до поставки продукції (товарів), а точніше комплектності. Адже в обох випадках йдеться про поставку продукції у певній сукупності її частин. Але асортимент – це сукупність різних видів продукції, де частини цієї сукупності являють собою готові вироби, цілком придатні для використання за призначенням. Іншу сукупність частин називають комплектом, де йдеться про частини одного складного виробу, які тільки разом можна використовувати за призначенням із метою досягнення належного ефекту. Отже, різниця виглядає доволі значною. Справа в тім, що контрагент іноді може використовувати поставлену йому продукцію тільки в певному співвідношенні її видів. Наприклад, металургійному заводу необхідне певне співвідношення марок вугілля та видів металосировини, без якого стає неможливим ведення нормального виробничого процесу. Хоч, як вказувалося, окремі види продукції, які складають асортимент, кожен зокрема можуть використовуватися за призначенням. У цьому випадку недопоставка якогонебудь виду продукції позбавляє контрагента можливості використовувати всю партію, робить її, так би мовити, неякісною, некомплектною. Проте, визнаючи наявність такої практики, все ж вважаємо неправильним тільки на цій підставі відносити асортимент до показників належної якості.

Якість є одною з істотних умов договору поставки, яка характеризує предмет поставки з погляду придатності його до використання за цільовим призначенням. Тобто якість продукції – це сукупність властивостей і характеристик, які відображають рівень новизни, надійності, довговічності, економічності продукції та зумовлюють її здатність задовольняти відповідно до свого призначення потреби споживачів. Рівень якості продукції відображає сукупність її корисних властивостей, закріплених стандартами, технічними умовами, зразками (еталонами) чи договором.

Діяльність менеджера з закупівельної логістики супроводжується певними ризиками, пов'язаними з обов'язковим оволодінням ключовими компетентностями, які є до певної міри міждисциплінарними. Менеджер із логістики промислового підприємства вимушений не тільки володіти навичками планування й контролю поставок та заборгованості, але й орієнтуватися у ключових положеннях правових актів, які регламентують номенклатуру і якість поставок. Особ-

ливо важливими ці компетентності стають, коли підприємство виходить на рівень взаємодії з органами державної влади чи на міжнародний рівень.

Одне з офіційних визначень поняття якості міститься в ДСТУ 9027:2020 «Системи управління якістю». Це – сукупність якостей продукції, які обумовлюють її придатність задовольняти потреби відповідно до її призначення. Декрет Кабінету Міністрів України «Про державний нагляд за дотриманням стандартів, норм і правил і відповідальності за їх порушення» від 08.04.1993 р. визначав якість продукції як сукупність властивостей, які відображають безпечність, новизну, довговічність, надійність, економічність, ергономічність, естетичність, екологічність продукції тощо, які надають їй здатність задовольняти споживача відповідно до її призначення.

Для застосування адекватних і чітких заходів, спрямованих на боротьбу з неякісною продукцією прийнято Закон України «Про вилучення з обороту, переробки, утилізації, знищення чи подальшого використання неякісної й небезпечної продукції» від 14 січня 2000 р. Завдяки цьому закону уможливилась поява на ринку нових видів товарів, з новими якостями, застосування більш досконалих технологій. Закон регламентує порядок вилучення з обороту неякісної й небезпечної продукції, повноваження органів державної влади в даній сфері відносин, порядок, умови і правила переробки, утилізації, знищення чи подальшого використання неякісної й небезпечної продукції.

Вимоги до якості належної до поставки продукції визначаються як у загальних, так і в спеціальних конкретних показниках.

Загальним показником належної якості будь-якої продукції є наявність у ній обумовлених законом чи договором властивостей і повна відповідність передбаченому законом чи договором призначенню. Але це тільки найбільш загальний показник належної якості, його одного недостатньо для точного визначення вимог до якості даної продукції.

Правові й організаційні основи стандартизації в Україні встановлені Законом України «Про стандартизацію» від 17.05.2001 р., Законом України «Про підтвердження відповідності» від 17.05.2001 р.

Імпортна продукція (товар), яка ввозиться й реалізується на території України, відповідно до товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності повинна відповідати обов'язковим вимогам норм, стандартів, які діють в Україні, або повинна бути підтверджена свідоцтвом про визнання іноземного сертифіката, який видає Держстандарт України або уповноважений ним орган. Така імпортована сертифікована продукція включається в Єдиний реєстр сертифікованої в Україні продукції, з врахуванням якого органи митного контролю здійснюють оформлення товарів, що ввозяться в Україну.

В Україні діють: а) державні стандарти України; б) галузеві стандарти; в) стандарти науково-технічних та інженерних товариств і спілок; г) технічні умови; д) стандарти підприємств.

Державні стандарти України розробляються на низку об'єктів, серед яких є продукція міжгалузевого призначення та продукція, призначена для населення та підприємств. Державні стандарти містять обов'яз-

кові та рекомендовані вимоги. Поміж обов'язкових є вимоги, що забезпечують безпеку продукції для життя, здоров'я й майна громадян, охорону навколишнього природного середовища. Обов'язкові вимоги державних стандартів підлягають безумовному виконанню органами державної виконавчої влади, усіма підприємствами, установами та організаціями, а також громадянами-підприємцями, на діяльність яких поширюється дія стандартів. Рекомендовані вимоги державних стандартів України підлягають безумовному виконанню, якщо це передбачено чинними актами законодавства; ці вимоги включено до договорів на розроблення, виготовлення та поставку продукції; виготовником (постачальником) продукції зроблено заяву про відповідність продукції цим стандартам. Державні стандарти України затверджуються Державним комітетом України зі стандартизації, метрології й сертифікації та підлягають державній реєстрації.

Галузеві стандарти розробляються на продукцію за відсутності державних стандартів України чи у разі необхідності встановлення вимог, які перевищують або доповнюють вимоги державних стандартів. Стандарти науково-технічних та інженерних товариств і спілок розробляються у разі необхідності поширення результатів фундаментальних і прикладних досліджень в окремих галузях знань чи сферах професійних інтересів, і можуть використовуватися на основі добровільної згоди користувачів. Стандарти підприємств розробляються на продукцію, що використовується лише на конкретному підприємстві. Технічні умови є нормативними актами, які містять вимоги, що регулюють відносини між постачальником (розробником, виготовником) і споживачем (замовником) продукції з метою організації інформування споживачів про номенклатуру та якість продукції, що випускається, контролю відповідності технічних умов обов'язковим вимогам державних стандартів [12].

З метою запобігання реалізації продукції, небезпечної для життя, здоров'я та майна громадян і навколишнього природного середовища, сприяння споживачеві у компетентному виборі продукції, а також з метою створення умов для участі суб'єктів підприємницької діяльності у міжнародному економічному, науково-технічному співробітництві та торгівлі в Україні проводиться сертифікація продукції. Відповідно до чинного законодавства сертифікація є обов'язкова та добровільна. Обов'язкова сертифікація включає перевірку та випробування вказаних у законі видів продукції для визначення її характеристик і подальший державний технічний нагляд за сертифікованою продукцією. Обов'язками виробників та постачальників продукції, яка підлягає обов'язковій сертифікації та реалізується на території України, є проведення обов'язкової сертифікації; забезпечення виготовлення продукції згідно з вимогами нормативних документів, на відповідність яких вона сертифікована; реалізовувати продукцію виключно за наявності сертифіката відповідності та припиняти реалізацію сертифікованої продукції, якщо виявлено її невідповідність нормативним документам, відносно яких вона сертифікована.

Також моніторинг поставки має супроводжуватися встановленням комплектності товару. Комплектність продукції – це наявність усіх її складових частин, де-

талей, приналежностей і технічних документів, які необхідні для використання продукції у повній відповідності з її призначенням. Склад комплексу конкретно визначається, як і інші показники, у державних стандартах і технічних умовах. Хоч визначення комплектності можливе й за угодою сторін.

На думку Г.С. Амерханова, поряд з комплектністю до загального поняття належної якості продукції входять такі відносно самостійні умови, як забезпеченість продукції доброякісною тарою і правильність її маркування [13, С. 102].

Поставка продукції у належній тарі та упаковці забезпечує їх збереження під час транспортування та зберігання, застерігає від псування та пошкоджень. Тобто тара й упаковка призначені для забезпечення кількісної і якісної схоронності продукції під час її транспортування чи зберігання.

Слід звернути увагу на те, що система моніторингу якості та асортименту поставок повинна невинно розвиватись для компенсації ризиків і загроз, пов'язаних із нестійким середовищем функціонування, а також для виконання завдань зі сталого розвитку підприємства у системі суб'єктів господарювання України та на міжнародній арені. З цього приводу слід погодитись з І. Рукванова стосовно того, що шлях для розвитку логістичного обслуговування може лежати у площині спрямування діяльності на обслуговування окремих вузькоспеціалізованих підпроцесів [14], але водночас, як зауважує В.А. Фалович, сьогодні для українських виробників найхарактернішим є експорт продукції, а вихід на закордонні ринки супроводжується вирішенням багатьох проблем, тому актуалізується необхідність дослідження можливостей участі вітчизняних промислових виробників у міжнародних ланцюгах поставок [15, С. 171].

За результатами проведеного дослідження сформульовано такі принципи управління якістю й асортиментом у менеджменті поставок промислового підприємства:

1) наукової обґрунтованості – здійснення управління якістю й асортиментом має відбуватись з урахуванням останніх наукових досягнень та рекомендацій,

формованих у рамках дисципліни логістики та суміжних дисциплін.

2) комплексності та послідовності – управління якістю й асортиментом має узгоджуватись із принципами управління підприємством і виконуватись у рамках загальних функцій логістики, не суперечити та не перешкоджати їх виконанню.

3) етичності й доброчесності – система моніторингу якості й асортименту має бути націлена на досягнення стійкості промислових підприємств у довгостроковому періоді, доцільно забезпечити контрольні механізми для попередження зловживань менеджерів службовим становищем, зокрема, шляхом отримання неправомірної вигоди та нанесення шкоди підприємству.

4) сталого розвитку – теоретичні засади і практичні засоби управління якістю й асортиментом мають неперервно розвиватись для забезпечення зростаючих потреб підприємства й узгоджуватись із принципами сталого розвитку.

Виконання управління якістю й асортиментом у менеджменті поставок промислового підприємства може позитивно позначитись на ефективності роботи промислових підприємств в умовах кризи.

ВИСНОВКИ

У рамках проведеного дослідження стисло охарактеризовано виклики й перспективи, що постають перед менеджерами з логістики промислових підприємств у процесі запровадження й підтримання системи моніторингу якості й асортименту поставок. Наголошено на деяких змістових властивостях понять асортименту та якості як характеристик предмету поставок і в підсумку окреслили низку принципів управління якістю й асортиментом у менеджменті поставок промислового підприємства. До таких принципів віднесено наукову обґрунтованість, комплексність і послідовність, етичність і доброчесність, сталий розвиток.

Перспективним напрямом подальших досліджень є характеристика ключових компетентностей менеджерів з логістики, необхідних для забезпечення прозорого й безперебійного процесу постачання.

Список використаних джерел

1. Коніщева Н.Й., Трушкіна Н.В. Управління логістичною діяльністю промислових підприємств. *Економіка промисловості*. 2005. № 1. С. 114–123.
2. Трушкіна Н.В., Драчук Ю.З., Залознова Ю.С. Логістичні концепції на промисловому підприємстві в умовах глобалізації ринку. *Проблеми економіки*. 2016. № 3. С. 228–238.
3. Попов О.І. Критерії оцінки ефективності ланцюгів поставок підприємств харчової промисловості. *Ефективна економіка*. 2010. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=226>
4. Lypych L., Zelenko O., Zelenko S., Kushnir M., Khilukha O. Construction of KPI-based motivation policy for advancing sustainable procurement logistics of agricultural enterprises: competence approach. *Law, Business and Sustainability Herald*. 2021. Vol. 1. Issue 1. pp. 4–13. DOI: <https://doi.org/10.46489/lbsh.2021-1-1-1>
5. Ястремська О.М., Письмак В.О. Особливості ухвалення рішень про закупівлю та вибір постачальника в процесі інноваційної діяльності. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2012. № 2. С. 131–138.
6. Окландер М.А., Хромов О.П. Промислова логістика. К.: Центр навч. літ-ри, 2004. 222 с.
7. Халфина Р.О. Правовое регулирование поставок продукции в народном хозяйстве. М.: Изд-во АН СССР, 1963. 171 с.
8. Флейшиц Е. А. Отдельные виды обязательств. М.: Госюриздат, 1954. 430 с.
9. Кабалкин А. Ю. Гражданско-правовые формы борьбы за качество продукции. Москва, 1950. 18 с.
10. Кореецкий В.И. Исполнение договорных условий о количестве поставляемой продукции. *Уч. зап. Таджикского гос. ун-та*. 1954. № 2. С. 15–21.
11. Цивільне право України / ред. О.В. Дзера. К.: Юрінком Інтер, 2001. 635 с.
12. Турчак І.О. Суб'єкти та структура договірних зв'язків за договором поставки. *Актуальні проблеми вдосконалення чинного законодавства України*. 2002. Вип. Х. С. 90–94.
13. Амерханов А. С. Договор поставки: уч. пособие. М.: Юрид. фак. МГУ, 1957. 80 с.

14. Rykovanova I. Creation of wind energy facilities and development perspective of the services logistics market: an integrated approach. *Global Prosperity*. 2021. Vol. 1. Issue 1–2. pP. 3–12. DOI: <https://doi.org/10.46489/gpj.2021-1-1-6>
15. Фалович В.А. Перспективи залучення промислових підприємств України до міжнародних ланцюгів поставок. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/34898/1/27_170-177.pdf

References

1. Konishcheva N.Y., Trushkina N.V. Management of logistics activities of industrial enterprises. *Industrial economics*. 2005. № 1. pp. 114–123. (in Ukrainian).
2. Trushkina N.V., Drachuk Yu.Z., Zaloznova Yu.S. Logistics concepts in the industrial enterprise in the context of market globalization. *Problems of the economy*. 2016. № 3. pp. 228–238. (in Ukrainian).
3. Popov O.I. Criteria for evaluating the efficiency of supply chains of food industry enterprises. *Efficient economy*. 2010. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=226> (accessed 15.07.2021). (in Ukrainian).
4. Lypych L., Zelenko O., Zelenko S., Kushnir M., Khilukha O. Construction of KPI-based motivation policy for advancing sustainable procurement logistics of agricultural enterprises: competence approach. *Law, Business and Sustainability Herald*. 2021. Vol. 1. Issue 1. pp. 4–13. DOI: <https://doi.org/10.46489/lbsh.2021-1-1-1>
5. Yastremaska O.M., Pysmak V.O. Features of decision-making on procurement and selection of a supplier in the process of innovation. *Marketing and innovation management*. 2012. № 2. pp. 131–138. (in Ukrainian).
6. Oklander M.A., Khromov O.P. Industrial logistics. Kyiv: Center for education literature, 2004. 222 p. (in Ukrainian).
7. Halfyna R.O. Legal regulation of product supply in the national economy. Moscow: Izd-vo AN USSR, 1963. 171 p. (in Russian).
8. Fleishyts E. A. Certain types of liabilities. Moscow: Gosyurizdat, 1954. 430 p. (in Russian).
9. Kabalkyn A. Yu. Civil law forms of struggle for product quality. Moscow, 1950. 18 p. (in Russian).
10. Koretskyi V.Y. Fulfillment of contractual conditions on the quantity of delivered products. Science paper of Tajik state university. 1954. № 2. pp. 15–21. (in Russian).
11. Civil law of Ukraine / ed. O.V. Dzera. Kyiv: Jurinkom Inter, 2001. 635 p. (in Ukrainian).
12. Turchak I.O. Subjects and structure of contractual relations under the supply contract. *Current problems of improving the current legislation of Ukraine*. 2002. Issue X. pp. 90–94. (in Ukrainian).
13. Amerhanov A.S. Supply contract. Moscow: Jurid. fac. MSU, 1957. 80 p.
14. Rykovanova I. Creation of wind energy facilities and development perspective of the services logistics market: an integrated approach. *Global Prosperity*. 2021. Vol. 1. Issue 1–2. pp. 3–12. DOI: <https://doi.org/10.46489/gpj.2021-1-1-6> (in Ukrainian).
15. Falovych V.A. Perspectives of involvement of industrial enterprises of Ukraine in international supply chains. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/34898/1/27_170-177.pdf (in Ukrainian).

Iryna TURCHAK

PhD in Legal Sciences, Associate Professor, Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6545-8309>

e-mail: irynat210876@gmail.com

PRINCIPLES OF QUALITY AND ASSORTMENT MANAGEMENT IN THE MANAGEMENT OF SUPPLIES OF THE INDUSTRIAL ENTERPRISE

Introduction. Due to the coronavirus pandemic and related constraints, the resilience of industrial enterprises relies heavily on the ability of managers to ensure timely and uninterrupted supply. The enterprise's activity in the economic system forces us to interpret any business entity as an open system, the logistics subsystems of which form the “blood system” of the economy. In conditions of increasing risks and the spread of procurement violations, violated with insufficient competence or, in some cases, illegal behaviour of logistics managers, a topical issue is the characterization of crucial properties of supplies – their quality and assortment. Current scientific works fully disclose the peculiarities of supply management at an industrial enterprise. However, we believe that the development of domestic industrial enterprises in a crisis, the prospects for their entry into the international arena depend on the ability of management to achieve not only the overall quality of processes but also to manage quality and assortment in the supply chain.

The purpose of the paper is to generalize the principles of quality management and assortment in the supply chain of an industrial enterprise.

Results. In the paper we conducted a theoretical study of the features of supply management. We summarized the principles of quality management and assortment in the supply management of an industrial enterprise, which included validity, complexity and consistency, ethics and integrity, sustainable development. As part of the study, we briefly described the challenges and prospects facing logistics managers of industrial enterprises in implementing and maintaining a quality monitoring system and assortment of supplies.

Conclusion. We emphasized some of the semantic properties of the concepts of assortment and quality as characteristics of the supply and finally outlined some quality and assortment management principles in the supply management of an industrial enterprise. Such principles include scientific validity, complexity and consistency, ethics and integrity, and sustainable development. A promising area of further research is to characterize the key competencies of logistics managers needed to ensure a transparent and uninterrupted supply process.

Keywords: supplies, industrial enterprise, logistics management, quality, range

АУДИТ УСТАНОВ СИСТЕМИ ПРАВОСУДДЯ

AUDIT OF JUSTICE INSTITUTIONS

скорочений зміст,

повна версія на порталі ДержАудитСлужби (URL: https://dasu.gov.ua/attachments/bd26fe2a-83ba-4e65-90d6-66717932ff22_zvit_DCAU_prawosudya.pdf)

Державна аудиторська служба України 26 липня оприлюднила звіт про результати Держаудиту виконання Державною судовою адміністрацією України бюджетної програми «Забезпечення здійснення правосуддя місцевими, апеляційними судами та функціонування органів і установ системи правосуддя» за період з 1.01.2019 р. до 31.12.2020 р.

Як зазначено у звіті, Судова система в Україні від моменту набуття державою незалежності фактично перебуває у стадії постійного реформування, в межах якої у серпні 2002 р. створено Державну судову адміністрацію України (ДСАУ).

Мета аудиту – проведення аналізу і перевірки законності та ефективності управління і використання коштів державного бюджету під час виконання бюджетної програми, досягнення економії бюджетних коштів та їх цільового використання, результативних показників бюджетної програми, правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірностей фінансової та бюджетної звітності, виявлення проблем у виконанні бюджетної програми та розроблення пропозицій з підвищення ефективності використання ресурсів держави.

Учасники аудиту: структурні підрозділи ДСАУ; територіальні управління (ТУ) ДСАУ та місцеві суди, апеляційні загальні та апеляційні господарські суди, апеляційні адміністративні суди, ВККСУ, Національна школа суддів України, Служба судової охорони, ДП «Інформаційні судові системи»; юридичні особи, що беруть участь у виконанні програми чи отримували кошти на виконання програми. ДСАУ відповідно до визначених завдань: здійснює функції головного розпорядника коштів Державного бюджету України із фінансового забезпечення діяльності судів (крім Верховного Суду та вищих спеціалізованих судів), Вищої кваліфікаційної комісії суддів, органів суддівського самоврядування, Національної школи суддів України, Служби судової охорони, ДСАУ та її ТУ, готує бюджетний запит тощо.

ДСАУ підзвітна Вищій раді правосуддя у межах, визначених законом, і здійснює організаційне та фінансове забезпечення незалежності діяльності органів судової влади з метою створення належних умов функціонування судів і діяльності суддів.

РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ

ГІПОТЕЗА 1. Державна судова адміністрація України як головний розпорядник бюджетних коштів бюджетної програми під час складання й подання бюджетних запитів на 2019, 2020 рр. не дотримала вимог ч. 3 ст. 35 Бюджетного кодексу України.

ГІПОТЕЗА 2. Адміністрація та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня не забезпечили ефек-

тивного управління бюджетними коштами за програмою.

ГІПОТЕЗА 3. Низку недоліків і упущень допустили ТУ ДСАУ, які зумовили нерезультативне використання бюджетних коштів, незаконні видатки з оплати праці завищення обсягів та вартості робіт, прийнятих рішень, що не сприяли економії бюджетних коштів та стали додатковим навантаженням на Державний бюджет.

Організацію судової влади та здійснення правосуддя в Україні визначає Закон України «Про судоустрій і статус суддів». Систему судоустрою складають місцеві суди, апеляційні суди, Верховний Суд. Державним органом у системі правосуддя, який здійснює організаційне та фінансове забезпечення діяльності органів судової влади у межах повноважень, установлених законом, є ТУ ДСАУ, які здійснюють функції розпорядника бюджетних коштів стосовно місцевих судів.

Понад п'ять років не виконуються вимоги Закону України «Про судоустрій і статус суддів» із затвердження Типового положення про територіальне управління Вищою радою правосуддя після консультацій з Радою суддів України, тому зараз воно не затверджене, а положення прийняте ще у липні 2015 р. подекуди не узгоджується із Законом.

Проведеними заходами державного фінансового контролю в ТУ ДСАУ встановлено наступне. ТУ ДСАУ та апеляційними судами впродовж 2020 р. суддям, які не здійснювали правосуддя встановлювалися доплати до посадового окладу (за вислугу років, науковий ступінь тощо), що стало наслідком сплати державним коштом незаконних видатків на виплату суддівської винагороди з нарахуваннями на щонайменше на 30,4 млн грн.

На утримання щонайменше 875 суддів, які не здійснювали правосуддя в окремих випадках понад п'ять років, ДСАУ використала 401,3 млн грн, зокрема на виплату суддівської винагороди 26 суддям, яких відсторонено від здійснення правосуддя через притягнення до кримінальної відповідальності, використано 22,4 млн грн, понад 14 млн грн використано для виплати винагороди 59 суддям, стосовно яких прийняті рішення про застосування дисциплінарного стягнення, подекуди у вигляді подання про звільнення з посади. Наприклад, наприкінці 2018 р. двох суддів місцевих судів Донецької області Вища рада правосуддя відсторонила від здійснення правосуддя у зв'язку з притягнення їх до кримінальної відповідальності. Минуло понад два роки з дня відсторонення судів, рішення стосовно них не прийнято, натомість за час відсторонення розмір отриманої ними суддівської винагороди склав 2,3 млн грн.

У 2016 р. на посаду судді районного суду Черні-

гівської області призначено суддю, яка майже 4 роки не здійснювала правосуддя, позаяк через нескладення присяги не набула повноважень, отримавши разом 1,4 млн грн суддівської винагороди.

Відсутність чітких строків виконання рішень Вищої ради правосуддя створює передумови для затягування строків видання наказів головами судів про припинення трудових відносин. Чисельні приклади наводяться у Звіті.

Гострою проблемою системи судоустрою впродовж 2019-2020 рр. і зараз стала відсутність суддів з повноваженнями у місцевих судах, що призвело до нездійснення правосуддя на окремих територіях, а відтак позбавлення громадян права на справедливий суд. Водночас витрати бюджету на утримання таких судів за два роки щонайменше склали 59,8 млн грн.

Невизначення граничної чисельності кількості помічників, яких може мати суддя, зумовило додаткове навантаження на державний бюджет.

Вражають і результати перевірок видатків на будівництво, капітальний ремонт та реконструкцію приміщень. Так, до бюджетного запиту на 2019-2021 рр. та бюджетної пропозиції на 2020-2022 рр. ДСА включила потребу за показниками на відповідний рік в обсягах, що в 16 разів та 8 разів перевищували показники проєктів та індивідуальних кошторисів. В окремих випадках запропоновані розпорядниками нижчого рівня об'єкти взагалі не включені до Зведеного перспективного плану.

Чисельні порушення знайдено і стосовно видатків на придбання службового житла. Через недотримання окремими установами порядку надання службового житла й користування ним суддями, працівниками апаратів судів, працівниками ДСАУ та ТУ ДСА стало відчуження двох квартир вартістю 2,8 млн грн та інші порушення. Так, ТУ ДСАУ Чернівецької області впродовж п'яти місяців 2019 р. уклало договір про спільну діяльність у будівництві житла, передало під забудову земельну ділянку площею 0,1626 га (за адресою м. Чернівці, вул. Ерліха Євгена, 6) та отримало дві квартири загальною площею 165,0 кв. м (за іншою адресою), які після отримання статусу службового житла надано у користування суддям Чернівецького апеляційного суду. Всупереч існуючій потребі у забезпеченні житлом ініційовано передачу квартир у комунальну власність та списано вартість цього житла з позабалансового рахунку, право власності на ці квартири припинено ТУ ДСАУ у Чернівецькій області у 2020 р.

Облік службових квартир на позабалансових рахунках без включення до складу основних засобів створює передумови для втрати органом, уповноваженим управляти державним майном, контролю за активами держави.

На 1 січня 2021 р. на позабалансових рахунках установ обліковується понад 150 квартир, придбаних за кошти державного бюджету вартістю щонайменше 75,2 млн грн (ТУ ДСАУ у Дніпропетровській, Донецькій, Луганській, Львівській, Харківській областях, Господарський суд Донецької області, Чернівецький окружний адміністративний суд).

Водночас засвідчено факт обліку на позабалансовому рахунку ТУ ДСАУ у Львівській області однієї квартири, на яку накладено арешт як на майно фі-

зичної особи.

Окремі управлінські рішення не сприяли ефективному управлінню об'єктами державної власності, що належать до сфери управління ДСАУ. Від двох до тринадцяти років територіальними управліннями ДСАУ не використовуються для забезпечення діяльності місцевих судів 10 земельних ділянок площею 29,8 га вартістю 4,7 млн грн, позаяк заплановане будівництво на них не реалізовано. Також не використовуються для розміщення судів та судових установ щонайменше 84 будівлі площею 83862,46 кв. м вартістю 20,2 млн грн, на земельних ділянках площею 79,4 га вартістю 34,4 млн грн, що обумовлено непридатністю будівель за станом або площею, довготривале проведення робіт з реконструкцій та ремонту, відсутністю потреби.

За даними бухгалтерського обліку ТУ ДСАУ у Дніпропетровській області не обліковуються та не внесені до реєстру речових прав на нерухоме майно щонайменше 17 земельних ділянок, на яких розташовані будівлі ТУ ДСАУ, а також до реєстру речових прав на нерухоме майно не внесено 12 будівель, які обліковуються на балансі вартістю 3,8 млн грн. Крім того, не оформлено правовстановлюючі документи щонайменше на 9 будівель та 37 земельних ділянок (ТУ ДСАУ у Вінницькій, Івано-Франківській, Житомирській, Кіровоградській, Київській, Одеській, Полтавській, Сумській, Херсонській, Хмельницькій, Черкаській областях).

ТУ ДСА у м. Києві не внесено до Державного реєстру про земельну ділянку, яка знаходиться за адресою м. Київ, вул. Івана Сергієнка, буд. 3 та перебуває на обліку Управління вартістю 12,4 млн грн. ТУ ДСА м. Києва не проведено державної реєстрації 5 нежитлових приміщень загальною площею 5193,6 кв. м, що перебувають на обліку Управління вартістю 6,8 млн грн.

ГІПОТЕЗА 4. Невиконання ДСАУ повною мірою завдань з реорганізації апеляційних судів призвело до додаткового навантаження на державний бюджет.

Судова реформа в Україні розпочата у 2014 р. після Революції гідності та позачергових виборів Президента України. Судову систему України скоротили до трьох рівнів. Перший рівень – місцеві та окружні суди, другий – апеляційні суди, третій – Верховний Суд.

До реформи існував ще один рівень – вищі спеціалізовані суди, які займали місце між апеляційними судами та Верховним Судом. Цей рівень скасовано. У рамках реформи створені спеціалізовані суди: Вищий суд з питань інтелектуальної власності та Вищий антикорупційний суд.

На 1 червня 2021 р. повністю завершена процедура ліквідації 16 апеляційних судів, на завершальній стадії ліквідації – 4 апеляційні суди, ще 20 апеляційних судів не завершили ліквідацію через невирішені кадрові питання, незавершення передачі майна, наявність довготривалих зобов'язань з ремонтних робіт приміщень тощо. Наразі 15 суддів та 45 працівників апаратів судів залишаються у штаті судів, що перебувають у стадії ліквідації.

На сьогодні розпочато процедуру передачі нерухомого майна, що на балансі Апеляційного суду м. Києва, до Київського апеляційного суду. Будівля 9264,1 кв. м, що на балансі Київського апеляційного

господарського суду та не використовується судом, передана на приватизацію.

ГІПОТЕЗА 5. Прийняті управлінські рішення не сприяли виконанню завдань з побудови єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи натомість призвели до незаконного використання бюджетних коштів, спрямування їх на цілі, не визначені напрямками використання бюджетних коштів, втрати нематеріальних активів, завищення вартості наданих послуг та нарощування обсягів збитків за результатами фінансово-господарської діяльності.

Детальніше на сайті Держаудитслужби у розділі «Звіти».

ПРОПОЗИЦІЇ (РЕКОМЕНДАЦІЇ)

1. Ініціювати перед Верховною Радою України внесення змін до: ст. 182 Кримінального процесуального кодексу України з метою законодавчого врегулювання питання стосовно коштів, внесених на депозитні рахунки як застава; ст. 157 Закону України «Про судоустрій та статус суддів» з метою законодавчого врегулювання граничної кількості помічників суддів.

2. Провести суцільну інвентаризацію:

- наявного нерухомого майна, земельних ділянок;
- проектно-кошторисної документації за усіма об'єктами будівництва, реконструкцій, визначити й відповідність сучасним вимогам законодавства, будівельним нормам та державним стандартам, прийняти рішення про доцільність подальшого використання;
- наявного житлового фонду в органах правосуддя, зокрема отриманого через передачу земельних ділянок, отриманих від органів місцевого самоврядування для будівництва житла, суб'єктами господарювання на підставі інвестиційних договорів.

Установити підстави використання юридичними та фізичними особами активів органів правосуддя. Підготувати та подати до суду позовні заяви про усунення перешкод у користування державним майном або обрати інший спосіб захисту інтересів Держави. Оформити правовстановлюючі Документи на земельні ділянки та нерухоме майно.

3. Упорядкувати відносини між структурними підрозділами ДСАУ та розпорядниками нижчого рівня, одержувачами, встановити відповідальність за надання недостовірної інформації до бюджетного запиту, за невиконання заходів і завдань бюджетної програми, по-

казників бюджетної програми, за неефективне використання бюджетних коштів.

4. Дотримуватися принципів бюджетного законодавства у здійсненні розрахунку обсягу видатків (особливо звернути увагу на планування видатків на комунальні послуги та енергоносії, на грошову винагороду присяжним) до бюджетних запитів. Забезпечити дотримання режиму економії під час визначення обсягу видатків розпорядників нижчого рівня, одержувачам організацію і координацію їх роботи у бюджетному процесі.

5. Зобов'язати Державні підприємства «Інформаційні судові системи» та «Центр судових сервісів»:

- у формуванні вартості послуг, які вони надають органам правосуддя, не допускати включання витрат які не входять до вартості вказаних послуг;
- розробити та надати на затвердження техніко-економічне обґрунтування побудови Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи (ЄСІТС), технічного завдання на створення ЄСІТС;
- установити причини відсутності систем «Електронний архів», «Єдиний контакт-центр судової влади України», «Комплексна система захисту інформації», на створення яких ДП «ІСС» використали бюджетні кошти у сумі 6,4 млн грн і власником яких є Держава в особі ДСАУ. Підготувати та подати до суду позовні заяви з повернення коштів використаних на їх створення або обрати інший спосіб захисту інтересів держави.
- через використання коштів державного бюджету у сумі 9,6 млн грн на заходи, не пов'язані з побудовою ЄСІТС, ДП «ІСС», спрямувати власні кошти на заходи з побудови ЄСІТС на зазначену суму.

6. Ініціювати перед Вищою радою правосуддя питань стосовно невідкладного розгляду та затвердження: положення про єдину судову інформаційно-телекомунікаційну систему; типового положення про територіальне управління з метою приведення його у відповідність до Закону України «Про судоустрій та статус суддів»;

7. Розробити комплекс заходів із реалізації пропозицій (рекомендацій) за результатами Державного фінансового аудиту.

Більше на порталі *Державної аудиторської служби України* у розділі «Діяльність – Звіти – Аудиторські звіти – 2021»

(URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/54>)

ДАЙДЖЕСТ ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ DIGEST OF LEGISLATIVE INNOVATION

Зміни в порядку перевірки бізнесу

Уряд продовжує політику дерегуляції та пропонує повністю перезавантажити систему перевірок бізнесу. Відповідні законопроекти № 5837 та № 5838 вже зареєстровано у Верховній Раді України.

Одним з нововведень є інститут добровільного аудиту компанії, що може стати альтернативою державному нагляду. Тобто підприємство зможе самостійно ініціювати аудит стосовно себе. У разі виявлення порушень санкції не застосовуватимуться, а у разі позитивного висновку – частота планових перевірок зменшиться. Також планується створити інститут страхування цивільної відповідальності діяльності підприємств. Спеціальним законом передбачено, що у разі укладення договору страхування цивільної відповідальності компанії із середнім та незначним ступенем ризику будуть перевірятися рідше.

Також запроваджується обмежений строк для здійснення позапланового заходу з метою перевірки виконання вимог припису: не раніше від останньої дати для усунення порушення, зазначеного у приписі або в іншому розпорядчому документі, та не пізніше як через два місяці від цієї дати. А для підвищення об'єктивності та прозорості розгляду скарг підприємств будуть створені громадські Ради з питань державного нагляду при органах контролю.

Нагадуємо, що діє Інтегрована автоматизована система, де можна побачити чи буде здійснюватися перевірка підприємства. На сьогодні в ній створюється можливість електронного обміну документами, закріплюється можливість подання скарги та можливість відомитися від комплексного планового заходу через е-систему.

Зміни до бухгалтерії: МСФЗ для всіх малих і середніх підприємств, змінено реквізити первинних документів

Мінфін Наказом № 385 від 09.07.21 р. затвердив зміни до Положення про первинні документи та деяких НП(С)БО. Він набирає чинності з дня його офіційного опублікування, тобто з 10 серпня 2021 р. Так, згідно з новим наказом з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» видалено норму, за якою малі та середні підприємства не могли застосовувати міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ), якщо він не поширювався на сферу їх діяльності. Натомість, зараз в НП(С)БО 1 прописано, що МСФЗ в обов'язковому порядку застосовують підприємства, які мають його застосовувати, а також всі, які бажають вести свою облікову політику за МСФЗ. Окрім цього, у Наказі уточнено, що у первинному документі реквізит «одиниця виміру господарської операції» вказують у грошовому та за можливості у натуральних вимірниках. Для цього скоригували абз. 1 п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом

Міністерства фінансів України № 88 від 24 травня 1995 р.

Також відразу у декількох НП(С)БО замінили згадку про коди КОАТТУ на КАТОТТГ (Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад). У формі № 2-мс позицію «Разом витрати (2050 + 2165)» виклали у новій редакції.

У Порядку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19 грудня 2006 р. оно-вили норму, яка передбачає, що спрямування підприємствами державного, комунального секторів економіки частини чистого прибутку на квартальну і річну дату балансу відображають на матеріальне заохочення – за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» наводиться сума нарахованої працівникам винагороди, допомоги, премії тощо, яка обчислена з прибутку попереднього звітного кварталу (року) відповідно до законодавства, установчих і розпорядчих документів та з урахуванням фінансового плану.

Зміни у трудовому законодавстві: хто вже не має права накладати штрафи за трудові порушення

Кабінет Міністрів України постановою № 780 від 28 липня 2021 р. вніс зміни до деяких своїх постанов, у результаті чого позбавив повноважень з нагляду за дотриманням трудового законодавства посадових осіб місцевого самоврядування. За органами місцевого самоврядування залишилося лише право виступати з ініціативою про проведення перевірки. Так, місцеві ради не штрафуватимуть за порушення законодавства про працю та зайнятість населення, а Держпраці не буде спостерігати за дотриманням цими органами законодавства про держнагляд.

Більш детально про останні зміни до нормативних актів з бухгалтерського обліку

У липні 2021 р. Міністерством фінансів затверджено два накази, якими вносяться зміни до нормативних актів з бухгалтерського обліку:

- наказ Мінфіну від 09.07.21 р. № 385 (діє з 10.08.21 р.);
- наказ Мінфіну від 21.07.21 р. № 408 (діє з 21.07.21 р.).

Відповідно до цих наказів у всіх формах фінансової звітності, а також Примітках до річної фінансової звітності та Додатку замість реквізиту КОАТУУ використовується КАТОТТГ. Його необхідно зазначати, починаючи з фінзвітності за III квартал 2021 р. (а за річними формами фінзвітності – зі звітності за 2021 р.).

У формі № 2-мс значення рядка 2285 «Разом витрати (2050 + 2165)» повинні відображатися у дужках.

Малі і середні підприємства повинні будуть засто-

совувати повну версію МСФЗ, а не спрощену, хоча офіційної дати, з якої вони зобов'язані будуть це зробити поки немає.

Реквізит «Одиниця виміру» первинного документа тепер обов'язково заповнюється у грошовому вираженні (натуральні вимірники вказуються додатково та за можливості).

Субрахунок 715 став називатися «Штрафи, пені, неустойки» – облік на ньому ведеться за методом нарахування.

Зміни до Методрекомендацій № 356

У Методрекомендаціях, затверджених наказом Мінфіну від 29.12.2000 р. № 356, наведено форми регістрів бухгалтерського обліку (відомостей, журналів і головної книги) для комерційних підприємств, які ведуть облік згідно з НП(С)БО та використовують План рахунків та інструкцію щодо його застосування, затверджені Наказом № 291. Відповідно до Наказу № 408 були внесені наступні зміни в регістри:

– у розд. I Журналу 4, призначеного для обліку необоротних активів, додано окремі рядки та стовпці для відображення довгострокових біологічних активів (рахунок 16). А в розд. III Журналу 5 і розд. IIIA Журналу 5А з'явилися рядки та стовпці для обліку поточних біологічних активів (рахунок 21) і сільгосп-продукції (рахунок 27);

– у Журналі 3, в якому ведеться облік дебіторської та кредиторської заборгованості, цілком логічно замість інформації з рахунку 16 тепер повинна буде відображатися інформація з рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», але тільки у частині субрахунків 181–183 (без інформації із субрахунку 184). А от сальдо і рухи за субрахунком 184 «Інші необоротні активи», на якому переважно обліковуються довготермінові банківські вклади, Мінфін хоче бачити в складі фінансових інвестицій (зараз субрахунок 184 поряд з іншими рахунками фінінвестицій включено до розд. II Журналу 4). У всіх інших журналах – там, де йдеться про довгострокову дебіторську заборгованість – рахунок 16 також змінено на рахунок 18;

– із Журналів 5 (5А) і 6, призначених для обліку витрат і доходів відповідно, виключено рахунки 99 і 75, на яких раніше вівся облік результатів надзвичайної діяльності;

– у Журналі 7 зараз ураховано, що рахунок 41 змінив свою назву та призначення з обліку пайового капіталу на облік капіталу в дооцінках, а на субрахунку 423, зі свого боку, замість дооцінки стали обліковуватися накопичені курсові різниці;

– у Журналі 1, призначеному для обліку коштів, назву рахунка 30 змінено з «Каса» на «Готівка», в аналітичних даних до рахунків 30, 31, 33 (розд. VII Журналу 1) з'явилися субрахунки 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» (для обліку коштів у СЕА ПДВ), 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» (для обліку коштів на розподільчому інвалютному рахунку) і 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті»;

– серед осіб, відповідальних за складання регістрів, зазначені виконавець і головний бухгалтер (або особа, відповідальна за ведення бухобліку на підпри-

ємстві).

Форма головної книги, викладена у новій редакції, по суті, залишилася такою самою, як і була (зміни відбулися тільки в реквізиті «Затверджено»).

Регістри тепер можна вести як у паперовій, так і в електронній формі.

Нагадуємо, що Методрекомендації № 356 носять рекомендаційний характер і підприємства не зобов'язані їх використовувати. Тобто можна розробляти власні облікові регістри, але вони повинні мати обов'язкові реквізити, передбачені у ч. 2 ст. 9 Закону № 996.

Розширено перелік інформації, що оприлюднюється у формі відкритих даних, стосовно бенефіціарів

Відповідно до Наказу Міністерства юстиції України від 26.07.21 р. № 2640/5 «Про внесення змін до Переліку інформації, що підлягає оприлюдненню у формі відкритих даних, розпорядником якої є Міністерство юстиції України» розширено перелік інформації, що підлягає оприлюдненню у формі відкритих даних. Зокрема, оприлюдненню серед іншого підлягають:

– перелік засновників (учасників) юридичної особи із зазначенням прізвища, ім'я, по батькові (за наявності), країна громадянства, місце проживання, якщо засновник – фізична особа, або найменування, країна резидентства, місцезнаходження та ідентифікаційний код, якщо засновник – юридична особа;

– розмір частки засновника (учасника);

– прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), країна громадянства та місце проживання кінцевого бенефіціарного власника (контролера) юридичної особи або обгрунтована причина його відсутності;

– інформація про встановлення вимоги нотаріального засвідчення справжності підпису учасника під час прийняття ним рішень з питань діяльності відповідної юридичної особи та/або вимоги нотаріального посвідчення правочину, предметом якого є частка учасника у статутному (складеному) капіталі (пайовому фонді) відповідної юридичної особи;

– інформація про встановлення вимоги нотаріального засвідчення справжності підпису учасника під час прийняття ним рішень з питань діяльності відповідної юридичної особи та/або вимоги нотаріального посвідчення правочину, предметом якого є частка учасника у статутному (складеному) капіталі (пайовому фонді) відповідної юридичної особи.

Закон про цифрові паспорти

З 23 серпня 2021 р. набрав чинності закон про цифрові паспорти, а це означає, що паспорт у цифровому вигляді має таку саму юридичну силу, як і паперовий документ. Тепер документи у додатку Дія за свідченням законодавця повинні приймати всюди – від магазинів до Верховної Ради. Дійсність паспорта у Дії можна перевірити через QR-код, який діє три хвилини. Завдяки цьому підробити, викрасти чи забути паспорт неможливо.

Також з'явилася нова функція – шеринг документів, завдяки якій їх цифрова копія може бути надіслана зі смартфона одразу у систему запитувача.

Додаткову інформацію можна отримати на сайті www.paperless.diaa.gov.ua, де розміщені всі інструкції з роботи та використання цифрових документів.

Зараз також іде процес і робота над такими програмами у «Дії» на 2021 рік:

- подача документів для державної реєстрації шлюбу;
- видача витягів із реєстру актів цивільного стану;
- витяг з реєстру речових прав;
- витяг з реєстру юридичних осіб;
- довідка про місце навчання;
- електронний лікарняний;
- декларація з сімейним лікарем;
- ковідний сертифікат;
- призначення субсидії;
- перепризначення допомоги ВПО;
- отримання інформації про статус ветерана;
- посвідчення ветерана;
- цифрове пенсійне посвідчення;
- державна допомога на дітей одиноким матерям;
- електронна пенсійна справа;
- довідка ОК-5, ОК-7 про застраховану особу;
- довідка про дохід пенсіонера;
- довідка про відсутність судимості;
- оформлення ДТП: Євро протокол;
- видача містобудівних умов та обмежень;
- реєстрація декларації про готовність до експлуатації самочинно збудованого об'єкта;
- Е-підприємець (відкриття 10 видів бізнесу за однією заявою);
- декларація про відходи;
- довідка про фонові концентрації;
- подача заяви на приєднання до єдиного рахунку;
- отримання судового рішення;
- отримання виконавчого документу – виконання рішення суду;
- обмін посвідчення на управління маломірними катерами;
- перша реєстрація плавзасобу фізичною особою у судовій книзі України;
- сповіщення про перегляд кредитної історії;
- призначення належного користувача;
- сповіщення про зміну статусів боргів;
- заміна посвідчення водія (доставка Укрпоштою);
- опитування.

Зміни в декларації з податку на прибуток

Із 17 серпня 2021 р. вступив у дію наказ Мінфіну № 317 від 04.06.21 р. Відповідно до нього внесено зміни в наступні розділи декларації:

– з'явився новий рядок 7.1 (для нерезидентів), де необхідно вводити інформацію про здійснення діяльності нерезидентом через постійне представництво, зокрема код ЄДРПОУ постійного представництва, якщо воно акредитоване, якщо ні – то ідентифікатор об'єкта оподаткування згідно з повідомленням про такий об'єкт оподаткування, поданим до контролюючого органу;

Також зміни торкнулися додатків:

- додаток ПН – доповнено новою позицією «Відмітку про відсутність статусу юридичної особи»;
- додаток РІ – виключено різницю, на яку збільшується фінансовий результат до оподаткування, а саме суму витрат, понесених платником податків під час здійснення операцій з нерезидентами, якщо такі операції не мають ділової мети; доповнено новою різ-

ницею стосовно збільшення фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду на суму витрат, пов'язаних із виконанням умов договору про надання бюджетного гранта, понесених у поточному звітному періоді за рахунок таких грантів (але не більше суми таких грантів) та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності; доповнено новими різницями щодо зменшення фінансового результату до оподаткування:

- необхідно зазначати суму бюджетних грантів, отриманих платником податку та включених до складу доходів звітного періоду;
- суму отриманої одноразової компенсації суб'єктам господарювання відповідно до Закону України «Про соціальну підтримку застрахованих осіб та суб'єктів господарювання на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» та включеної до складу доходів звітного періоду;
- суму списаних штрафних санкцій і пені та включених до складу доходів звітного періоду.
- додаток АМ – після рядка за кодом А17 доповнено новим рядком КП «Капіталізовані проценти, включені до собівартості необоротних активів».

Державна податкова служба оприлюднила перелік суб'єктів господарювання, які мають податковий борг

Згідно з п. 35.4 Податкового кодексу України податкова служба має оприлюднювати інформацію про суб'єктів господарювання, які мають податковий борг. До таких суб'єктів господарювання також належать фізичні особи-підприємці. Отримати дані можна на офіційному сайті ДПС у вкладці «Переліки». Інформація включає відомості про суму боргу окремо для державного та місцевого бюджету.

Нові вимоги до оформлення документів

З 1 вересня 2021 р. набув чинності новий ДСТУ 4163:2020 «Державна уніфікована система документатії. Уніфікована система організаційно-розпорядчої документатії. Вимоги до оформлення документів» згідно з Наказом ДП «Український науково-дослідний і навчальний центр проблем стандартизації, сертифікації та якості» № 144 від 01.07.20 р.

Зміни торкнулися складу реквізитів документів, змісту та місця розташування реквізитів у документах, бланків та оформлення документів, вимог до виготовлення документів.

Згідно з п. 4.4 ДСТУ 4163:2020 документ набуває юридичної сили, якщо він має наступні реквізити: найменування юридичної особи, назва виду документа (не зазначають на листах), дата документа, реєстраційний індекс документа, заголовок до тексту документа, текст документа, підпис (для електронних документів – електронний підпис або електронна печатка у разі відсутності електронного підпису).

Зміни до порядку подання електронних відомостей про трудову діяльність працівників

Відповідно до проекту постанови Пенсійного фонду України передбачається, що відомості про трудову діяльність можна буде подавати працівникам самостійно через територіальні органи ПФУ або їх може передати страхувальник через вебпортал ПФУ. Відомості про трудову діяльність необхідно буде подавати одноразово, і вони включатимуть лише всі сторінки трудової книжки. Окремим пунктом постанови зазначено, що спочатку подаються відомості про працівників, яким залишилося до виходу на пенсію два і менше роки.

Держпраці доручено обробляти запити на видачу дозволів за п'ять днів

Державній службі України з питань праці та її територіальним органам доручено обробляти запити на надання дозволів з виконання робіт підвищеної небезпеки та експлуатацію (застосування) машин, механізмів і устаткування підвищеної небезпеки не більше, ніж за п'ять днів.

Перенесення робочих днів у 2022 р.

Затверджено розпорядження Кабінету Міністрів, яким рекомендується підприємствам, установам та

організаціям перенести робочі дні понеділка 7 березня на суботу 12 березня та понеділка 27 червня на суботу 2 липня у 2022 р. Окрім цього вже затверджені перенесення вихідного дня: у суботу 1 січня на понеділок 3 січня, у неділю 24 квітня на понеділок 25 квітня, у неділю 1 травня на понеділок 2 травня, у неділю 12 червня на понеділок 13 червня, у неділю 25 грудня на понеділок 26 грудня. Ці рекомендації обов'язкові для виконання всіма державними підприємствами та установами. Приватні підприємства вирішують на власний розсуд.

З 1 вересня діє одноразове добровільне декларування

Громадяни України, які мають активи, що не були оподатковані як належить, можуть добровільно пройти одноразове (спеціальне) декларування, сплатити одноразовий збір, і легалізувати такі активи. Зокрема, це відноситься до грошових коштів, валютних цінностей, цінних паперів, рухомого та нерухомого майна в Україні та закордоном. Подати декларацію можна через Електронний кабінет ДПС. Перед цим необхідно розмістити кошти (якщо активом є саме грошові кошти) на спеціальному рахунку в банках України.

підготував Роман Джебраїлов

Аудиторська фірма «Аналітик» пропонує аутсорсинг бухгалтерських послуг!

Аутсорсинг бухгалтерського обліку – це передача ведення бухгалтерського обліку сторонній фірмі.

Які ж переваги аутсорсингу бухгалтерських послуг?

1. Значна (!) економія коштів на ведення бухобліку:

- економія за бухгалтерські послуги, за які **Ви нам платитимете принаймні на 1000 гривень менше, ніж штатному бухгалтеру**;
- економія на програмне забезпечення (1С, Медок, Ліга Закон тощо);
- економія на утримання офісу, комп'ютерної техніки.

2. Відтепер податкові та інші інспекції – це наші проблеми!

Ми беремо на себе повну матеріальну відповідальність за якість наданих бухгалтерських послуг, включаючи можливі санкції.

3. З нами Ви можете забути про головний біль з постійними пошуками бухгалтера, який у будь-який час може піти від Вас на іншу роботу.

4. Ми не йдемо у відпустку та не беремо лікарняний. Наша фірма справді гарантує безперервне та якісне ведення бухгалтерського обліку.

І нарешті – з нами Ви не тільки отримаєте якісні бухгалтерські послуги. За додатковою домовленістю ми забезпечимо Вас необхідними податковими, юридичними консультаціями, аудиторськими послугами різного характеру.

Все що Вам потрібно – це:

- періодично передавати нам первинну бухгалтерську документацію;
- щомісячно отримувати від нас інформацію про податки та інші обов'язкові платежі;
- укласти із нами договір.

Зробіть вибір, вигідний для Вас!

(044)278-05-88

(097)178-90-89

(066)178-20-42

www.af-analitik.com.ua