



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 3'2018

(видається з 1994 року)

ISSN 2409-1944

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 21 грудня 2015 р. №1328 (економічні науки), Наказ Міністерства освіти і науки України від 11 липня 2016 р. № 820 (юридичні науки). Реєстраційне свідоцтво серії КВ № 21620-11520ПР від 12 жовтня 2015 р.

Рішення Аудиторської палати України від 21.12.2017 № 353/10 (фахове видання з обліку та аудиту).

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

Засновники:

Аудиторська фірма "Аналітик" спільно з Таврійським національним університетом ім. В.І. Вернадського та Національною академією внутрішніх справ України

Статті обов'язково проходять

відбір, внутрішнє і зовнішнє рецензування

Рекомендовано до друку та до поширення через мережу Інтернет Вченою радою Національної академії внутрішніх справ України (Протокол № 7 від 19 березня

2018 року) та Вченою Радою Таврійського національного університету ім. В.І. Вернадського (Протокол № 9 від 21 березня 2018 року). 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 22.03.2018

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



Суб'єкт видавничої
справи

© "Аналітик", 2018
© "Економіка. Фінанси. Право",
2018

Типографія: ТОВ "Міжнародний бізнес
центр"

Керівник редакційної колегії з економічних наук:

Бутинець Тетяна Анатоліївна, д.е.н., професор, головний науковий співробітник Наукової лабораторії з проблем кримінальної поліції навчально-наукового інституту № 1 Національної академії внутрішніх справ м. Київ

Члени редакційної колегії з економічних наук:

Бондар Валерій Петрович, професор кафедри аудиту КНЕУ, директор аудиторської фірми "HLB UKRAINE", член Аудиторської палати України

Величко Олена Георгіївна, Радник Першого віце-прем'єра міністра України – Міністра економічного розвитку і торгівлі України, член Аудиторської палати України

Вініченко Ігор Іванович, д.е.н., професор, завідувач кафедри економічної теорії та економіки сільського господарства Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

Даций Олександр Іванович, д.е.н., професор, Заслужений працівник освіти України

Іванюта Василь Фалімонович, д.е.н., доцент, професор кафедри бізнес-адміністрування та зовнішньоекономічної діяльності Полтавського університету економіки і торгівлі

Клименюк Микола Миколайович, д.е.н., професор.

Кондрашихін Андрій Борисович, д.е.н., доцент

Корецька Світлана Олександрівна, д.е.н., професор

Манцевич Юрій Миколайович, д.е.н., доцент

Невелев Олександр Михайлович, д.е.н., доцент

Потишняк Олена Миколаївна, д.е.н., доцент, 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

Редько Олександр Юрійович, д.е.н., перший проректор з науково-педагогічної роботи, професор, академік НАСОНА, член Аудиторської палати України

Сук Петро Леонідович, д.е.н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Національного університету біоресурсів і природо-користування України

Ткаченко Сергій Анатолійович, д.е.н., доцент, виконуючий обов'язки ректора Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

Царенко Оксана В'ячеславівна, д.е.н., доцент

Керівник редакційної колегії з правових наук:

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

Заступник редакційної колегії з правових наук:

Лоцихін Олександр Миколайович, д.ю.н., професор, Заслужений економіст України

Члени редакційної колегії з правових наук:

Баймуратов Михайло Олександрович, д.ю.н., професор, завідувач кафедри конституційного, адміністративного та міжнародного права Маріупольського державного університету, заслужений діяч науки і техніки України

Бичкова Світлана Сергіївна, д.ю.н., професор, заступник начальника кафедри цивільного права і процесу Національної академії внутрішніх справ

Василинчук Віктор Іванович, д.ю.н., професор, професор кафедри спеціальної техніки та оперативно-розшукового документування Національної академії внутрішніх справ, заслужений юрист України

Глушков Валерій Олександрович, д.ю.н., професор, завідувач спеціальною кафедрою № 1 Національної академії Служби безпеки України, заслужений юрист України

Джужа Олександр Миколайович, д.ю.н., професор, головний науковий співробітник відділу організації науково-дослідної роботи Національної академії внутрішніх справ, заслужений юрист України

Кампо Володимир Михайлович, к.ю.н., доцент, громадський діяч, заслужений юрист України

Клименко Олена Вікторівна, к.ю.н., доцент

Кононенко Леонід Миколайович, к.ю.н., професор

Копан Олексій Володимирович, д.ю.н., професор, провідний науковий співробітник наукової лабораторії з проблем досудового розслідування навчально-наукового інституту № 1

Литвин Олександр Петрович, к.ю.н., професор, професор кафедри публічно-правових дисциплін Університету сучасних знань

Луць Володимир Васильович, д.ю.н., професор, завідувач відділу проблем приватного права Науково-дослідного інституту приватного права і підприємництва імені академіка Ф.Г. Бурчака НАПрН України, заслужений діяч науки і техніки України

Озерський Ігор Володимирович, д.ю.н., доцент, професор кафедри кримінального права та правосуддя Запорізького національного університету, академік міжнародної кадрової академії, відмінник освіти України, радник юстиції

Приходько Христина Вікторівна, к.ю.н., професор

Фрицький Юрій Олегович, д.ю.н., професор

Шеф-редактор:

Головач Володимир Володимирович, к.ю.н., голова правління Аудиторської фірми "Аналітик", Заслужений юрист України

Технічний редактор:

Куцяк Олександр Анатолійович

Випусковий редактор:

Туманян Анна Оганесівна

ЗМІСТ

Т.Д. СІТАШ, М.І. СОТНИК. Стратегічні орієнтири розвитку фінансового ринку України в умовах глобалізації	4
Т.Е. ГОРОДЕЦЬКА, К.О. ЗАСЯДЬКО, В.Г. ЯРЕМЕНКО. Податок на доходи фізичних осіб як форма прибуткового оподаткування	6
Г.І. СВИДЛО. Статистичний аспект: дошкільна освіта, як складова освітнього процесу	9
І.А. ГЕРАСИМОВИЧ. Механізми і інструменти бухгалтерського інжинірингу в управлінні платоспроможністю підприємства	13
Н.С. СИТНИК, М.-С.Б. БАРАНОВА. Ефективність державних закупівель у сфері охорони здоров'я	18
В. ФРОЛЕНКО. Дослідження особливостей оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства, та аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок правильності їх оподаткування	24
І.О. ЕНГЕЛЬС. Вплив підвищення енергоефективності на результати енергозбереження суб'єктів господарювання	34
О.А. ВІННИЦЬКА, І.А. БЕРЖАНІР, Н.І. ГВОЗДЕЙ. Суть та фундаментальні напрями розвитку бюджетної політики на локальному рівні	38
О.Р. ЗАХІДНА, Ю.І. МИДЛИК, М.В. СПАЛИЛЯК. Аналіз регламентованих змін структури видатків місцевих бюджетів та їх вплив на об'єднані територіальні громади	42

АНОТАЦІЇ, КОМЕНТАРІ, КОНСУЛЬТАЦІЇ

Про виконання судових рішень України на території інших держав	46
--	----

СІТАШ

Тетяна Дмитрівна
sittanya33@gmail.com



к.е.н., завідувач навчально-методичної лабораторії
Вінницького технічного коледжу

УДК 336.74(477)

**СТРАТЕГІЧНІ ОРІЄНТИРИ
РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО
РИНКУ УКРАЇНИ В УМОВАХ
ГЛОБАЛІЗАЦІЇ**

**STRATEGIC OVERVIEW OF
FINANCIAL MARKET
DEVELOPMENT UKRAINE IN
GLOBALIZATION CONDITIONS**

СОТНИК

Марина Іванівна
sotnykmaryna@ukr.net



здобувач вищої освіти,
Вінницький технічний коледж

У статті досліджено стратегічні орієнтири розвитку фінансового ринку України в умовах глобалізації. Висвітлено сучасний стан фінансового ринку в державі, виокремлено проблемні аспекти його розвитку. Акцентовано, що оптимальна структура фінансового ринку, з точки зору належного рівня розвитку відповідних типів фінансових посередників є необхідною умовою успішного функціонування ринкової економіки. Запропоновано напрями підвищення макроекономічної ефективності та інституційної спроможності фінансового ринку з використанням позитивного зарубіжного досвіду.

В статье исследованы стратегические ориентиры развития финансового рынка Украины в условиях глобализации. Освещено современное состояние рынка в государстве, выделены проблемные аспекты его развития. Акцентовано, что оптимальная структура финансового рынка, с точки зрения надлежащего уровня развития соответствующих типов финансовых посредников является необходимым условием успешного функционирования рыночной экономики. Предложены направления повышения макроекономической эффективности и институциональной способности рынка с использованием положительного зарубежного опыта.

The article analyzes the strategic guidelines for the development of the financial market of Ukraine in the conditions of globalization. The current state of the financial market in the state is highlighted, the problems of its development are identified. It is accepted that the optimal structure of the financial market, in terms of the appropriate level of development of the respective types of financial intermediaries, is a prerequisite for the successful functioning of a market economy. The directions of increase of macroeconomic efficiency and institutional capacity of the financial market with the use of positive foreign experience are offered.

Ключові слова: фінансовий ринок, глобалізація, фінансова безпека, макроекономічна ефективність

Ключевые слова: финансовый рынок, глобализация, финансовая безопасность, макроекономическая эффективность

Keywords: financial market, globalization, financial security, macroeconomic efficiency

ВСТУП

Початок XXI ст. характеризується процесом інтеграції національних економік у світове господарство для досягнення найвищої стадії розвитку – стадії глобалізації. Відмітимо, що глобалізація сприяє розмиванню меж між ринками країн, сприяє трансформації світової економіки в глобальну економіку, яка концентрує всі ринки держав та сприяє уніфікації процесу їх функціонування.

При цьому наявність розвиненої інституційної

інфраструктури є запорукою успішної реалізації функціонального призначення як фінансової системи взагалі, так і фінансового ринку зокрема, оскільки система фінансового посередництва, будучи підсистемою фінансового ринку, не тільки сприяє перетворенню заощаджень в інвестиції, але й приймає участь в організації системи нагромадження капіталу.

Фінансовий ринок є ключовою складовою економіки держави, від його стану та ефективності функціонування залежить розвиток країни. Нині відбувається трансформація фінансового ринку у складних кризових

умовах, тому необхідно впроваджувати індикатори для його покращення стану.

Теоретичні та практичні аспекти щодо функціонування фінансового ринку, його розвитку в умовах глобалізації досліджено багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими, такими як: М.Е. Коуз, Д. Лук'яненко, З. Луцишин, О. Мозговий, І. Прасад, О. Рогач, К. Рогофф, Я. Столярчук, Н. Стукало, В. Шелудько, І. Юдіна та ін. Однак враховуючи цінність опублікованих праць науковців чимало питань залишаються дискусійними, що обумовило вибір теми та її актуальність.

МЕТА РОБОТИ

Метою роботи є висвітлення сучасного стану фінансового ринку України в умовах глобалізації, виокремлення стратегічних орієнтирів його розвитку, окреслення проблемних аспектів та запропонування напрямів їх вирішення.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У роботі методологічну основу визначають положення діалектичного методу пізнання економічних явищ і процесів у безперервному їх взаємозв'язку та взаємозалежності. Використано методи емпіричних досліджень, зокрема, спостереження та порівняння.

РЕЗУЛЬТАТИ

В умовах ринкової економіки процеси та тенденції, що супроводжують розвиток світового фінансового ринку, ставлять перед вітчизняною фінансовою системою кардинально нові завдання. Основним із завдань на сучасному етапі є забезпечення внутрішніх передумов для створення стабільного і конкурентоспроможного національного фінансового ринку, який би забезпечував фінансову безпеку держави в умовах глобалізації.

У сучасній літературі фінансовий ринок являє собою систему економічних і правових відносин пов'язаних із купівлею-продажем або випуском та обігом фінансових активів [1, с. 17].

Торгівля фінансовими активами між учасниками ринку відбувається за посередництвом різноманітних фінансових інститутів, саме вони забезпечують неперервне функціонування ринку, розміщення серед інвесторів нових та обіг на ринку емітованих раніше активів. Фінансові посередники є необхідними учасниками фінансового ринку, які забезпечують інвесторам оперативне вкладення коштів у фінансові активи та вилучення коштів з процесу інвестування.

Важливим фактором економічного стану кожної країни є високий рівень розвитку фінансового ринку. Нині українська економіка потребує дієвого механізму залучення інвестицій для ефективного функціонування, але відсутність системності в проведенні реформ, неузгодженість методів управління й організації діяльності ринкових інститутів, недоліки законодавчого забезпечення негативно впливають на стан фінансового ринку держави. Вітчизняний фінансовий ринок характеризується ознаками, типовими для ринків країн, які розвиваються, а саме:

- висока волатильність, різкі цінові коливання;
- низька капіталізація ринку, що зумовлена незнач-

ною часткою зареєстрованих цінних паперів у вільному обігу;

- низький рівень розвитку сегмента похідних фінансових інструментів;
- недостатність законодавчого забезпечення;
- нерівномірність регіонального розвитку;
- низька інформаційна прозорість та недостатній рівень професійної підготовки учасників ринку, відсутність досвіду вирішення поточних і стратегічних завдань;
- невисокий ступінь інтеграції у світову фінансову систему, багато сегментів українського ринку залишаються недоступними для іноземних інвесторів [4].

Стабільність фінансової системи держави її ефективність та платоспроможність, мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, у першу чергу, залежать від розвитку фінансового ринку в країні. У такому контексті стратегічні орієнтири розвитку фінансового ринку України в умовах глобалізації вбачаємо у:

- створенні узгодженого законодавства та стабільного політичного і економічного середовища;
- розробленні та прийнятті довготермінової програми розвитку фінансового сектору України;
- посиленні системи захисту прав інвесторів і споживачів шляхом впровадження відповідної законодавчої бази тощо.

Таким чином, державна політика, яка здійснюється з метою підвищення ефективності функціонування фінансового ринку України, має включати єдиний збалансований комплекс заходів, спрямованих на забезпечення стійкості фінансової системи. Тому слід формувати фінансову політику в країні з конкретною метою: підвищення емісійної активності ринку акцій, що створить передумови капіталізації вітчизняного виробничого сектора; стабілізації курсу національної валюти відносно іноземних та її укріплення за рахунок поповнення золотовалютних резервів.

ВИСНОВКИ

Отже, можна констатувати, що розвиток та становлення фінансового ринку України є необхідною передумовою розвитку інших секторів економіки держави. Крім того, добре функціонуючий страховий ринок, розвинені небанківські кредитні установи, пенсійні фонди та інші фінансові установи сприяють стабільному та прогнозованому розвитку усіх економічних процесів у суспільстві.

Список використаних джерел

1. Онищенко В.О. Ринок фінансових послуг: навчальний посібник. – Полтава: ПолтНТУ, 2017. – 409 с.
2. Офіційний сайт Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.ssmc.gov.ua>
3. Еш С.М. Ринок фінансових послуг: підручник С.М. Еш. – К.: ЦУЛ, 2015. – 400 с.
4. Шишпанова Н.О. Фінансовий ринок України: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку / Н.О. Шишпанова, А.О. Іванов // *Modern economics*. – 2017. – № 1. – С. 66-72. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2017_1_12

ГОРОДЕЦЬКА

Тетяна Едуардівна
tgorodetskaya@ukr.netк.е.н., доцент, завідувач
кафедри, Харківський інститут
фінансів КНТЕУ

ЗАСЯДЬКО

Карина Олексіївна
cafedra.pf@gmail.comстудент, Харківський інститут
фінансів КНТЕУ

ЯРЕМЕНКО

Валентина Григорівна
v.o.yaremenko@gmail.comк.е.н., доцент, Харківський
інститут фінансів КНТЕУ

УДК 336.221

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ЯК ФОРМА ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

PERSONAL INCOME TAX AS A FORM OF INCOME TAXATION

У статті досліджено функціонування податку на доходи фізичних осіб в Україні як форми прибуткового оподаткування. На підставі отриманих результатів авторами запропоновано напрями вдосконалення механізму цієї податкової форми з метою забезпечення ефективної реалізації податкової реформи.

В статье исследовано функционирование налога на доходы физических лиц в Украине как формы подоходного налогообложения. На основании полученных результатов авторами предложены направления совершенствования механизма этой налоговой формы с целью обеспечения эффективной реализации налоговой реформы.

The article investigates the functioning of the tax on incomes of individuals in Ukraine as forms of income tax. On the basis of the obtained results, the authors proposed directions for improving the mechanism of this tax form in order to ensure the effective implementation of tax reform.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб, податки, податкова система, функції податків, форми оподаткування

Ключевые слова: налог на доходы физических лиц, налоги, налоговая система, функции налогов, формы налогообложения

Keywords: personal income tax, taxes, tax system, functions of taxes, forms of taxation

ВСТУП

Податкова система в кожній країні є однією із стрижневих основ економічної системи, яка відображає конкретні умови конкретної країни: рівень розвитку економіки, соціальної сфери, її зовнішню і внутрішню політику, традиції народу та безліч інших чинників. Однак форми оподаткування стають дедалі уніфікованішими. Однією з таких форм є прибуткове оподаткування.

Національними законодавчими нормами встановлюються системи нормативно-правового регулювання прибуткового оподаткування, визначення прибутків фізичних осіб, особливості різних баз оподаткування. Кризові явища і посткризові виклики спричинили необхідність перебудови всіх владних інститутів управління та відповідного реформування фінансових відносин.

Прибуткове оподаткування відіграє велику роль у фінансовому регулюванні економіки. Регулюючий механізм прибуткових податків, а саме податку на доходи фізичних осіб, забезпечує вплив на інтереси суб'єктів розподільних відносин у суспільстві.

Проблематиці механізму нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб присвячені праці таких вітчизняних вчених, як А.Д. Гаденко, А.В. Гречко,

Д.І. Деми, В.П. Мартиненко, А.М. Соколовської, О.В. Тимошенко, Н.М. Ткаченко, Л.Д. Тулуша та ін..

В умовах економічної нестабільності коли податки назавжди виконують свої функції щодо фіскальної достатності, загальності оподаткування, рівності платників, стабільності, а також економічної ефективності, особливу увагу привертає податок на доходи фізичних осіб як форма особистого прибуткового оподаткування.

МЕТА РОБОТИ – дослідження змісту податку на доходи фізичних осіб як форми прибуткового оподаткування з метою визначення напрямів реформування його основних елементів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Під час написання наукової статті було застосовано загальні (дедукція, індукція, зрівняння) методи аналізу даних, а також методи синтезу та експертних оцінок.

РЕЗУЛЬТАТИ

У структурі сучасної податкової системи України, яка визначена Податковим кодексом України, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) є одним із основним загальнодержавним податком, що формує доходи бюджетів із достатнім фіскальним значенням, а

й здійснює регуляторний вплив на загальні економічні процеси.

Варто виділити основні чинники, які позитивно впливають на надходження податку на доходи фізичних осіб:

- 1) зростання номінального ВВП;
- 2) зростання витрат на оплату праці;
- 3) легалізація виплати заробітної плати;
- 4) позитивні тенденції до зростання доходів низькооплачуваних верств населення через державне підвищення мінімальних соціальних гарантій;
- 5) зростання змішаних доходів домашніх господарств за рахунок індивідуальної підприємницької діяльності [1].

Податку на доходи фізичних осіб, як економічній категорії властиві наступні характеристики, зобра-

жені на рис. 1.

Значущість ПДФО обумовлена тим, що він:

- 1) безпосередньо зачіпає інтереси всіх без винятку верств економічно активного населення країни;
- 2) один з основних податків, який дозволяє в максимальному ступені реалізувати основні принципи оподаткування: справедливість і рівномірність розподілу податкового тягара;
- 3) дозволяє змінювати розмір кінцевих доходів населення без зміни відповідності між результатами праці та її оплатою;
- 4) впливає на структуру кінцевих доходів населення, а отже, і на структуру потреб населення;
- 5) дозволяє обкладати доходи, які отримуються з різних джерел [2, с. 217].

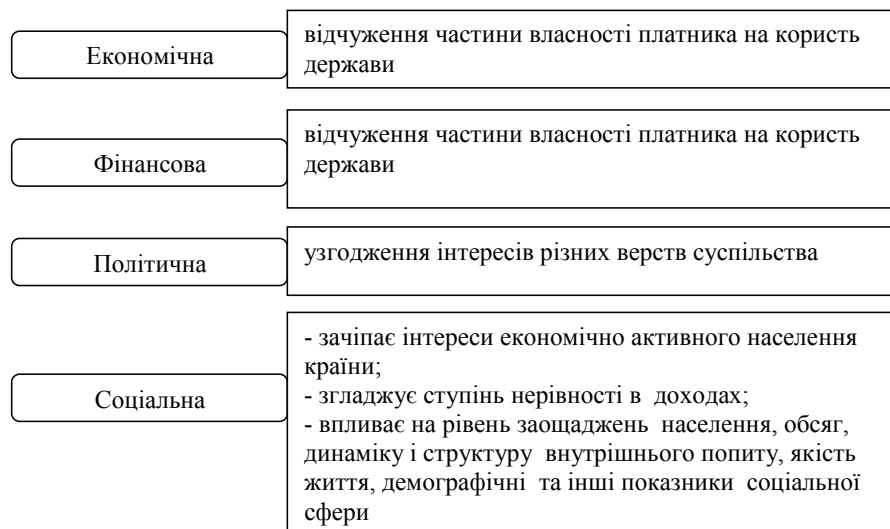


Рис. 1. Характеристика податку на доходи фізичних осіб [2, с. 217]

Через ПДФО реалізується зв'язок громадян-платників з державою (в особі фіскальних органів) і місцевими органами самоврядування, тим самим вони стають причетними до формування доходів бюджету і дає підставу для контролю за ефективним використанням державних ресурсів.

Ефективність функціонування системи прибуткового оподаткування громадян залежить від того, які підходи й принципи покладено в її основу. Визначення основних елементів системи прибуткового оподаткування громадян може здійснюватися на основі диференційованого або єдиного підходу.

Розвиток системи оподаткування доходів населення України має вже досить тривалу історію. Лише за останнє десятиріччя правила і механізм оподаткування змінювався декілька разів. Спочатку у 2004 р. було запроваджено податок з доходів фізичних осіб з єдиною ставкою у розмірі 13 %, потім у 2007 р. цю ставку було збільшено до 15 %. Нарешті, з ухваленням і набранням чинності Податкового кодексу було запроваджено помірно прогресивну шкалу ставок з незначними змінами в механізмі функціонування даного податку, але потім прогресивну шкалу було змінено на фіксовану ставку. На сучасному етапі

ПДФО справляється за фіксованою ставкою 18 %, крім того за окремими видами доходів (спадщина, продаж нерухомого та рухомого майна та інші види доходів) встановлені ставки 0 % та 5 %.

Податок на доходи фізичних осіб еластичний і тому відбиває зміни в економічному середовищі. До того ж він корелює, хоча й не абсолютно, зі споживанням. Таким чином, ПДФО як один із основних видів прямих податків разом із непрямыми податками формує загальний портфель доходів урядів. Якщо порівняти частку податку на доходи фізичних осіб у ВВП, то в деяких країнах можна побачити, що значення цього показника має великий діапазон і залежить не тільки від особливостей конкретної податкової системи, а також від економічного стану держави [3, с. 313-314].

Аналізуючи фіскальну ефективність податку на доходи фізичних осіб, з'ясовуємо, що існуючий обсяг надходжень зі сплати даного податку забезпечується в основному за рахунок вирахувань із заробітної плати, які, як відомо, здійснюються податковим агентом у джерела доходу. Така ситуація спостерігається протягом тривалого періоду, щонайменше протягом останніх десяти років, коли більше 90 % усіх надхо-

джень забезпечує податок із заробітної плати. На відміну від цього українські мільйонери сплачують лише 2,5 % від загального обсягу податкових надходжень. Це при тому, що згідно з офіційними даними невеличка кількість українських мільйонерів (їх близько 6 тис. осіб) систематично отримує більше 50 % усіх доходів фізичних осіб [4, с. 51].

Однією з проблем стягнення ПДФО як форми прибуткового оподаткування є проблема приховування доходів і ухилення від оподаткування, оскільки кожен суб'єкт прагне отримати якомога більше доходів і витратити якнайменше своїх коштів. Слід зазначити, що держава встановлює систему фінансової, а в окремих випадках і кримінальної, відповідальності за порушення податкового законодавства, формує відповідну податкову культуру, при якій сплата податку – це першочергове і головне зобов'язання платників перед суспільством.

Негативним чинником, який впливає на формування податкової культури платників є також нестабільність податкового законодавства – зміна підходів щодо оподаткування та визначення ставок. Зміни розміру відсоткових ставок залежать від впливу різноманітних чинників, зокрема, найбільший вплив спричиняють політичний та економічний. Протягом досить тривалого періоду часу в Україні існував диференційований підхід щодо оподаткування доходів громадян, який базувався на категоріях і групах платників, максимальні ставки оподаткування доходів громадян сягали до 50-60 %.

Проаналізувавши Податковий кодекс та Держбюджет за 2017 р., можна сказати, що запланованих змін не відбулося. Зокрема, планувалося понизити податок на дохід до 17%, але цього не відбулося і він залишився незмінним (18%). Насправді українська податкова система є дуже складною в управлінні, тому велика кількість податків спричинює передумови для корупції та зловживань у податковій сфері, для нерозуміння між платниками податків та державою [5, с. 772].

ВИСНОВКИ

У сучасних умовах податок на доходи фізичних осіб є найбільш поширеною формою прибуткового оподаткування, яка надає можливість установити пряму залежність між доходами платника і його платежами до бюджету. Крім того, ПДФО найбільш притаманна регулююча функція податків, пов'язана з використанням доходів фізичних осіб як суб'єктів податкових відносин. Разом з тим проблемою прибуткового оподаткування є об'єктивне явище – приховування доходів і ухилення від сплати податку, оскільки фінансові відносини завжди пов'язані з формуванням доходів одних суб'єктів за рахунок витрат інших. Таким чином, проблема поєднання об'єктивних і суб'єктивних начал щодо ефективної структури ПДФО може бути вирішена у побудові її виходячи з певної економічної доктрини, яка покладена в основу діяльності держави.

Список використаних джерел

1. Трофімова М.О. Податок на доходи фізичних осіб в Україні: фіскальна та соціально-регулятивна роль [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=947>
2. Юришана Л.В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [file:///C:/Users/Андрей/Downloads/2855-5752-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Андрей/Downloads/2855-5752-1-SM%20(1).pdf)
3. Єфименко Т.І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т.І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогноз. – К., 2011. – 688 с.
4. Швабій К.І. Пріоритети реформування податку на доходи фізичних осіб у сучасних умовах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/1243/1/1311_IR.pdf
5. Швець Ю.О., Бахметова Я.Ю. Оподаткування доходів фізичних осіб: проблеми та перспективи в Україні та ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/155.pdf>

СВИДЛО

УДК 373.2

Ганна Ігорівна
annasvidlo84@gmail.com

СТАТИСТИЧНИЙ АСПЕКТ: ДОШКІЛЬНА ОСВІТА, ЯК СКЛАДОВА
ОСВІТНЬОГО ПРОЦЕСУ

STATISTICAL ASPECT: PRESCHOOL EDUCATION AS A COMPLEX OF
THE EDUCATIONAL PROCESS

к.е.н., доцент, Харківський
національний економічний
університет імені Семена
Кузнеця

Стаття присвячена оцінці доступності дошкільної освіти, визначенню основних принципів та напрямів виховання дитини. Автором проаналізовано кількість дошкільних закладів, наявність вільних місць в дошкільних закладах України та охоплення дошкільними закладами дітей відповідного віку. Визначено основні проблеми та перспективи розвитку дошкільної освіти.

Статья посвящена оценке доступности дошкольного образования, определению основных принципов и направлений воспитания ребенка. Автором, проанализировано количество дошкольных учреждений, наличие свободных мест в дошкольных учреждениях Украины и охвата дошкольными учреждениями детей соответствующего возраста. Определены основные проблемы и перспективы развития дошкольного образования.

The article is devoted to the assessment of the availability of preschool education, the definition of the basic principles and directions of child upbringing. The author analyzes the number of preschool establishments, the availability of vacancies in preschool institutions in Ukraine and the coverage of pre-school institutions of children of the corresponding age. The basic problems and perspectives of development of preschool education are determined.

Ключові слова: освіта, дошкільна освіта, кількість дошкільних закладів, кількість вільних місць, освітній процес.

Ключевые слова: образование, дошкольное образование, количество дошкольных учреждений, количество свободных мест, образовательный процесс

Keywords: education, preschool education, number of preschool institutions, number of vacancies, educational process

ВСТУП

Процес модернізації системи освіти в Україні спрямований на забезпечення її доступності та якості. Відповідно до Закону України «Про освіту» право на освіту гарантується незалежно від віку, статі, раси, стану здоров'я, інвалідності, громадянства, національності, політичних, релігійних чи інших переконань, кольору шкіри, місця проживання, мови спілкування, походження, соціального і майнового стану, наявності судимості, а також інших обставин та ознак [1].

Формування особистості людини в значній мірі залежить від зовнішнього середовища та соціуму, в якому він знаходиться. Тому одним із основних етапів освітнього процесу є дошкільна освіта, яка спрямована на забезпечення цілісного розвитку дитини, її фізичних, інтелектуальних і творчих здібностей шляхом виховання, навчання, соціалізації та формування необхідних життєвих навичок [2]. Проблема дошкільної освіти як особливої ланки в системі дошкільної освіти присвячено роботи наступних вчених: А. Богуш, О. Зима, С. Сажник, Т. Степанова, Є. Аркін, Л. Венгер, Л. Виготський, П. Гончарук, Д. Ельконін, О. Запорожець, В. Котирло, Г. Кравцов, Є. Кравцова, О. Леонтьєв, О. Любчик та ін. Однак, незважаючи на значний

вклад вчених у розкритті даної тематики та зусиль органів державної влади сприяти розвитку дошкільної освіти, залишається ряд невирішених питань і проблем.

МЕТА РОБОТИ полягає у визначенні проблем і перспектив розвитку дошкільної освіти України на основі проведення статистичної оцінки.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти та дані Державної служби статистики України.

При проведенні дослідження використано методи структурно-динамічного аналізу, порівняння та узагальнення даних Державної служби статистики України.

РЕЗУЛЬТАТИ

Дошкільна освіта в Україні – це цілісний процес, спрямований на забезпечення всебічного розвитку дитини дошкільного віку відповідно до її задатків, нахилів, здібностей, індивідуальних, психічних та фізичних особливостей, культурних потреб та формування у дитини дошкільного віку моральних норм,

набуття нею життєвого соціального досвіду [3].

Здобуття дошкільної освіти є обов'язковою ланкою в освітньому процесі, тому в останні роки органами державної влади впроваджуються заходи спрямовані на забезпечення доступності та якості дошкільної освіти.

За часи незалежності України кількість дошкільних навчальних закладів поступово зменшувалася

(рис. 1).

Отже, виходячи з даних рис. 1 можна спостерігати тенденцію до зниження кількості дошкільних закладів у 1990-2004 рр. Даний процес обумовлений впливом об'єктивних факторів: становлення незалежної держави, складна економічна та соціальна ситуація, і як наслідок зниження народжуваності (рис. 2).



Рис. 1 Кількість дошкільних навчальних закладів за 1990-2016 рр. [побудовано на основі джерела [4]]



Рис. 2 Кількість живонароджених у 1990 – 2016 рр. [побудовано на основі джерела [4]]

Дані рис. 2 свідчать про тенденцію до зменшення кількості живонароджених у 1990-2002 рр., а з 2003 р. спостерігається позитивна динаміка народжуваності.

Однак, зі скороченням чисельності дошкільних закладів постала проблема у забезпеченні населення місцями у дитячих садочка. В період з 2005 р. по 2014 р. кількість навчальних закладів поступово збільшується, а з 2014 р. знову спостерігається скорочення їх чисельності. З одного боку, позитивна тенденція збільшення кількості дошкільних закладів 2005-2014 рр. пояснюється впливом державних органів влади на врегулювання проблем дошкільної освіти та забезпечення її доступності. Так, Міністерством освіти і науки України впроваджено в усіх регіонах та

населених пунктах так звану електронну чергу – відкритий і прозорий сервіс для запису у дошкільні навчальні заклади, який надає рівні можливості усім дітям незалежно від можливостей їхніх батьків. Запровадження електронної черги дозволило частково вирішити проблему. Так, наприклад, у 2015 р. найскладнішою була ситуація у Львівській області, де на 100 місць претендувало 144 дитини, а у 2017 р. цей показник знизився до 129 дітей на 100 місць [3].

Зменшення кількості навчальних закладів у 2014 р. порівняно з 2013 р. на 10 % обумовлено військовими діями на сході країни та анексією Автономної Республіки Крим. Оскільки немає об'єктивної можливості враховувати наявність та роботу дошкіль-

них закладів на невідконтрольованих територіях, це відобразилось у даних офіційної статистики.

На рис. 3 наведено співставлення показників кількості місць у дошкільних закладах та кількість дітей у дошкільних закладах.

Виходячи з даних рис. 3, варто відзначити, що протягом 90-х рр. кількість місць у дошкільних закладах значно перевищувала кількість дітей у них, різниця за даними показниками складала в середньому 10 %. Однак, починаючи з 2004 р. спостерігається тенденція до збільшення кількості дітей у дошкільних закладах, і вже з 2006 р. кількість дітей більше ніж

місць у дошкільних закладах. Зростання чисельності дітей дошкільного віку обумовлено об'єктивним демографічним процесом, з 2003 р. народжуваність у країні поступово почала збільшуватися і до 2006 р. кількість дітей дошкільного віку відповідно зросла. Також, варто звернути увагу на те, що кількість місць у дошкільних закладах з 2005 р. зростала, але не пропорційно до кількості дітей.

Однак, для об'єктивного аналізу доступності дошкільної освіти, необхідно оцінити ступень охоплення дітей закладами у відсотках до кількості дітей відповідного віку (рис. 4).

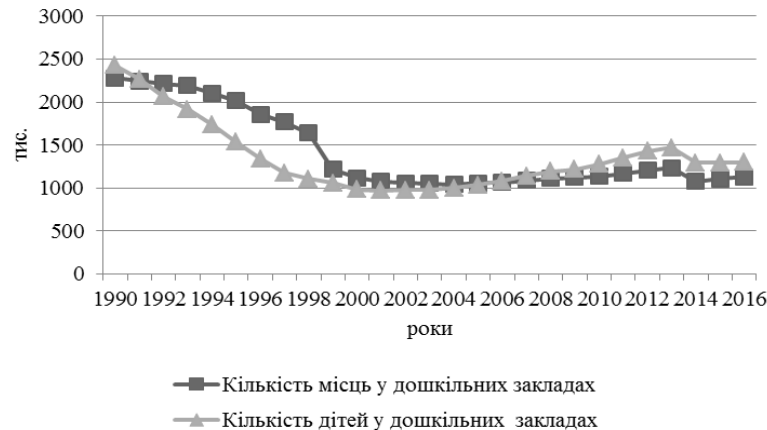


Рис. 3 Кількість дітей та місць у дошкільних закладах за 1990-2016 рр.
[побудовано на основі джерела [4]]



Рис. 4 Охоплення дітей закладами у відсотках до кількості дітей відповідного віку
[побудовано на основі джерела [4]]

Аналіз даних рис. 4 дає змогу зробити висновок, що в Україні понад 50 % дітей дошкільного віку забезпечені місцем у дошкільних закладах. Причинами охоплення не всього контингенту дітей дошкільного віку дитячими закладами, в першу чергу, є не повністю врегульована ситуація з вільними місцями у дитячих садочках, а також бажання батьків самостійно виховувати та розвивати дитину без відвідування дошкільного закладу.

Так, станом на травень 2017 р., в Україні близько 55 % дітей дошкільного віку відвідували заклади дошкільної освіти різних типів. В абсолютних цифрах кількість таких дітей складала близько 1 млн 300 тис. осіб. Однак, проблему з забезпеченням місць у дошкільних закладах повністю вирішено тільки у Жито-

мирській області, де в черзі немає жодної дитини. Позитивна ситуація у Кіровоградській, Сумській, Чернігівській, Луганській, Івано-Франківській та Донецькій областях, де у черзі перебуває менше тисячі дітей. Натомість в Одеській області претендують на місце у закладах дошкільної освіти 18 тисяч 910 дітей, у Києві – 11 тисяч 134, у Закарпатській – 6 тисяч дітей [3].

Таким чином, забезпечення потреб населення у наданні дошкільних послуг та можливостей відвідування дитячого садка є першим етапом досягнення доступності дошкільної освіти. Однак, для організації якісного освітнього простору дітей дошкільного віку необхідні висококваліфіковані педагогічні кадри, які професійно та всебічно розвивають здібності вихо-

ванців, а також дотримуватися принципів розвитку дошкільної освіти.

Варто відзначити, що розвиток дошкільної освіти України базується на таких принципах:

доступність для кожного громадянина освітніх послуг, що надаються системою дошкільної освіти;

рівність умов для реалізації задатків, нахилів, здібностей, обдарувань, різнобічного розвитку кожної дитини;

єдність розвитку, виховання, навчання і оздоровлення дітей;

єдність виховних впливів сім'ї і закладу дошкільної освіти;

наступність і перспективність між дошкільною та початковою загальною освітою;

світський характер дошкільної освіти у державних і комунальних закладах дошкільної освіти;

особистісно-орієнтований підхід до розвитку особистості дитини;

демократизація та гуманізація педагогічного процесу;

відповідність змісту, рівня й обсягу дошкільної освіти особливостям розвитку та стану здоров'я дитини дошкільного віку [3].

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи вище наведене, можна зробити висновок, що Міністерством освіти та науки України й органами державної влади розробляються та впро-

ваджуються шляхи вирішення проблеми браку вільних місць у дошкільних навчальних закладах, що забезпечить реалізацію права дитини на отримання доступної та якісної дошкільної освіти.

Також, слід відзначити роботу Міністерства освіти та науки України у напрямку забезпечення «м'якого» переходу дітей з дошкільних в загальноосвітні заклади. Відповідно до закону «Про освіту» середні загальноосвітні заклади не повинні проводити співбесіди при вступі дитини у перший клас, на жаль дана норма закону виконується не у всіх навчальних закладах. Отже, удосконалення дошкільної освіти та приведення до співставності освітніх програм різних рівнів освіти є шагом до отримання якісних знань и набуття професійних компетентностей.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про освіту» (Прийняття від 05.09.2017. Набрання чинності 28.09.2017) [Електронний ресурс]. Режим доступу: gu.osvita.ua/legislation/law/2231/

2. Закон України «Про дошкільну освіту» [Електронний ресурс]. Режим доступу: gu.osvita.ua/legislation/law/2234/

3. Сайт Міністерства освіти та науки України. Дошкільна освіта. [Електронний ресурс]. Режим доступу: mon.gov.ua/ua/tag/doshkilna-osvita

4. Державна служба статистики України. Статистична інформація. Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua

ГЕРАСИМОВИЧ

Інна Анатоліївна
afconsul.ua@gmail.comк.е.н., доцент, КНЕУ ім.
Вадима Гетьмана

УДК 657.471

МЕХАНІЗМИ І ІНСТРУМЕНТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ІНЖИНІРИНГУ В
УПРАВЛІННІ ПЛАТОСПРОМОЖНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВАMECHANISMS AND INSTRUMENTS OF ACCOUNTING ENGINEERING IN
THE MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE'S PAYMENT CAPACITY

Стаття присвячена розкриттю нових для України механізмів і інструментів бухгалтерського інжинірингу в системі інформаційного обліково-аналітичного забезпечення нового економічного механізму-фінансового інжинірингу, широко використовуваного в світі, що викликано, з 80-х рр. XX ст., новим підйомом науково-технічної революції і необхідністю прогнозувати, з метою контролю, бізнес-процеси, як у виробничій так і фінансовій діяльності.

Статья посвящена раскрытию новых для Украины механизмов и инструментов бухгалтерского инжиниринга в системе информационного учетно-аналитического обеспечения нового экономического механизма-финансового инжиниринга, широко используемого в мире вызванного, с 80-х гг. XX в., новым подъемом научно-технической революции и необходимостью прогнозировать, с целью контроля, бизнес-процессы, как в производственной так и финансовой деятельности.

The article is devoted to the disclosure of new mechanisms and tools for accounting engineering in Ukraine in the system of information accounting and analytical support of the new economic mechanism-financial engineering, widely used in the world, which has been called since the 80's of the twentieth century, a new rise of the scientific and technological revolution and the need to predict, for the purpose of control, business processes both in production and financial activities.

Ключові слова: бізнес-процеси; економічні ситуації; фінансовий інжиніринг; бухгалтерський інжиніринг; моніторингові похідні балансові звіти; ринкова (справедлива) вартість; чисті активи; чисті пасиви; зони фінансового стану

Ключевые слова: бизнес-процессы; экономические ситуации; финансовый инжиниринг; бухгалтерский инжиниринг; мониторинговые производные балансовые отчеты; рыночная (справедливая) стоимость; чистые активы; чистые пассивы; зоны финансового состояния

Keywords: business processes; economic situation; financial engineering; accounting engineering; monitored derivative balance sheets; market value (fair); net assets; net liabilities; zone of financial condition

ВСТУП

Науково-теоретичні і методичні засади фінансово-го і бухгалтерського інжинірингу висвітлено у працях переважно зарубіжних вчених таких як: Д. Харрінгтона [9]; М. Хаммера [8]; Дж.Ф. Маршала, В.К. Бансала [3]; В.М. Ткача, Шумейко М.В. [10] та вітчизняних: І.А. Бланка [1]; С.Ф. Легенчука [5], О.М. Сохаської [7], але на загальних теоретичних і методичних підходах.

На сьогодні в Україні відсутня методика обліково-аналітичного забезпечення одного з найновіших в системі управління сучасним підприємством – механізму фінансового інжинірингу. Певною мірою окремі методичні підходи до розв'язання цієї проблеми розкрито в працях таких українських науковців як: С.Ф. Голов і В.І. Ефіменко [2]; М.С. Пушкар [6]; І.І. Криштопа [4]. Але практичний аспект цієї проблеми у завершеному вигляді не розв'язано.

МЕТА РОБОТИ полягає у формуванні, в системі управлінського обліку, методичних механізмів та інструментів бухгалтерського інжинірингу для оцінки і регулювання платоспроможності підприємств України, яка постійно змінюється під дією ринкових економічних процесів, з метою збереження і розвитку ними свого бізнесу.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти та Міжнародні стандарти фінансової звітності. При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Під фінансовим станом підприємства розуміється стан його активів, капіталу, зобов'язань, капіталу, до-

ходів, витрат та фінансових результатів.

Його рівень – добрий, задовільний чи незадовільний, збалансований, або активний, пасивний чи нейтральний, визначається через визначення рівня платоспроможності, виходячи із наявних ризиків та можливостей нейтралізувати їх резервами. Головним резервом підприємства є, звичайно, достатність його капіталу.

В сучасних умовах невизначеності ринкового середовища, під фінансовим станом підприємства розуміється, в першу чергу, рівень його платоспроможності, ризиків та резервів необхідних для їх упередження, оптимізації та мінімізації, що в підсумку характеризують його фінансову стійкість, а, отже, і його фінансовий стан.

Вказаний моніторинг здійснюється тільки в масштабах підприємства. В той же час функціонуючі сьогодні різні форми суб'єктів господарювання (концерни, холдинги, асоціації тощо) також вимагають це здійснювати на територіальному або навіть галузевому рівні.

Зазначене викликало необхідність розробки нової методики моніторингу платоспроможності підприємства, яка базується на чистих активах, чистих пасивах, які визначають на підставі моніторингового похідного балансового звіту – головного інструмента управлінського бухгалтерського інжинірингу.

Звідси витікає, що моніторинг платоспроможності повинен відповідати трьом вимогам:

- фінансовий – упередженню фінансової кризи;
- управлінський – упередженню тактичної кризи;
- управлінський стратегічний – упередженню стратегічної кризи.

Платоспроможність, в даний час, на українських підприємствах прийнято визначати, виходячи із фінансової звітності на певну дату:

1) за системою коефіцієнтів, яких вже створено до 100, з них найважливіші – з ліквідності: миттєвої (абсолютної), поточної та проміжної;

2) за якісними показниками: швидкість обороту запасів та дебіторської і кредиторської заборгованості – за тривалістю, кількістю оборотів, обсягів вивільнення коштів з обороту або додаткового їх залучення та рівні ризиків.

Головний недолік обох систем в тому, що вони, прив'язані до оцінки активів і пасивів в історичній вартості, на звітну дату, в той час, як в сьогоднішніх умовах, вартість їх постійно змінюється. Це викликає необхідність в застосуванні на українських підприємствах методів бухгалтерського інжинірингу, що набули широкого застосування з 80-х рр.. XX ст. в країнах з розвинутою ринковою економікою, та які своїми механізмами і інструментами практично на любую дату, дають можливість враховувати змінюваність оцінки активів та пасивів. Складені, в результаті їх застосування, моніторингові «Похідні балансові звіти» (коригувальні, хеджовані, гіпотетичні, стратегічні та інші), на підставі оцінки активів і пасивів в ринкових (справедливих, прогнозних, заставних, тендерних, ліквідаційних, відновлюваних та інших) цінах, дають можливість одержати необхідну інформацію, для певної економічної ситуації.

До бухгалтерських інжинірингових механізмів відноситься окремий робочий план рахунків з укрупненням їх в мега-рахунки, як економічні агрегати, виходячи з економічного змісту самих рахунків – це: «Необоротні активи», «Оборотні активи», (з суб-рахунками «Виробничі запаси», «Витрати виробництва», «Готова продукція і товари», «Грошові кошти», «Покупці і дебітори», «Власний капітал», «Відшкодування наступних витрат в платежів», «Довгострокові зобов'язання», «Короткострокові зобов'язання»). При необхідності, можна передбачити ще є інші групи мега-рахунків для одержання інформації стосовно певних економічних ситуацій у відповідності з поставленими завданнями. До інжинірингових інструментів відносять: фінансові баланси в історичній оцінці, з яких починається обліковий і фінансовий реінжиніринг бізнес-процесів; їх оцінка в ринкових (справедливих) цінах; системи бухгалтерських проводок за подвійним записом; моніторингові похідні (наступні за балансом в історичній оцінці) балансові звіти певного призначення – про фінансовий стан: з врахуванням ризиків і резервів; очікуваних гіпотетичних операцій та стратегічних операцій. Одержана, на їх підставі, інформація про величину чистих активів та чистих пасивів, дає можливість визначити зону фінансового стану в якому знаходиться підприємство – активну, пасивну чи нульову та зробити висновок про платоспроможність, на предмет прийняття рішень власниками з метою збереження і розвитку їх бізнесу. Саме останнє і спонукає нас на здійснення адаптації та вдосконалення світових методик бухгалтерського і фінансового інжинірингу стосовно ринкових особливостей українських підприємств, що сьогодні особливо актуально.

Виходячи із вказаних вимог, пропонується, на відміну від застосовуваної сьогодні, вдосконалена модель облікового забезпечення аналізу і контролю платоспроможності, що розширює рамки традиційних показників новими показниками, завдяки саме застосуванню механізмів і інструментів бухгалтерського інжинірингу, та які дають оцінку, на відміну від існуючих методів, не усередненим показникам, а економічним ситуаціям, пов'язаним з впровадженням науково-дослідних робіт, нових технологій, нових форм і методів організації і оплати праці, оптимізації оподаткування тощо.

Для цього, в управлінському обліку рекомендується методика агрегованих бухгалтерських проводок за мега-рахунками (табл.1), з їх відображеннями в системі моніторингових похідних балансових звітів (табл. 2), на підставі яких одержують інформацію про чисті активи і чисті пасиви і визначають зони фінансового стану та маржу безпеки, а, отже, і рівень платоспроможності сучасного підприємства, що займається бізнесом.

Методику цього процесу розглянемо на прикладі ТОВ «Каховка Протеїн «Агро» з вступним балансом в історичній оцінці - 240000 тис. грн.(табл. 2).

Досягнутий рівень платоспроможності, представлений в балансі, в історичній оцінці чистими активами, без врахування її зростання, за рахунок потенціалу впровадження комплексу інновацій з науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, з

технології та організації праці і виробництва не розкриває дійсний фінансовий стан підприємства. Тому, вступний баланс в історичній оцінці, необхідно скоригувати на очікуваний ефект, який виражається в зростанні обсягів діяльності через зростання обсягів активів та пасивів. Після цього, згідно методики, необхідно здійснити гіпотетичну реалізацію активів і пасивів і погашення зобов'язань з визначенням зони фінансового стану. Для цього коригуючі після статей вступного балансу в історичній оцінці, проводки об'єднуються за двома групами здійснюваних операцій: 1) інноваційні та 2) гіпотетичні.

Група І. Інноваційні операції – це:

- 1) науково-дослідні та проектно-конструкторські;
- 2) зміна структури та організації технології виробництва;
- 3) кваліфікація і досвід персоналу та наукова організація праці;
- 4) оптимізація оподаткування.

Гіпотетичні операції – це прогнози операції з повної реалізації необоротних і оборотних активів та погашення за рахунок цього довгострокової і короткострокової кредиторської заборгованості.

Таблиця 1

Реєстр групи фінансово-господарських операцій для визначення платоспроможності – на прикладі олійно-жирового заводу, ТОВ «Каховка Протейн Агро» Кіровоградської області, з врахуванням його фактичного і прогнозного потенціалу

Зміст операції	Кореспонденція рахунків			
	Дебет		Кредит	
	Назва мега-рахунку	Сума, грн	Назва мега-рахунку	Сума, грн
Інноваційні операції				
1. Впровадження групи інновацій з науково-дослідних і проектно-конструкторських робіт	«Необоротні активи»	24 000	«Власний капітал»	34 000
	«Оборотні активи»	10 000		
2. Впровадження групи інновацій із зміни структури та організації виробництва та управління підприємством	«Необоротні активи»	18 000	«Власний капітал»	32 000
	«Оборотні активи»	14 000		
3. Реалізація групи підприємств з урахуванням кваліфікації і досвіду персоналу та наукової організації праці	«Необоротні активи»	13 000	«Власний капітал»	1 8000,00
	«Оборотні активи»	5000		
4. Скорочення платежів і бюджету через оптимізацію оподаткування, які направляються на розширення виробництва	«Виробництво»	15 000	«Власний капітал»	15 000
Гіпотетичні операції				
5. Повна реалізація оборотних активів	«Оборотні активи, субрахунок Грошові кошти»	130 000	«Оборотні активи»	125 000
			«Власний капітал»	5000
6. Повна реалізація необоротних активів, ринковою вартістю 120 000 грн, а балансовою історичною 115 000 грн.	«Оборотні активи, субрахунок Грошові кошти»	120 000	«Оборотні активи»	5000
			«Власний капітал»	115 000
7. Погашення короткострокових зобов'язань наявних на вступному балансі в історичній оцінці	«Короткострокові зобов'язання»	85 000	«Власний капітал»	5000
			«Оборотні активи, субрахунок Грошові кошти»	800 000
8. Погашення довгострокових зобов'язань балансовою історичною вартістю	«Довгострокові зобов'язання»	55 000	«Власний капітал»	5000
			«Оборотні активи, субрахунок Грошові кошти»	50 000

Таблиця 2

Модель моніторингового похідного балансового звіту ТОВ «Каховка Протеїн «Агро» на предмет визначення платоспроможності (в тис. грн).

Мега-рахунки	Вступний баланс в історичній оцінці (тис.грн)	Коригуючі проводки на здійснення заходів науково-технічного прогресу		Скоригований баланс	Гіпотетичні проводки		Гіпотетичний баланс
		Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	
1.Необоротні активи	115000	1)24000 2)18000 3)13000		170000		6)115000	
2.Оборотні активи	125000	1)10000 2)14000 3)5000 4)15000		169000	5)130000 6)120000	5)125000 7)80000 8)50000	120000
3. Баланс активів	240000			339000			
4. Власний капітал	100000		1)34000 2)32000 3)18000 4)15000	199000		5)5000 6)5000 7)5000 8)5000	120000
5. Довгострокові зобов'язання	55000			55000	7)55000		
6. Короткострокові зобов'язання	85000			85000	8)85000		
Баланс пасивів	240000			339000			
Обороти	x	99000	99000	199000	335000	390000	
Чисті активи	100000	x	x	199000	x	x	120000
Чисті пасиви							
Реальний фінансовий стан	100000			199000			120000
Цінова складова до історичного	x			99000			120000
Зони фінансового стану	Активна						120000
	Пасивна						
	Нейтральна	0		0			

В результаті відображення на мега-рахунках вступного балансу вищевказаних моніторингових проводок по операціях з науково-технічного прогресу, складається моніторинговий похідний балансовий звіт (табл. 2). За його даними, обсяг чистих активів зріс майже в 2 рази – з 100000 до 199000 тис. грн. Цей новий обсяг чистих активів, із збереженням нейтральної зони фінансового стану, свідчить, як про зростання фінансового потенціалу підприємства, так і збереження його платоспроможності.

В результаті відображення моніторингових проводок по гіпотетичних операціях з повної реалізації необоротних і оборотних активів, тобто майна, складено моніторинговий гіпотетичний похідний балансовий звіт (табл. 2, права колонка). Обсяг чистих активів знаходиться в межах чистих пасивів – 120000 тис. грн., що свідчить про збереження платоспроможності підприємства, адже воно має нейтральну (нульову) зону фінансового стану.

ВИСНОВКИ

Ринок і конкуренція – це основа сучасних світових економічних відносин. Виживає, розвивається тільки той підприємець чи підприємство, яке володіє інформацією не тільки про наявні ризики і резерви, але й може прогнозувати його максимально, враховуючи вплив різних внутрішніх і зовнішніх факторів. Прийнята і діюча сьогодні на українських підприємствах методика оцінки фінансового стану, яка базується на коефіцієнтних методах, не може забезпечити такою

інформацією, в силу того, що вказані методи не враховують прогнозування ризиків, резервів, ціновий вплив на наявне майно, тобто не дають інформацію про реальну платоспроможність на необхідну дату для прийняття власниками (менеджерами) регулюючих рішень для ведення бізнесу. Вчені і практика країн з розвинутою ринковою економікою запропонували з середини ХХ ст., нову методику визначення поточної і прогнозованої платоспроможності – на підставі механізмів і інструментів «бухгалтерського інжинірингу». Вона є складовою системи управлінського обліку та включає в себе: спеціальний робочий план мега-рахунків, виходячи з їх економічного змісту; оцінок здійснюваних господарсько-фінансових операцій в ринкових (справедливих) цінах; складання моніторингових похідних балансових звітів спеціального призначення, які розкривають платоспроможність з точки зору діючих і очікуваних ризиків та резервів за окремими економічними ситуаціями. Саме методичні засади цих нових бухгалтерських інжинірингових інструментів і механізмів, стосовно оцінки фактичного, тактичного і прогнозного стану ризиків і резервів і розкриті в даній статті. Звичайно, постійний розвиток і вдосконалення ринкових відносин на підприємствах України вимагає в перспективі подальших досліджень в цьому напрямі.

Список використаних джерел

1) Бланк І.А., Словарь-справочник фінансового менеджера / Бланк І.А. // – Київ: «Ника-Центр»;

Эльга, 1998, с. 35

2) Голов С.Ф., Ефименко В.И. Учёт и контроль затрат: пути развития, Ж. Бухгалтерский учёт, 1991, № 11; с. 5-11.

3) Джон Ф. Маршал, Випул К. Бансал. Финансовая инженерия. Полное руководство по финансовым нововведениям. Перевод с англ. «М., Инфра. М.,- 1998. – 784 с.

4) Криштопа І.І. Стратегічний облік об'єднаного бізнесу: Методологія, моделювання, організація. Монографія. Кривий Ріг. 2016. – 464 с.

5) Легенчук С.Ф., Вольська К.О., Вакун О.В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід. Монографія. Івано-Франківськ 2016- 226 с.

6) Пушкар М.С. Контролінг – інформаційна під-

система стратегічного менеджменту. Монографія. Тернопіль, Карт-бланш. 2004.- 230 с.

7) Сохацька О.М. Фінансовий інжиніринг. - Тернопіль, 2011. - 475 с.

8) Хаммер М. Реинжиниринг корпорации: манифест революции в бизнесе / М. Хаммер, Д. Чампи; пер. с англ. -Изд-во Манн, Иванов и Фербер, 2005. – 118 с.

9) Харрингтон Д. Эсселинг К.С., Харм Ван Нимвеген. Оптимизация бизнес-процессов: документирование, анализ, управление, оптимизация / Д. Харрингтон. - СПб. АЗБУКА БМикро. – 2002. – 750 с.

10) Ткач В.И., Шумейко М.В. Инжиниринговая теория бухгалтерского учета. Ж. Международный бухгалтерский учёт – 2013, № 46, с.2-8.

СИТНИК

Наталія Степанівна
nsytnik@ukr.net

УДК 339.16.012.332

ЕФЕКТИВНІСТЬ ДЕРЖАВНИХ
ЗАКУПІВЕЛЬ У СФЕРІ ОХОРОНИ
ЗДОРОВ'Я

БАРАНОВА

Марія-Соломія Богданівна
khlopetska.solomiya@gmail.comTHE EFFICIENCY OF PUBLIC BUYERS IN
THE HEALTH PROTECTIONд.е.н., Львівський
національний університет
імені Івана Франкамагістр фінансів, Львівський
національний університет
імені Івана Франка

У статті розглянуто сутність державних закупівель у сфері охорони здоров'я. Окреслено основи проведення закупівлі лікувальних засобів медичними закладами. Визначено порядок та ефективність проведення публічних закупівель. Досліджено та визначено основні періоди становлення та формування законодавства про закупівлю.

В статье рассмотрены сущность государственных закупок в сфере здравоохранения. Определены основы проведения закупки лекарственных средств медицинскими учреждениями. Определен порядок и эффективность проведения публичных закупок. Исследованы и определены основные периоды становления и формирования законодательства о закупке.

In the article the essence of public procurement in the health sector is considered. The basics of procurement of drugs by medical institutions are outlined. The procedure and effectiveness of the public procurement are defined. The key periods of development of legislation on procurement are researched and identified.

Ключові слова: державні закупівлі, публічні закупівлі, тендер, система ProZorro, учасники, замовники, процедура закупівлі, медичне обладнання, фармацевтична продукція

Ключевые слова: государственные закупки, публичные закупки, тендер, система ProZorro, участники, заказчики, процедура закупки, медицинское оборудование, фармацевтическая продукция

Keywords: public procurements, tender, ProZorro system, participants, customers, procurement procedure, medical equipment, pharmaceutical products

ВСТУП

Бюджетним Кодексом України визначено, що одним з важливих принципів бюджетної системи України при складанні та використанні бюджетів є принцип ефективності. Питання ефективності використання бюджетних коштів в Україні регулюється багатьма органами та громадськими організаціями. Заклади охорони здоров'я мають специфічні умови для закупівлі лікарських засобів. А саме, з однієї сторони необхідно якомога швидше забезпечити населення якісними ліками, а з іншої сторони провести тендер з усіма вимогами та провести заплановані закупки при мінімальному залученні бюджетних коштів і досягненні максимального результату, використовуючи визначений бюджетом обсяг коштів. На наш погляд, цей процес потребує особливої уваги та аналізу. Дослідження різних теоретичних аспектів державних закупівель присвятили свої роботи вітчизняні та зарубіжні вчені і фахівці. Зокрема, Ткаченко Н.Б. розглядає проблеми управління державними закупівлями; Германчук П.К., Петрашко П.Г., Ворона О.І. вивчають контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі; Морозов В.В. досліджує методологічні основи побудови системи закупівель товарів, робіт та послуг.

МЕТА РОБОТИ полягає у теоретико-методологічному підході до сутності поняття «державні закупівлі», визначення ефективності використання бю-

джетних коштів, аналізі публічних закупівель медичними закладами в системі ProZorro.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, законодавство України, Угода про асоціацію України та ЄС, нормативно-правові акти та модуль аналітики системи ProZorro.

У роботі застосовано аналіз, синтез, методи порівняння, узагальнення, проведення аналогії, що дозволило дослідити проблеми ефективності використання бюджетних коштів.

РЕЗУЛЬТАТИ

У всі часи одним із важливих стимулів розвитку національного виробництва є державні закупівлі. Процес удосконалення організації державних закупівель та досконала конкуренція, при відповідній законодавчій базі, стимулює розвиток національного виробництва. Державні закупівлі або публічні закупівлі – це закупівля замовником товарів, робіт і послуг за державні або від імені публічної установи.

Процес законодавчого творення є фундаментом організації державних закупівель в Україні і поділяється на чотири етапи:

1. Закон «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти» 2000 - 2004 р.

У 2000 р. Верховною Радою України був прийнятий Закон України «Про закупівлю товарів, робіт і

послуг за державні кошти» з метою приведення у відповідність до міжнародних стандартів систему державних закупівель. На виконавчу владу були покладені організаційні та методологічні функції в сфері державних закупівель, а саме, на Міністерство економіки України, у структурі якого було створено Департамент з питань координації державних закупівель. Контроль за виконанням державних закупівель здійснювали Рахункова палата України з боку законодавчої влади й Державна казначейська служба України (Міністерство фінансів) з боку виконавчої влади.

2. Поправки до Закону України «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти» від 16 грудня 2005 р..

Після прийняття поправок у грудні 2005 р. в системі державних закупівель фактично відбулось розділювання відповідальності, повноважень та функцій, а також між окремими державними органами. В системі державних закупівель з'явився новий орган – Тендерна палата України, яка під приводом необхідності підвищення прозорості процесу державних закупівель отримала значні повноваження у цій сфері.

3. Поправки до Закону «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти» від 1 грудня 2006 р..

1 грудня 2006 р. Верховна Рада прийняла чергові поправки до Закону України «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти». Після подолання Президентського вето з березня 2007 р. ці зміни набули чинності.

Була збільшена мінімальна кількість учасників тендерної процедури з двох до трьох і зменшена мінімальна вартість закупівель, які можуть здійснюватися без застосування тендерної процедури, що ускладнило процедуру закупівель для невеликих за розмірами розпорядників бюджетних коштів та державних підприємств. Було створено Міжвідомчу комісію з питань державних закупівель при Рахунковій палаті України та включено в її склад представників Антимонопольного комітету України та Міністерства економічного розвитку і торгівлі України.

Після Революції Гідності, на основі практики попередніх років та зроблених помилок був запущений процес, який зараз сформував абсолютно нові підходи до даного питання.

Відповідно до Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» [3], публічні закупівлі входять до системи інструментів державної допомоги національній економіці. Реалізація публічних закупівель має відбуватися у напрямі соціально-економічного призначення.

Існують економічні причини та політичні передумови реформування системи державних закупівель. Україна після підписання Угоди про асоціацію з ЄС має стандартизувати систему публічних закупівель відповідно до європейських правил, норм та принципів. До прикладу, глава 8 Угоди визначає, що на основі приведення законодавства України до *acquis* ЄС (правова система Європейського Союзу, яка включає акти законодавства Європейського Союзу прийняті в рамках Європейського співтовариства) має відбуватися взаємне та поступове відкриття ринків публічних закупівель [9]. Впровадження законодавства має від-

буватися протягом восьми років, причому надається 3-4 роки на зближення з базовими директивами ЄС [10].

Сьогодні публічні закупівлі України контролюються Антимонопольним комітетом, Рахунковою палатою, Міністерством економічного розвитку та торгівлі, Державною аудиторською службою України, Державною казначейською службою України. Як показує практика, через надмірну кількість контролюючих органів знижується ефективність проведення процедур публічних закупівель. Це пов'язано, насамперед, із дублюванням певних функцій та неузгодженими оцінками одних і тих самих проблем, що призводить до надмірного витрачання ресурсів, зниження загальної оперативності у вирішенні питань та усуненні недоліків в роботі [10].

Публічні закупівлі в Україні регулюються законами «Про публічні закупівлі», «Про державний матеріальний резерв», «Про державне оборонне замовлення», «Про особливості здійснення закупівлі за державні кошти послуг поштового зв'язку, поштових марок та маркованих конвертів», нормами Цивільного та Господарського кодексу України та іншими нормативно-правовими актами.

У 2016 р. Україна провела системну реформу тендерного процесу. З 1 квітня 2016 р. діє Закон України «Про публічні закупівлі» для органів центральної виконавчої влади та замовників, що здійснюють діяльність в окремих сферах господарювання, а із 1 серпня 2016 р. – для решти замовників [6]. Цей Закон зобов'язує проводити закупівельні процедури через електронну систему ProZorro. Основна мета даної системи державних закупівель ProZorro – це запобігання корупції шляхом збільшення прозорості ринку та створення конкуренції у сфері публічних закупівель для отримання найвигіднішої пропозиції.

Система публічних закупівель сповіщає усіх учасників ринку закупівель про заплановані чи укладені договори, повідомляє список умов та критеріїв, надає усі необхідні звіти проведення процедур та виконання укладених договорів. Відповідно до інформації Міністерства економічного розвитку та торгівлі, станом на 10 лютого 2018 р. система дозволила заощадити понад 41,35 млрд. грн. бюджетних коштів [2]. Ключовим критерієм перемоги в тендері в рамках ProZorro є ціна, а економія державних коштів досягається за рахунок конкуренції за ринковим принципом.

Покупець / клієнт у публічних закупівлях України називається «замовник». Всіх замовників умовно можна розділити на 3 групи:

1. «Традиційні замовники-бюджетники», що безпосередньо фінансуються з державного чи місцевого бюджету – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також юридичні особи – бюджетні установи, що фінансуються з державного або місцевих бюджетів (заклади охорони здоров'я, освіти, науки, культури тощо).

2. «Монополісти» – суб'єкти господарювання (переважно державної або комунальної власності), які займають переважно монополієне становище у чітко перерахованих у (п. 4 ст. 1) суспільно важливих видах діяльності (комунальні послуги, електропостачання,

аеропорти і морські порти, залізничний і міський електротранспорт та інші).

3. «Підприємства» – державні або комунальні підприємства та їх об'єднання як юридичні особи, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, якщо така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі.

Потенційний продавець або бізнес-партнер держави згідно Закону України «Про публічні закупівлі» називається «учасник процедури закупівлі» – фізична особа, у тому числі фізична особа – підприємець або юридична особа (резидент або нерезидент), яка подала тендерну пропозицію або взяла участь у переговорах у відповідності до законодавства.

Участь для комерційних учасників у публічних закупівлях є платною – плата стягується за подання тендерних пропозицій, тобто лише у разі реальної участі у конкретних торгах. Тарифи для учасників встановлюються Кабінетом Міністрів України [4].

Те, що купується згідно Закону України «Про публічні закупівлі», називається «предмет закупівлі» – товари, роботи чи послуги, що закуповуються замов-

ником у межах єдиної процедури закупівлі, щодо яких учасникам дозволяється подавати тендерні пропозиції або пропозиції на переговорах [6].

Розмежування предметів закупівель на «товари / послуги» та «роботи» важливе, оскільки для цих двох категорій існують різні вартісні межі застосування Закону України «Про публічні закупівлі» та різні правила визначення предмета конкретної закупівлі. Якщо вартість предмета закупівлі дорівнює або перевищує 50 тис. грн. та є меншою від вказаних вище порогів (200 тис. грн.) – замовник або проводить спрощений електронний аукціон через систему Prozorro (так звані «допорогові закупівлі»), або укладає прямий договір з обраним постачальником на свій розсуд з обов'язковим оприлюдненням звіту про такий договір в цій же системі електронних закупівель.

Найпоширенішою і основною є процедура відкритих торгів. Процедура відкритих торгів – це найбільш прозора процедура, що дозволяє брати участь у торгах будь-якому постачальнику, якого цікавить оголошення і супровідна тендерна документація та який подає свою пропозицію.

Таблиця 1

Розмір плати відносно вартості закупівлі, грн. [побудовано на основі даних [6]]

Очікувана вартість закупівлі	Вартість плати учасника електронному майданчику за подачу пропозиції
до 20 000	17
до 50 000	119
до 200 000	340
до 1 000 000	510
від 1 000 000	1 700

Таблиця 2

Схеми закупівлі у розрізі «товари/послуги» та категорії [побудовано на основі даних [6]]

Звичайні замовники	Замовники «монополісти»	Правила закупівлі
До 50 000 грн (від 3 000 грн через ProZorro)		Пряма закупівля або допорогова закупівля в ProZorro
Від 50 000 грн. до 200 000 грн. (1,5 млн. грн. для робіт)	Від 50 000 до 1 млн. грн. (5 млн. для робіт)	Допорогова закупівля в ProZorro або звіт про укладені договори
Від 200 000 грн. (1,5 млн) до 133 тис. євро (5 150 тис. євро для робіт)	Від 1 млн. грн. (5 млн) до 133 тис. євро (5 150 тис. євро для робіт)	Відкриті торги Конкурентний діалог Переговорна процедура

Конкурентний діалог застосовують у випадку, якщо замовник не може точно визначити технічні та якісні характеристики товару, робіт та послуг і для цього йому необхідні переговори з учасниками.

Найменш конкурентною процедурою є переговорна процедура закупівлі. Це процедура, відповідно до якої замовник укладає договір про закупівлю з учасниками без торгів, але після проведення переговорів з іншими учасниками. Для використання переговорної процедури закупівлі замовник повинен мати одну з підстав, яка визначена виключно у Законі України «Про публічні закупівлі» (ст. 35) [6].

У медичній галузі найбільш затребуваним предметом закупівлі є медичні препарати та медичне обладнання. Відповідно до чинного законодавства встановлено перелік лікарських засобів, на які заклади охорони здоров'я мають опиратись у визначенні предмета закупівлі [5].

МОЗ України з 2015 р. створило Робочу групу по

реформуванню системи закупівель лікарських засобів та медичних виробів і в кінці 2017 р. Кабінет Міністрів ухвалив Концепцію реформування механізмів публічних закупівель лікарських засобів та медичних виробів [7]. Вона передбачає створення Централізованої закупівельної організації, яка буде приводити закупівлю лікарських засобів та медичних виробів на національному, місцевому і міжнародному рівнях із застосуванням механізмів довгострокових рамкових угод та інструментів електронних закупівель.

Отже, замовники тепер мають можливість, за бажанням, передати Центральній закупівельній організації повноваження щодо здійснення публічних закупівель лікарських засобів та медичних виробів для них. При цьому все повинно діяти в інтересах замовників, тобто організовувати та проводити процедури закупівель та закупівлі за рамковими угодами. За результатами проведених торгів замовники будуть укладати договори про закупівлю із переможцями та

напрямую оплачувати вартість замовлення.

Для проведення аналізу системи державних закупівель, із загальної групи показників відібрано показники сфери охорони здоров'я, а саме закупівлю фармацевтичної продукції та медичного обладнання за період 2015-2017 рр..

За аналізований період здійснено 92,82 тис. процедур закупівлі, з них зекономлено 1,09 млрд. грн., кількість завершених процедур 71,92 тис., що становить 77,48 % від загальної кількості [2].

З рис. 1 видно, що найбільший показник завершених процедур припадає на останні місяці кварталу або року. Таке явище характерне для бюджетних підприємств, у зв'язку із завершення кварталу/року. Бюджетні кошти виділені на рік повинні бути використані у повному обсязі, якщо їх не використано то фінансування на наступний період можливо буде зменшено. Тому показники таких місяців, як листопад 2016 р., березень і липень 2017 р. різко зростають.

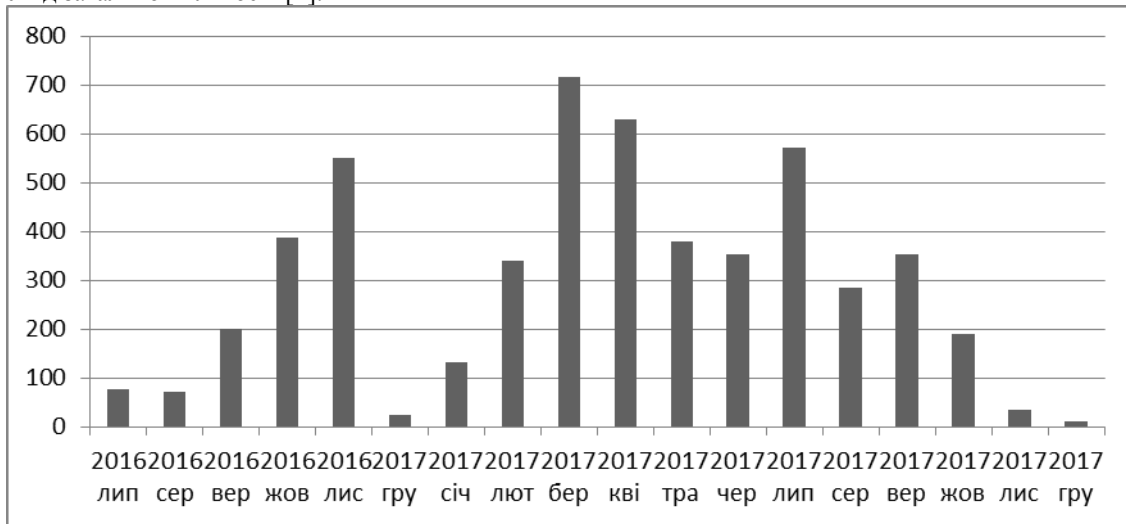


Рис. 1. Динаміка завершених процедур, млн. грн. за період 2016-2017 рр.
[побудовано на основі даних [2]]

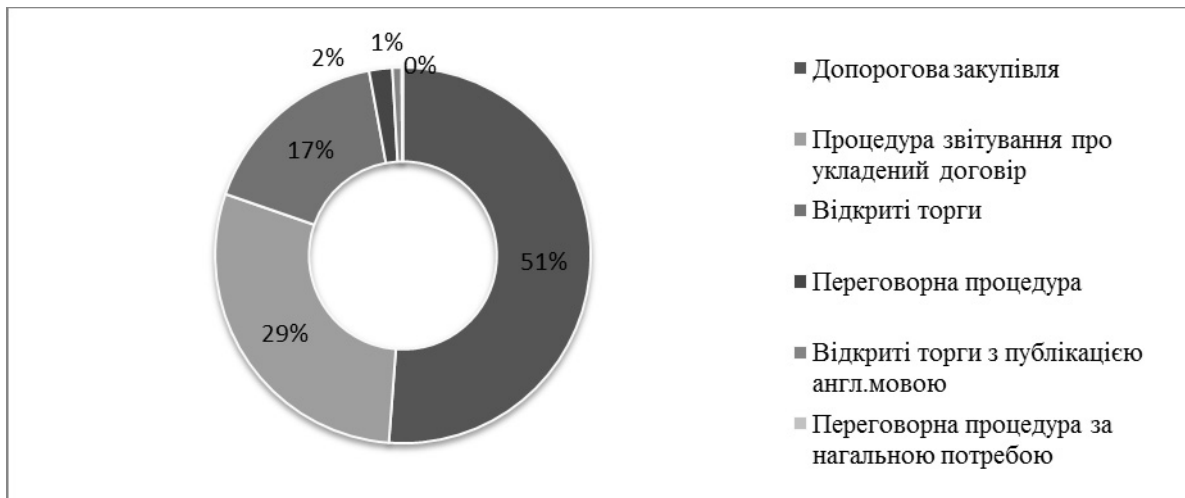


Рис. 2. Аналіз типу процедури закупівлі [побудовано на основі даних [2]]

На основі рис. 2 можна стверджувати, що допорогові закупівлі та процедура звітування про укладений договір переважають, що свідчить про велику кількість закупок медикаментів на невелику суму. Такі дані можуть вказувати на процес дроблення закупок для уникнення відкритих торгів.

Відкритих торгів з публікацією англійською мовою, що становить 1% від загальної кількості є значно мало та це закупівлі на значні суми, а саме очікувана вартість становить 6,43 млрд. грн. (68,5 % завершених), кількість організаторів становить 195, а кількість учасників 329. На цих торгах за класифікацією товарів – 566 закупівель було по медичному обладнанню і 190 по фармацевтичній продукції [2].

Нижча кількість закупівель по фармацевтичній продукції пояснюється тим, що на законодавчому рівні є визначені міжнародні спеціалізовані організації, які здійснюють закупівлю для МОЗ лікарських засобів і медичних виробів: ПРООН, Краун та ЮНІСЕФ.

Залучення цих організацій на певному етапі є необхідністю, через те, що потреба в препаратах для населення є першочерговим завданням, а процеси закупок часто провалювали, чи затягували, що в результаті підвищило смертність. Дані організації на міжнародному ринку здійснюють закупівлі, заощаджують кошти та повертають їх державі. До прикладу, загалом станом на 01.07.2017 міжнародними спеціалізованими організаціями поставлено лікарських засо-

бів і медичних виробів на суму 3 420 347,1 тис. грн.. Залишок коштів у цих організаціях становив 2 715 839,1 тис. грн., у тому числі кошти 2015 року – 93 579,6 тис. грн., які залишаються у користуванні ПРООН і ЮНІСЕФ майже 20 місяців. Кошти в сумі 170,3 тис. дол. США (4 615,3 тис. грн.) упродовж 12 місяців не були використані Краун на закупівлю лікарських засобів і медичних виробів і повернені МОЗ

наприкінці 2016 р., а потім перераховані Міністерством до державного бюджету [1].

На ринку державних закупівель є свої компанії-монополісти (рис 3.), які здійснюють найбільшу кількість закупівельних процедур. Якщо аналізувати топ-3 компанії з цього списку, то вони є постачальниками в основному фармацевтичної продукції – 129,28 млн. грн. і лише 4,51 млн. грн. – медичного обладнання.

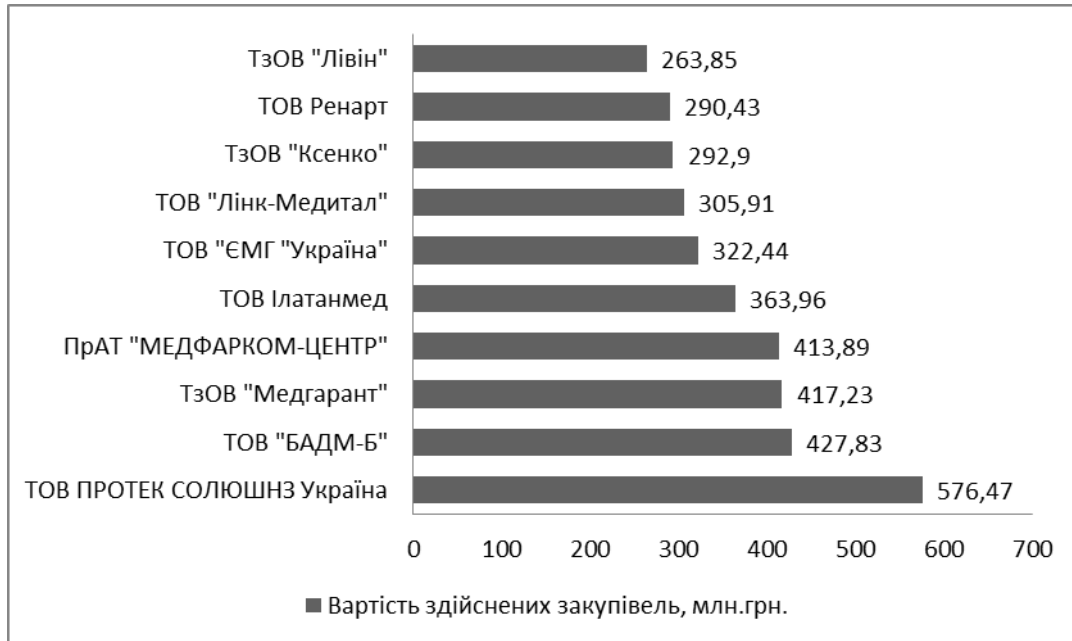


Рис. 3. Рейтинг учасників державних закупівель у сфері охорони здоров'я за період 2016–2017 рр. [побудовано на основі даних [2]]

Найбільшу частину ринку з неконкурентних процедур займає ТОВ «БАДМ-Б». Їх топ-5 замовниками є: Полтавська ОДА, Хмельницька ОДА, Дніпровська міська рада, Запорізька ОДА та Волинська ОДА. Можна зробити висновок, що регіональна влада віддає перевагу та найбільші замовлення одним і тим же компаніям.

Для України є важливим створення оптимальної системи державних закупівель, а саме [8]:

1. Державні закупівлі мають бути виключно функцією держави.

2. Дія закону має поширюватись виключно на кошти бюджетів всіх рівнів, які витрачаються розпорядниками бюджетних коштів та закупівлі тих державних підприємств, що випускають продукцію (надають послуги);

3. Управління процесом державних закупівель має бути покладено на органи виконавчої влади.

4. Доцільно вивчити питання про створення окремого центрального органу виконавчої влади, який буде займатися питаннями державних закупівель – Агентства з питань державних закупівель, який буде прямо підпорядкований Кабінету Міністрів України.

5. Зовнішній контроль та аудит, арбітраж і вирішення спірних питань проведення державних закупівель мають здійснювати органи державної влади і посадові особи, уповноважені здійснювати державний контроль і державний нагляд за процесом державних закупівель в рамках їх повноважень.

6. Громадський контроль за здійсненням державних закупівель має здійснюватися через присутність в

складі тендерних комітетів незалежних представників, які повинні бути як державними службовцями (з відомств, не пов'язаних з тими, що здійснюють закупівлі), так і представниками громадських організацій.

7. Прозорість державних закупівель має забезпечуватись шляхом вільного і безоплатного доступу до інформації по заявкам на участь в торгах, безпосередньо по торгах та результатах проведених торгів і офіційно оприлюднюватись Агентством на сайті та у власному друкованому виданні.

8. Відповідальність учасників процесу державних закупівель регламентується чинним законодавством та нормами, які мають виконуватись.

В цілому для здійснення публічних закупівель використовуються міжнародні принципи, якими керуються ЄС, СОТ та інші міжнародні організації. Державні закупівлі у світі все більше розглядаються як центральний інструмент ефективного та якісного управління державними коштами.

Основними принципами державних закупівель для їх подальшого розвитку мають стати: прозорість та справедливе ставлення до всіх учасників; державні кошти, пов'язані з державними закупівлями, мають використовуватись відповідно до цільового призначення; рівень професійної підготовки та поведінка посадовців мають відповідати виключно цілям їх організації; система закупівель повинна бути здатною реагувати на виклики, пов'язані з тими чи іншими рішеннями щодо закупівель, гарантувати підзвітність та передбачати можливість громадського контролю.

Таким чином, міжнародні правила стосуються ті-

льки окремих аспектів діяльності із закупівель, а у кожній країні свій досвід імплементації загальних принципів.

ВИСНОВКИ

Державні закупівлі є стимулом розвитку національного виробництва. У всі часи закупівля за державні кошти піддавалась маніпуляції, ставала неконкурентним середовищем та провокувала на корупцію. Питання регулювання даної системи стало гострим на шляху до вступу України до Європейського Союзу. Відповідно державні закупівлі стали максимально публічними та відкритими, що дозволяє здійснювати аналіз. Законодавство України наближується до Директив ЄС. Створено чіткий та прозорий механізм здійснення закупок, подання заявок і т.д.

Ефективність використання бюджетних коштів медичними закладами показала, що у половині випадків відбувається допорогова закупівля медикаментів на незначні суми, що не повинно бути притаманно для закладів охорони здоров'я та використання бюджетних коштів наприкінці кварталу року, а не на початку. Такі дані дають підставу стверджувати про необхідність більш чіткого контролю за закладами охорони здоров'я та дотримання балансу між якістю ліків та мінімальним використанням бюджетних коштів, адже йдеться про людське життя, яке є безцінним.

Список використаних джерел

1. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених у 2015–2016 роках та I півріччі 2017 року для здійснення державних закупівель із залученням організацій. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2z9YjZT>
2. Модуль аналітики системи ProZorro / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2jsPvFe>
3. Про державну допомогу суб'єктам господарювання: Закон України № 1555-18 від 1 липня

2014 р. // ВВРУ – 2014. – №34/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2AVJA41>

4. Про затвердження Порядку функціонування електронної системи закупівель та проведення авторизації електронних майданчиків: Постанова Кабінету Міністрів України №166 від 24 лютого 2016 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2BlavIM>

5. Про порядок закупівлі лікарських засобів закладами та установами охорони здоров'я, що фінансуються з бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України №1071 від 5 вересня 1996 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2za6QvC>

6. Про публічні закупівлі: Закон України № 1078-VIII від 12 квітня 2016 р. // ВВРУ – 2016. – №9 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2nLDTAJ>

7. Про схвалення Концепції реформування механізмів публічних закупівель лікарських засобів та медичних виробів: Розпорядження Кабінету Міністрів України №582-р від 23 серпня 2017 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2nYlUsB>

8. Процес державних закупівель в Україні: проблеми та рекомендації щодо їх вирішення // Позиційний документ Робочої групи Громадської ради при Міністерстві економіки України та Інституту економічних досліджень та політичних консультацій / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2BlyQOT>

9. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2ATaRUz>

10. Херувимова Т. Государственные закупки в Украине: что изменилось и каких изменений ожидать / Т. Херувимова / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/1Nb2Ie8>

ФРОЛЕНКО

Володимир

УДК 336

ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ
ДОДАТКОВИХ БЛАГ, НАДАНИХ ПРАЦІВНИКАМ ДЕРЖАВНОГО
ПІДПРИЄМСТВА, ТА АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ
ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ФІСКАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ
ПРИ ПРОВЕДЕННІ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК ПРАВИЛЬНОСТІ ЇХ
ОПОДАТКУВАННЯ

INVESTIGATION OF THE PECULIARITIES OF TAXATION OF
ADDITIONAL BENEFITS PROVIDED TO EMPLOYEES OF THE STATE
ENTERPRISE, AND ANALYSIS OF THE PRACTICE OF APPLYING TAX
LEGISLATION BY FISCAL AUTHORITIES IN CONDUCTING TAX
AUDITS ON THE CORRECTNESS OF THEIR TAXATION

кандидат наук, аудитор, член
Громадської колегії
Комітету Верховної Ради
України з питань податкової
та митної політики,
директор Аудиторської
фірми "БІЗНЕС-ІНФОРМ"

У данній статті досліджуються особливості оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства а також проводиться аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок правильності оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства. Дослідження проведені з використання прикладу податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників державного підприємства (далі – Підприємство), якщо меншу частину вартості таких турів вихідного дня власними коштами оплачують працівники Підприємства, а решту - більшу частину вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка, членами якої є такі працівники Підприємства. Одночасно розроблено порядок податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників Підприємства, якщо на кожного працівника Підприємства оформлюється страховий поліс на термін екскурсії, а оплата здійснюється у вище приведеному порядку. В статті також проаналізована практика застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням авто-мобільних екскурсій працівників підприємств, а також надано відповідь на питання: чи вважається знижка, надана профспілкою, додатковим благом? Чи повинна вказана знижка оподатковуватись ПДФО та відображатись у ф. 1 ДФ та яким чином профспілка утримує ПДФО, якщо вона не виплачує інших доходів (заробітна плата нараховується на Підприємстві, а профспілка і Підприємство – різні юридичні особи.

В данной статье исследуются особенности налогообложения дополнительных благ, предоставленных работникам государственного предприятия а также проводится анализ практики применения норм налогового законодательства фискальными органами при проведении налоговых проверок правильности налогообложения дополнительных благ, предоставленных работникам государственного предприятия. Исследования проведены с использованием примера налогового учета хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников государственного предприятия (далее – Предприятие), если меньшую часть стоимости таких туров выходного дня собственными средствами оплачивают работники Предприятия, а остальные – большую часть стоимости таких туров выходного дня оплачивает Профсоюз, членами которой являются такие работники Предприятия. Одновременно разработан порядок налогового учета хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников Предприятия, если на каждого работника Предприятия оформляется страховой полис на срок экскурсии, а оплата осуществляется в выше приведенном порядке. В статье также проанализирована практика применения норм налогового законодательства фискальными органами при проведении налоговых проверок хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников предприятий, а также дан ответ на вопрос: Считается ли скидка, предоставленная профсоюзом, дополнительным благом? Должна ли указана скидка облагаться НДФЛ и отображаться в Ф. 1-ДФ и каким образом профсоюз удерживает НДФЛ, если он не выплачивает других доходов (заработная плата начисляется на Предприятия, а профсоюз и Предприятие - разные юридические лица.

This article examines the peculiarities of taxing additional benefits provided to employees of a state-owned enterprise, as well as analyzes the practice of applying fiscal rules to fiscal authorities when conducting tax audits on

the correctness of taxation of additional benefits provided to employees of a state-owned enterprise. The research has been conducted using an example of tax accounting of business operations for payment of weekend tours with guided tours of employees of a state enterprise (hereinafter – the Enterprise), if the less part of the cost of such weekend tours is paid by the employees of the Company at their own expense, and the rest - the greater part of the cost of such tours of the initial The day is payable by the Trade Union, whose members are such employees of the Enterprise. At the same time, the procedure for tax accounting of business operations for the payment of weekend tours with the car trips of employees of the Enterprise has been developed, provided that for each employee of the Company an insurance policy is issued for the duration of the excursion, and payment is made in the above order. The article also analyzes the practice of applying fiscal rules to fiscal authorities in conducting tax audits of business operations for the payment of weekend tours with car trips of employees of enterprises, as well as answering the question: is the discount provided by the trade union an additional benefit? Should the tax deduction be taxed and displayed in f. 1 DF and how the union holds the PIT if it does not pay other income (wages are charged to the Enterprise, and the trade union and the Enterprise are different legal entities.

Ключові слова: податок з доходів фізичних осіб, додаткове благо, профспілка, тур вихідного дня

Ключевые слова: налог с доходов физических лиц, дополнительное благо, профсоюз, тур выходного дня

Keywords: personal income tax, extra benefit, trade union, weekend tour

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ТЕРМІНІВ

Податковий кодекс України – Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI;

ЦКУ – Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. № 435-IV;

Закон № 1045 – Закон України “Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності” від 15.09.1999 р. № 1045-XIV,

Закон № 324 – Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР;

Закон № 2464 – Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010р. № 2464-VI;

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб;

ПДВ – податок на додану вартість;

ЄСВ – єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (єдиний соціальний внесок).

Серед питань, що надходять до редакції, чисельними є питання оподаткування додаткових виплат працівникам державних підприємств, в тому числі додаткових благ, наданих таким працівникам. А враховуючи, що останні роз’яснення Державної фіскальної служби Україні із зазначених питань відрізняються особливим податковим тиском на зазначені виплати, питання оподаткування додаткових благ потребує ретельного дослідження.

У данній статті досліджуються особливості оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства а також проводиться аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок правильності оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства.

Дослідження проведені з використання прикладу податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників державного підприємства (далі

– Підприємство), якщо меншу частину вартості таких турів вихідного дня власними коштами оплачують працівники Підприємства, а решту - більшу частину вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка, членами якої є такі працівники Підприємства.

1. Особливості правового регулювання, засади створення, права та гарантії діяльності професійних спілок визначено Законом України від 15 вересня 1999 р. № 1045-XIV “Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності” (далі - **Закон № 1045**).

Професійні спілки створюються з метою здійснення представництва та захисту трудових, соціально-економічних прав та інтересів членів профспілки та ведуть свою діяльність на підставі статуту.

Джерела надходження (формування) коштів профспілки та напрямів їх використання визначаються в їх статутних документах (ст. 14 та ст. 15 Закону № 1045).

Відповідно до пп. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Податкового кодексу України обов’язковою умовою для перебування профспілки у статусі неприбуткової організації є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами.

Отже, профспілкова організація, яка відповідає вимогам пп. 133.4.1 п. 133.4 ст. 133 Податкового кодексу України та внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій, має право в статусі неприбуткової організації використовувати власні доходи (прибутки) виключно на фінансування видатків на своє утримання, реалізацію мети (цілей, завдань) та напрямів статутної діяльності без розподілу таких доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов’язаних з ними осіб.

Згідно з пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України до загального місячного оподаткову-

ваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) в загальному випадку включається дохід, отриманий платником податку як **додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Податкового кодексу України)**. При цьому податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок (ПДФО) із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 %, визначену ст. 167 Податкового кодексу України (пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Податкового кодексу України).

Крім того, доходи, оподатковувані ПДФО, є також об'єктом оподаткування військовим збором за ставкою 1,5 % (пп. 1.2 та пп. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України).

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться випадки, зазначені, зокрема, у пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається **«вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування»**.

Отже, від ПДФО звільнено вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України для члена профспілки та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою. При цьому путівки (або знижки на путівки), надані профспілкою дорослим членам родини члена профспілки від ПДФО не звільнюються.

1.1. У листі Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 “Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за коштом профспілки” зазначено, що **«вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для членів профспілки та членів їх сімей без придбання путівок, включається до їх загального місячного (річного) оподатковуваного доходу як додаткове благо та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах»**.

Згідно з Довідником ознак доходів, наведених у додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.15 р. № 24, доходи у вигляді додаткового блага відображаються під ознакою доходу “126”.

1.2. Отже, з листа Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15

впливає, що вартість турів вихідного дня, що організується та оплачується за рахунок коштів профспілки для її членів, в тому числі членів сім'ї членів профспілки, не оподатковується ПДФО тільки у разі придбання путівок. У зв'язку з цим є доцільним більш детально розглянути визначення терміну «путівка» відповідно до діючого законодавства.

Оскільки Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР (далі – **Закон № 324**) та Податковий кодекс України не містять визначення терміну «путівка», то розглянемо визначення терміну «путівка» в інших законодавчих та нормативно-правових актах України.

Відповідно до ст. 23 Закону України «Про оздоровлення та відпочинок дітей» від 04.09.2008 р. № 375-VI **«путівка до дитячого закладу оздоровлення та відпочинку** - документ, який засвідчує право дитини на отримання послуг з оздоровлення та відпочинку, умови перебування в такому закладі і визначає вартість та перелік послуг з оздоровлення та відпочинку для однієї дитини в конкретному закладі».

Відповідно до п. 1.2 р. 1 Положення про організацію роботи санаторно-курортних закладів Збройних Сил України, затвердженого наказом Міністерства оборони України від 23.06.2014 р. № 411, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20.08.2014 р. за № 995/25772, **«санаторно-курортна путівка** – документ, що дає право на розміщення особи в санаторії та отримання санаторно-курортного лікування».

Відповідно до економічних та енциклопедичних тлумачних словників термін «путівка» означає, зокрема, «офіційне посвідчення, що видається особі, яку направляють куди-небудь (на роботу, відпочинок, навчання і т.ін.)» [Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. - К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2009. – 1736 с.].

Отже, **путівка** – це документ, який засвідчує право фізичної особи на отримання послуг з оздоровлення та відпочинку, умови розміщення (проживання) і визначає вартість та перелік послуг з оздоровлення або відпочинку.

Відповідно до ст. 1 Закону № 324 **«туристичний продукт** – попередньо розроблений комплекс туристичних послуг, який поєднує не менше ніж дві такі послуги, що реалізується або пропонується для реалізації за визначеною ціною, до складу якого входять послуги перевезення, послуги розміщення та інші туристичні послуги, не пов'язані з перевезенням і розміщенням (послуги з організації відвідувань об'єктів культури, відпочинку та розваг, реалізації сувенірної продукції тощо)».

Отже, оскільки тури вихідного дня містять більше, як 2 туристичні послуги (до них включаються, мінімум, перевезення та екскурсійне обслуговування), то такі тури вихідного дня є туристичними продуктами.

Відповідно до ст. 20 Закону № 324 «за договором на туристичне обслуговування одна сторона (туроператор, який укладає договір безпосередньо або через турагента) зобов'язується надати за замовленням іншої сторони (туриста) комплекс туристичних послуг (туристичний продукт), а турист зобов'язується оплатити його. До договору на туристичне обслуговування застосовуються загальні положення договору

про надання послуг, якщо інше не передбачено законом.

Договір на туристичне обслуговування укладається в письмовій чи електронній формі відповідно до закону.»

Відповідно до ст. 21 Закону № 324 «за договором на екскурсійне обслуговування одна сторона (суб'єкт, що здійснює туристичну діяльність) за встановлену договором плату зобов'язується надати за замовленням іншої сторони (екскурсанта) обслуговування, істотною частиною якого є послуги екскурсовода (гіда-перекладача) загальною тривалістю не більше 24 годин, які не включають у себе послуги з розміщенням».

Договір на екскурсійне обслуговування укладається за правилами, визначеними цивільним законодавством, у тому числі шляхом видачі ваучера.

Загальні положення про договір на надання послуг застосовуються до договору на екскурсійне обслуговування, якщо інше не передбачено законом та не суперечить суті зобов'язання.»

Згідно зі ст. 23 Закону № 324 «**ваучер** – форма письмового договору на туристичне або на екскурсійне обслуговування, яка може використовуватися відповідно до цього Закону.

У договорі на туристичне обслуговування, укладеному шляхом видачі ваучера, мають міститися такі дані:

- найменування та місцезнаходження суб'єкта туристичної діяльності, номер ліцензії на відповідний вид діяльності, юридична адреса;
- прізвище, ім'я (по батькові) туриста (при груповій поїздці прізвища, імена (по батькові) членів групи);
- строки надання і види туристичних послуг, їх загальна вартість;
- назва, адреса та номер телефону об'єкта розміщення, його тип та категорія, режим харчування;
- розмір фінансового забезпечення відповідальності туроператора (турагента) або межі відповідальності суб'єкта туристичної діяльності за договором агентування;
- інші дані, обумовлені характером угоди, складом групи тощо;
- дата видачі ваучера».

Опис бланка ваучера та Інструкцію про порядок оформлення ваучера на надання туристичних послуг та його використання затверджено наказом Державної туристичної адміністрації України від 06.06.2005 р. № 50.

Отже, туристичний продукт у виді туру вихідного дня може надаватись за договором на туристичне обслуговування або за договором на екскурсійне обслуговування, у тому числі шляхом видачі ваучера, які є документами, що підтверджують надання туристичних послуг (туристичного продукту). При цьому ваучер може оформлятися також у разі відсутності послуг з розміщення. Підстава: ст. 21 Закону № 324.

До договорів на туристичне обслуговування та до договорів на екскурсійне обслуговування застосовуються загальні положення відносно договору про

надання послуг. А відповідно до норм гл. 63 «Послуги. Загальні положення» Цивільного кодексу України не вимагається обов'язкової письмової форми договору на надання послуг.

Згідно з п. 1 ст. 639 Цивільного кодексу України в загальному випадку «договір може бути укладений у будь-якій формі, якщо вимоги щодо форми договору не встановлені законом».

Відповідно до п. 2 ст. 206 Цивільного кодексу України «юридичній особі, що сплатила за товари та послуги на підставі усного правочину з другою стороною, видається документ, що підтверджує підставу сплати та суму одержаних грошових коштів.»

Отже, договори на туристичне обслуговування та договори на екскурсійне обслуговування можуть бути укладені як в письмовій, так і в усній формі. У випадку укладання усного договору повинен бути наданий рахунок на оплату туру вихідного дня.

Попередня редакція Закону № 324 (в редакції, чинній до 01.01.2004 р.) містила наступне визначення: «**туристський ваучер (путівка)** - документ, що підтверджує статус особи або групи осіб як туристів, оплату послуг чи її гарантію і є підставою для отримання туристом або групою туристів туристичних послуг».

Отже, відповідно до попередньої редакції Закону № 324 ваучер та путівка вважались одним і тим же документом, який підтверджує надання туристичної послуги. Однак у новій редакції Закону № 324 поняття путівки відсутнє.

У пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вживається термін «путівка», проте діюча редакція Закону № 324 не містить визначення терміну «путівка».

Відповідно до п. 56.21 ст. 56 Податкового кодексу України «у разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків».

Звідси, вимоги пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України щодо наявності путівки можна трактувати як вимоги наявності будь-якого договору на надання туристичного продукту.

Отже, оскільки Податковий кодекс України не вимагає наявності саме ваучера, то надання туристичного продукту з метою застосування пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України підтверджують і інші договори на туристичне обслуговування.

Проте, для запобігання конфлікту з фіскальними органами, доцільно вимагати оформлення турів вихідного дня ваучерами, який є формою договору на туристичне або екскурсійне обслуговування, оскільки відповідно до попередньої редакції Закону № 324 ваучер є аналогом путівки.

Крім того, відповідно до пп. 133.4.2 п. 133.4

ст. 133 Податкового кодексу України обов'язковою умовою для перебування профспілки у статусі неприбуткової організації є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами.

Таким чином, якщо профспілка надає своєму члену тур вихідного дня, оформлений документом, що підтверджує надання туристичної послуги, то такі дії є наданням путівки на відпочинок. А відповідно до пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вартість наданих члену профспілки для нього або його дітей віком до 18 років путівок на відпочинок на території України, які надаються йому профспілкою безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки), не оподатковуються ПДФО (і відповідно військовим збором).

В статуті (положенні) профспілки повинні бути зазначені відповідні напрями використання коштів (оплата турів вихідного дня тощо) та межі використання коштів на ці цілі.

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) не є об'єктом для нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, далі – Закон № 2464). Крім того, ЄСВ не нараховується на витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів (п. 10 р. 2 Переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170).

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «156» (вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України) (відповідно до Додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 13.01.2015 р. № 4, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 30 січня 2015 р. за № 111/26556).

Якщо вищеперелічені вимоги не виконуються (вимоги щодо оформлення договорів на туристичне обслуговування та вимоги щодо наявності у статуті профспілки напрямку використання коштів профспілки на оплату турів вихідного дня), то у такому випадку можна скористатися іншими нормами Податкового кодексу України для неоподаткування ПДФО, військовим збором та ЄСВ вартості турів вихідного дня.

2. Далі розглянемо іншу норму Податкового кодексу України, застосування якої дозволяє не оподатковувати ПДФО та військовим збором надану члену профспілки знижку на тур вихідного дня.

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться також випадки, що приведені у пп. 165.1.47 п. 165.1

ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподаткованого ПДФО доходу платника податку не включається «сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються за рішенням професійної спілки, її об'єднання та/або організації професійної спілки, прийнятим в установленому порядку, на користь члена такої професійної спілки протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 цього Кодексу».

Отже, сума **виплат чи відшкодувань** (окрім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (у 2016 р. - 1930 грн., у 2017 р. - 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

Подібне зазначено також у листі Державної фіскальної служби України від 18.11.2016р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, де вказано: «оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно із пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 розділу IV якого до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включається сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), яка здійснюється професійними спілками своїм членам протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу, встановленого на 1 січня такого року (у 2016 році - 1930 грн.)».

Отже, відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України сума виплат чи відшкодувань (в тому числі за тури вихідного дня), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (тобто не перевищує у 2017 р. суми у 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

При цьому, оскільки відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України до оподаткованого ПДФО доходу платника податку не включається сума **виплат чи відшкодувань**, то необхідно, щоби члени профспілки отримували саме грошові кошти на оплату відпочинку: **наперед (виплату) або відшкодування витрат після самостійної оплати відпочинку**. Оплачувати тур вихідного дня турфірмі і отримувати цей тур повинні члени профспілки, а не профспілка.

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування відображається у розрахунку за формою

№ 1 ДФ із ознакою доходу «167» (виплати чи відшкодування, які здійснюються професійними спілками своїм членам).

3. Розглянемо ще одну (іншу) норму Податкового кодексу України, застосування якої дозволяє не оподатковувати ПДФО та військовим збором надану члену профспілки знижку на тур вихідного дня.

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться також випадки, що приведені у пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподаткованого ПДФО доходу платника податку не включається «вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 % однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі».

Отже, від оподаткування ПДФО звільнено вартість дарунків у межах вартості, що не перевищує 25 % однієї мінімальної заробітної плати в розрахунку на місяць станом на 1 січня звітного року (у 2017 р. – 800 грн. на місяць), за винятком грошових виплат у будь-якій сумі.

Тобто, профспілка може щомісяця надавати без оподаткування ПДФО та військовим збором платнику податку (незалежно від того, є він членом цієї профспілки чи ні) подарунки в негрошовій формі (в тому числі тури вихідного дня) загальною вартістю до 800 грн. на місяць (у 2017 р.). Підстава: пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України.

Вартість наданого профспілкою дарунку не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

Вартість наданого профспілкою дарунку від ображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «160» (вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань)).

Із суми перевищення вказаної вартості подарунка необхідно сплачувати ПДФО та військовий збір, оскільки сума перевищення в такому випадку буде **додатковим благом**. При цьому під час оподаткування слід застосовувати коефіцієнт, передбачений п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України: «під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з цим Кодексом, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cn), \quad (1)$$

де K – коефіцієнт;

Cn – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законо-

давством строки».

Отже, якщо Профспілка сплатила за члена профспілки кошти понад суму коштів, яка не оподатковуються ПДФО, то ця сума перевищення є додатковим благом. ПДФО при цьому сплачується профспілкою, виходячи з бази оподаткування ПДФО, розрахованої з застосуванням коефіцієнту, передбаченого п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України.

Вартість додаткового блага відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «126» (додаткове благо).

4. Що стосується страхування членів профспілки під час турів вихідного дня, то таке страхування здійснюється турфірмою та включається до вартості туру вихідного дня. Профспілка не повинна здійснювати окремої оплати цих сум.

5. Що стосується можливості оплати профспілці часткової компенсації за тур вихідного дня одним членом профспілки за інших членів профспілки, то відповідно до ст. 237 та ст. 239 Цивільного кодексу України від 16.01.2003р. № 435-IV (далі – ЦКУ) представництвом є правовідношення, в якому одна сторона (представник) зобов'язана або має право вчинити правочин від імені другої сторони, яку вона представляє. Правочин, вчинений представником, створює, змінює, припиняє цивільні права та обов'язки особи, яку він представляє.

Отже, член профспілки має право видати довіреність іншому члену профспілки на здійснення окремих його повноважень, наприклад, представляти його інтереси в банківських установах.

ЦКУ не передбачено нотаріального або іншого посвідчення довіреності для здійснення оплати в банку представником за фізичну особу. А відповідно до п. 4 ст. 245 ЦКУ «довіреність на одержання заробітної плати, стипендії, пенсії, аліментів, інших платежів та поштової кореспонденції (поштових переказів, посилок тощо) може бути посвідчена посадовою особою організації, в якій довіритель працює, навчається, перебуває на стаціонарному лікуванні, або за місцем його проживання.»

Отже, довіреність від імені члена профспілки, доцільно посвідчувати на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою, оскільки не підтверджений підпис фізичної особи на звичайній письмовій довіреності створює загрозу підпису такого підпису.

Таким чином, суму часткової компенсації за тур вихідного дня може зібрати один член профспілки і внести в банк на рахунок профспілки від імені всіх (кожен платіж окремо), якщо кожен член профспілки надасть такому члену профспілки, який буде здійснювати оплату, письмову довіреність на представництво його інтересів в банківських установах (щодо оплати часткової компенсації профспілці за тур вихідного дня), посвідчену на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою. Довіреності після здійснення оплати необхідно передати профспілці для запобігання конфліктів з податковими органами.

6. Що стосується оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) операцій з надання профспілкою турів вихідного дня членам профспілки, то відповідно до пп. 197.1.6 п. 197.1 ст. 197 Податкового кодексу України звільняються від оподаткування ПДВ операції з «постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів».

Отже, встановленими критеріями для звільнення від оподаткування ПДВ путівок є реалізація путівок на санаторне курортне лікування, оздоровлення та відпочинок, на території України, а також їх реалізація фізичним особам у віці до 18 років, інвалідам або дітям-інвалідам.

У випадку реалізації путівок іншим особам, ніж зазначені у пп. 197.1.6 п. 197.1 ст. 197 Податкового кодексу України, таке постачання оподатковується ПДВ на загальних підставах.

При цьому відповідно до пп. 188.1 ст. 188 Податкового кодексу України «база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг».

Відповідно до п. 181.1 ст. 181 Податкового кодексу України «у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 грн. (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 цього Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи».

Отже, у разі, якщо обсяг оподатковуваних ПДВ операцій з постачання профспілкою товарів/послуг протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 1 млн. грн., то така профспілка зобов'язана зареєструватись платником ПДВ.

Таким чином, якщо профспілка є платником ПДВ, то надання профспілкою турів вихідного дня є об'єктом оподаткування ПДВ. База оподаткування ПДВ при цьому визначається не нижче ціни придбання таких турів вихідного дня. Суму ПДВ, сплаченого при придбанні турів вихідного дня профспілка може включити до складу податкового кредиту з ПДВ за наявності податкової накладної з ПДВ, зареєстрованої у Єдиному реєстрі податкових накладних.

7. Дослідження особливостей оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства, та аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні перевірок правильності їх оподаткування буде неповним без розгляду зазначених питань на прикладах.

У зв'язку з чим далі на прикладі розглядаються такі питання:

«1) Профспілка оплатила вартість турів вихідного дня (в договорі предметом є надання екскурсійних послуг) для працівників підприємства (членів профспілки). 50 % вартості таких турів вихідного дня працівники перераховують на банківський рахунок профспілки, а решту – 50 % вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка. Яким є порядок оподаткування ПДФО 50 % вартості таких турів вихідного дня, сплачених за рахунок коштів Профспілки, та як правильно відобразити у Ф-1ДФ (з коефіцієнтом чи без), якщо ПДФО та військовий збір працівники також внесли на рахунок Профспілки?»

Наприклад:

- вартість екскурсійної послуги 2000 грн.,

- працівник вніс на банківський рахунок профспілки 1000 грн., ПДФО 180 грн., військовий збір 15 грн.;

2) Чи вважається безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України?

Оскільки в теперішній час згадане вище Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 «Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за кошт профспілки» (далі – **Фіскальне роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15**) не скасовано, а більше того, подібні більш пізніші роз'яснення Державної фіскальної служби України із зазначеного питання також не скасовані, то з метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування Фіскального роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15 доцільно враховувати наступне.

Як вище зазначено, фіскальне роз'яснення щодо порядку податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня, подібне Фіскальному роз'ясненню № 19029/6/99-99-13-02-03-15, оприлюднено у Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі "ЗІР" Державної фіскальної служби України, а саме, у Запитання-відповіді Державної фіскальної служби України від 24.10.2016 р. "Чи підлягає оподаткуванню ПДФО вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для її членів (членів їх сімей) без придбання путівок?" надано наступну відповідь: «вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для її членів (членів їх сімей) без придбання путівок, включається до їх загального місячного (річного) оподаткованого доходу як додаткове благо та оподатковується ПДФО на загальних підставах».

7.1. Подібне фіскальне роз'яснення щодо порядку податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня міститься у Листі Державної фіскальної служби України "Щодо діяльності професійних спілок, їх організацій та об'єднань" від 18.11.2016 р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, де зроблено наступний висновок: «вартість турів вихідного дня, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для членів профспілки без придбання путівок, включаються до їх загального місячного (річного) оподаткованого доходу як до-

даткове благо та оподатковуються на загальних підставах.»

7.2. Далі на прикладі, що наведений вище, розглядається порядок нарахування податкових платежів.

7.2.1. Так, якщо вартість екскурсійної послуги складає 2000 грн., а працівник вніс на банківський рахунок профспілки 1000 грн. + ПДФО 180 грн. (правильно внести не 180 грн., а 219,51 грн.) + військовий збір 15 грн. (правильно внести не 15 грн., а 15,23 грн.), разом **1195 грн.**, то Профспілка доплачує організатору туру вихідного дня за працівника ще 805 грн. (оскільки $1195 + 805 = 2000$), а до бюджету сплачує за працівника, як податковий агент, ПДФО у сумі 262,31 грн., та військовий збір у сумі 18,20 грн., разом профспілка повинна перерахувати кошти у загальній сумі 1085,51 грн., де $1085,51 = 805 + 262,31 + 18,20$.

У свою чергу:

– ПДФО у сумі 262,31 грн. розрахований виходячи із наступного: $1195 * 1,2195 * 0,18 = 262,31$;

– військовий збір у сумі 18,20 грн. розрахований виходячи із наступного: $1195 * 1,0152 * 0,015 = 18,20$.

При цьому $1,2195 = 100 / (100 - 18)$, а $1,0152 = 100 / (100 - 1,5)$. Підстави: вимоги п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України.

Отже, в такому випадку працівником та Профспілкою разом буде сплачено власних коштів у загальній сумі **2280,51 грн.**, де $2280,51 \text{ грн.} = 1195 \text{ грн.}$ (сплачено працівником) + $1085,51 \text{ грн.}$ (сплачено профспілкою).

7.2.2. Для того, щоби Профспілка сплачувала організатору туру вихідного дня рівно половину вартості такого туру (1000 грн.) із власних коштів Профспілки, працівник мусить внести на поточний рахунок профспілки суму у **1234,74 грн.**, де $1234,74 = 1000 + 219,51 + 15,23$.

У свою чергу:

– ПДФО у сумі 219,51 грн. розрахований виходячи із наступного: $1000 * 1,2195 * 0,18 = 219,51$,

– військовий збір у сумі 15,23 грн. розрахований виходячи із наступного: $1000 * 1,0152 * 0,015 = 15,23$.

Отже, в такому випадку працівником та Профспілкою разом буде сплачено власних коштів у загальній сумі **2234,74 грн.**, де $2234,74 \text{ грн.} = 1234,74 \text{ грн.}$ (сплачено працівником) + 1000 грн. (сплачено профспілкою).

Виходячи з вищевикладеного, нескладно привести формулу розрахунку частки загальних коштів ($\Sigma_{\text{прац}}$), що сплачується працівником Підприємства на поточний рахунок Профспілки, при умові, що вартість туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) Профспілка оплачує за рахунок власних коштів у розмірі 50 % вартості такого туру ($V_{\text{туру}}$):

$$\Sigma_{\text{прац}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}, \quad (2)$$

Вищеприведена формула отримана, виходячи з наступного:

$$\begin{aligned} \Sigma_{\text{прац}} &= 0,5 V_{\text{туру}} + \{(0,5 V_{\text{туру}} * 1,2195 * 0,18) + \\ &\quad + (0,5 V_{\text{туру}} * 1,0152 * 0,015)\} = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + \{(0,5 V_{\text{туру}} * (0,2195 + 0,0152))\} = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + (0,5 V_{\text{туру}} * 0,2347) = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + 0,1174 V_{\text{туру}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}. \end{aligned}$$

Підставляючи у формулу (2) дані із вище приведенного прикладу, отримаємо:

$$\begin{aligned} \Sigma_{\text{прац}} &= 0,6174 * V_{\text{туру}} = 0,6174 * 2000 \text{ грн.} = \\ &= 1234,80 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Тобто, при загальній вартості туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) у сумі 2000 грн., працівник мусить перерахувати на поточний рахунок Профспілки суму ($\Sigma_{\text{прац}}$) у 1234,8 грн., що включатиме 50% вартості туру (1000 грн.) та ПДФО (262,31 грн.) і військовий збір (15,23 грн.): $1234,8 = 1000 + 262,31 + 15,23$.

А Профспілка перерахує організатору туру вихідного дня суму у 2000 грн. та сплатить, як податковий агент такого працівника, до бюджету ПДФО у сумі 262,31 грн. і військовий збір у сумі 15,23 грн.

8. Що стосується питання «Чи вважається безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України?», то відповідно до п. 4.1.47 п. 4.1 ст. 14 Податкового кодексу України «**додаткові блага** – кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами розділу IV цього Кодексу)».

Отже, безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня є додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України.

А згідно з пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України до загального місячного оподатковуваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб (далі – **ПДФО**) в загальному випадку включається дохід, отриманий платником податку як **додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Податкового кодексу України)**. При цьому податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок (ПДФО) із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 %, визначену ст. 167 Податкового кодексу України (пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Податкового кодексу України).

Крім того, доходи, оподатковувані ПДФО, є також об'єктом оподаткування військовим збором за ставкою 1,5 % (пп. 1.2 та пп. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України).

8.1. До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться випадки, зазначені, зокрема, у пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається «**вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої зниж-**

ки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Отже, від ПДФО звільнено вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України для члена профспілки та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою. При цьому путівки (або знижки на путівки), надані профспілкою дорослим членам родини члена профспілки від ПДФО не звільняються.

8.2. Вище проведено дослідження, – у яких випадках та при яких обставинах безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку.

Але, оскільки Фіскальне роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15 (Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 02.09.2016р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 “Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за кошт профспілки”) не скасовано, а більше того, подібні більш пізніші роз'яснення Державної фіскальної служби України із зазначеного питання також не скасовані, про що свідчить Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 24.10.2016р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15, що оприлюднено у Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі “ЗІР” Державної фіскальної служби України, а також Лист Державної фіскальної служби України “Щодо діяльності професійних спілок, їх організацій та об'єднань” від 18.11.2016р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, то з метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування вище приведених роз'яснень фіскального органу рекомендується на вартість екскурсії у складі туру вихідного дня нараховувати ПДФО та військовий збір у порядку,веденому у пп. 7.2.2 п. 7.2 цієї статті з використанням формули (2).

ВИСНОВКИ

9.1. Якщо профспілка надає своєму члену тур вихідного дня, оформлений документом, що підтверджує надання туристичної послуги, то такі дії є наданням путівки на відпочинок. А відповідно до пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вартість наданих члену профспілки для нього або його дітей віком до 18 років путівок на відпочинок на території України, які надаються йому профспілкою безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки), не оподатковуються ПДФО (і відповідно військовим збором).

У статуті (положенні) профспілки повинні бути зазначені відповідні напрями використання коштів (оплата турів вихідного дня тощо) та межі використання коштів на ці цілі.

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) не є об'єктом для нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), оскільки не включається до

фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, далі – Закон № 2464). Крім того, ЄСВ не нараховується на витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів (п. 10 р. 2 Переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010р. № 1170).

9.2. Відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України сума виплат чи відшкодувань (в тому числі за тури вихідного дня), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (тобто не перевищує у 2017 р. суми у 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

При цьому, оскільки відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України до оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається сума виплат чи відшкодувань, то необхідно, щоби члени профспілки отримували саме грошові кошти на оплату відпочинку: наперед (виплату) або відшкодування витрат після самостійної оплати відпочинку. Оплачувати тур вихідного дня турфірмі і отримувати цей тур повинні члени профспілки, а не профспілка.

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

9.3. Профспілка може щомісяця надавати без оподаткування ПДФО та військовим збором платнику податку (незалежно від того, є він членом цієї профспілки чи ні) подарунки в негрошовій формі (в тому числі тури вихідного дня) загальною вартістю до 800 грн. на місяць (у 2017 р.). Підстава: пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України.

Вартість наданого профспілкою дарунку не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

9.4. Якщо Профспілка сплатила за члена профспілки кошти понад суму коштів, яка не оподатковується ПДФО, то ця сума перевищення є додатковим благом. ПДФО при цьому сплачується профспілкою, виходячи з бази оподаткування ПДФО, розрахованої з застосуванням коефіцієнту, передбаченого п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України. Вартість додаткового блага відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «126» (додаткове благо).

9.5. Страхування членів профспілки під час турів вихідного дня здійснюється турфірмою та включається до вартості туру вихідного дня. Профспілка не повинна здійснювати окремої оплати цих сум.

9.6. Суму часткової компенсації за тур вихідного дня може зібрати один член профспілки і внести в банк на рахунок профспілки від імені всіх (кожен платіж окремо), якщо кожен член профспілки надасть

такому члену профспілки, який буде здійснювати оплату, письмову довіреність на представництво його інтересів в банківських установах (щодо оплати часткової компенсації профспілки за тур вихідного дня), посвідчену на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою. Довіреності після здійснення оплати необхідно передати профспілці для запобігання конфліктів з податковими органами.

9.7. Якщо профспілка є платником ПДВ, то надання профспілкою турів вихідного дня є об'єктом оподаткування ПДВ. База оподаткування ПДВ при цьому визначається не нижче ціни придбання таких турів вихідного дня. Суму ПДВ, сплаченого при придбанні турів вихідного дня профспілка може включити до складу податкового кредиту з ПДВ за наявності податкової накладної з ПДВ, зареєстрованої у Єдиному реєстрі податкових накладних.

9.8. Формула розрахунку частки загальних коштів ($\Sigma_{\text{прац}}$), що сплачується працівником Підприємства на поточний рахунок Профспілки, при умові, що вартість туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) Профспілка оплачує за

рахунок власних коштів у розмірі 50 % вартості такого туру ($V_{\text{туру}}$) має такий аналітичний вираз:

$$\Sigma_{\text{прац}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}$$

9.9. При загальній вартості туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) у сумі 2000 грн., працівник мусить перерахувати на поточний рахунок Профспілки суму ($\Sigma_{\text{прац}}$) у 1234,8 грн., що включатиме 50% вартості туру (1000 грн.) та ПДФО (262,31 грн.) і військовий збір (15,23 грн): $1234,8 = 1000 + 262,31 + 15,23$.

А Профспілка перерахує організатору туру вихідного дня суму у 2000 грн. та сплатить, як податковий агент такого працівника, до бюджету ПДФО у сумі 262,31 грн. і військовий збір у сумі 15,23 грн.

9.10. З метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування вище приведених роз'яснень фіскального органу рекомендується на вартість екскурсії у складі туру вихідного дня нараховувати ПДФО та військовий збір у порядку, приведеному у пп. 7.2.2 п. 7.2 цієї статті з використанням формули (2).

ЕНГЕЛЬС

Ірина Олександрівна
engelsiryna@gmail.com

УДК 338.242:658.26

ВПЛИВ ПІДВИЩЕННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ НА РЕЗУЛЬТАТИ
ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯINFLUENCE OF ENERGY EFFICIENCY INCREASE ON THE ENERGY
SAVING RESULTS OF ECONOMIC ENTITIES

аспірант кафедри
статистики, обліку та
економічної інформатики,
Дніпровський національний
університет імені Олеся
Гончара

Стаття присвячена дослідженню впливу підвищення енергоефективності на результати енергозбереження суб'єктів господарювання. Обґрунтовано, що підвищення енергоефективності, яке в сучасних умовах в більшості є результатом впровадження інноваційних енергозберігаючих технологій, впливає на енергозбереження як питомо економія енергоресурсів, а загальне споживання енергетичних ресурсів може зменшуватися, але інколи і зростати внаслідок дії зворотного ефекту.

Статья посвящена исследованию влияния повышения энергоэффективности на результаты энергосбережения субъектов хозяйствования. Обосновано, что повышение энергоэффективности, которое в современных условиях в большинстве является результатом внедрения инновационных энергосберегающих технологий, влияет на энергосбережение как удельная экономия энергоресурсов, а общее потребление энергетических ресурсов может уменьшаться, но иногда и возрастать вследствие действия обратного эффекта.

The present article is dedicated to research of the influence of energy efficiency increase on the energy saving results of economic entities. It is substantiated that the increase of energy efficiency, which in modern conditions is mostly the result of the introduction of innovative energy saving technologies, affects energy saving as a specific energy resource saving, and the total consumption of energy resources can decrease, but sometimes increase as a result of the rebound effect.

Ключові слова: енергозбереження, енергоефективність, зворотний ефект

Ключевые слова: энергосбережение, энергоэффективность, обратный эффект

Keywords: energy saving, energy efficiency, rebound effect

ВСТУП

Подорожчання енергетичних ресурсів надає актуальності для вітчизняних суб'єктів господарювання питанням енергозбереження та енергоефективності. Втілення програм енергозбереження на підприємствах передбачає такі основні цілі:

- збільшення ефективності використання енергетичних ресурсів;
- зменшення питомих витрат енергоресурсів;
- зниження витрат внаслідок зменшення платежів за енергію;
- створення економічних, технічних та організаційних умов для ефективного використання енергетичних ресурсів;
- стимулювання проведення енергозберігаючої політики [1].

Різні аспекти енергозбереження та енергоефективності висвітлювалися у наукових працях таких вчених, як О.І. Амоша, Ю.І. Бакалін, В.В. Биба, В.Г. Бурлака, Дж. Вагнер, В.І. Вейц, Д.Б. Вольфберг, К. Гіллінгем, О.С. Гордієнко, А.Ю. Данілко, В.В. Джеджула, Г.О. Дзяна, К.І. Докуніна, Д.Ю. Дрожжин, О.С. Горда, Д.В. Зеркалов, О.М. Король, Г.О. Кошева, О.М. Кулініч,

В.Р. Купчак, О.О. Лапко, Д.М. Овчаренко, Б.В. Письменний, О.І. Продіус, С.Л. Прузнер, Д. Рапсон, Р.В. Севастьянов, Т.В. Сердюк, О.В. Сінгуцький, Т.Ф. Хан, О. Цалко-Піддубна, В.Ю. Цейко та інших.

Незважаючи на значну кількість наукових досліджень у цій сфері, залишається низка проблем, що не дозволяє однозначно визначити, як впливає підвищення енергоефективності на результати енергозбереження на підприємствах.

МЕТА РОБОТИ

Метою роботи є дослідження впливу підвищення енергоефективності на результати енергозбереження суб'єктів господарювання.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, предметом дослідження яких є питання енергозбереження і енергоефективності, ресурси Internet.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу – для теоретичного узагальнення і формулювання висновків, порівняння та узагальнення – для виявлення закономірностей.

РЕЗУЛЬТАТИ

Енергозбереження в науковій літературі розглядається в двох аспектах: як зменшення обсягів споживання енергетичних ресурсів в абсолютному вимірі та

як зниження витрат енергетичних ресурсів на одиницю продукції, роботи, послуги у відносному вимірі. Існує певне різноманіття трактувань терміну «енергозбереження» (табл. 1).

Таблиця 1

Трактування терміну «енергозбереження»

Автор	Формулювання
Закон України «Про енергозбереження» [2]	Енергозбереження – це комплексна організаційна, практична, наукова та інформаційна діяльність, що спрямована на раціональне та економне використання первинної та перетвореної енергії, а також природних енергетичних ресурсів у національному господарстві
Джеджула В.В. [3]	Енергозбереження – це сукупність економічних, мотиваційних, організаційних методів і способів, направлених на економічно обґрунтоване виявлення та найбільше використання потенціалу енергозбереження з ціллю зменшення питомих витрат на виготовлення продукції та екологічного навантаження на навколишнє середовище
Гордієнко О.С. [4]	Енергозбереження – це процес, під час якого зменшується величина енергоресурсів на одиницю продукції, на одиницю кінцевого корисного ефекту від їх використання
Докуніна К.І. [5]	Енергозбереження – процес розробки і реалізації заходів, спрямованих на раціональне й економне споживання енергетичних ресурсів

Т.В.Сердюк формулює стратегію енергозбереження як комплекс принципів, факторів, методів, заходів, що забезпечують зниження витрат енергетичних ресурсів на одиницю корисного ефекту [6]. О.М.Король проблему енергозбереження розглядає як комплексну, орієнтовану одночасно і на енергообмеження, і на енергоефективність [7]. На думку С.О.Машенко енергоефективність слід розглядати як один із аспектів енергозбереження. Енергозбереження – це комплекс заходів, які спрямовані на збереження енергії. А енергоефективність – це метод, засіб, що забезпечує ефективне використання енергії [8]. Слід зазначити, що в низці трактувань досліджуваного терміну, енергозбереження розглядається як зменшення питомої ваги витрачання енергетичних ресурсів на одиницю продукції, на одиницю корисного результату.

Більшість вчених пов'язують вирішення питань енергозбереження з впровадженням енергозберігаючих технологій. О.А. Темченко, М.І. Горлов, Г.В. Темченко відмічають, що одним із напрямів зменшення енергоспоживання є безпосередня зміна витрат паливно-енергетичних ресурсів на одиницю продукції за рахунок зменшення її енергоємності. Це здійснюється шляхом переходу на нову техніку або новітні технології та внаслідок заміни видів продукції на менш енергоємні [9]. С.П. Денисюк і О.В. Борищенко зазначають, що політика енергозбереження в Україні повинна базуватися на впровадженні інноваційних енергозберігаючих технологій [10]. Проекти і технології з енергозбереження, як правило, інноваційні, так як використовують останні досягнення науки, стимулюють появу нових товарів і технологій [11]. О. Цалко-Піддубна зазначає, що «підвищення енергетичної ефективності передбачає передусім застосування новітніх технологій з метою зниження енергоспоживання для отримання одиниці продукту»; також зростання цін на енергоресурси сприяє розвитку енергоефективних технологій [12].

Але впровадження енергоефективних технологій, як виявилось із практики, не завжди приводить до

енергозбереження як абсолютного зменшення споживання енергетичних ресурсів внаслідок дії «зворотного ефекту». Підвищення енергоефективності зменшує витрати енергетичних ресурсів на одиницю продукції, в результаті вивільняються грошові кошти які можуть бути інвестовані в інші сфери діяльності або знову ж можуть бути використанні на придбання більшої кількості енергетичних ресурсів, що призведе до збільшення загальних енерговитрат. Таким чином, зростання ефективності використання ресурсу приводить до зниження вартості ресурсу, виміряної в одиницях отриманого від нього корисного ефекту, а відповідно до підвищення попиту на цей ресурс та до збільшення енергоспоживання. Збільшення попиту на енергоресурси є зворотним ефектом або парадоксом Джевонса. Парадокс Джевонса – це твердження, що технологічний прогрес, підвищуючи ефективність використання ресурсу, може збільшувати обсяги його споживання [13]. Виявлений В. С. Джевонсом зворотний ефект розвинули Д. Дж. Кхазум і Л. Брукс. Вивчаючи парадокс Джевонса та постулат Кхазума-Брукса Г. Сандерс дійшов висновку, що підвищення енергоефективності двояко впливає на зростання споживання енергетичних ресурсів. По-перше, відносно здешевлення енергії внаслідок росту енергоефективності стимулює зростання енергоспоживання (прямий зворотний ефект). По-друге, підвищення енергоефективності призводить до прискореного економічного зростання, викликаючи необхідність збільшення споживання енергії на макrorівні в масштабах економіки. На мікрорівні, за висновками Г. Сандерса, зворотний ефект зазвичай нижче 100% і підвищення енергоефективності частіше призводить до зниження споживання енергії. Враховуючи мікро- та макроекономічні ефекти Г. Сандерс дійшов висновку, що технологічний прогрес, який поліпшує енергоефективність, формує тенденцію до зростання загального споживання енергії [14, 11].

О. Ляшенко, В. Лавренчук зупиняються на впливі зворотного ефекту, який може привести до підвищення рівня споживання енергетичних ресурсів внаслідок

збільшення енергоефективності, на екологічні наслідки. Вони відмічають, що найбільший прояв зворотного ефекту від впровадження енергоефективних технологій має місце в секторі промисловості. Для підприємств впровадження енергоефективних технологій сприймається в основному як конкурентна перевага та можливість отримання прибутку. На макrorівні використання енергоефективних технологій не зменшує споживання ресурсів і не є засобом покращення екологічного стану [15].

Зворотний ефект від реалізації заходів з підвищення енергоефективності має місце і в діяльності великих підприємств, і в роботі суб'єктів малого підприємництва, а також і у побуті домогосподарств.

Наявність зворотного ефекту була виявлена при дослідженні процесів термічної модернізації будівель, коли в результаті останньої кількість фактичного споживання енергоресурсів виявлялася вищою, ніж прогнозувалася. Зворотний ефект відбувався після того, як було підвищено енергоефективність продуктів або послуг та витрати на них зменшилися, і, як наслідок, їх обсяг споживання став більшим, ніж раніше [16].

Зворотний ефект виражається у відсотках від прогнозованого зниження споживання енергії, яке було «втрачене» у зв'язку зі збільшенням споживання енергії. На думку Р.Б. Ховарз [17], зростання енергоспоживання в результаті ефекту зворотної дії є меншим, ніж початкове зменшення споживання енергоспоживачів, спричинене запровадженням інноваційних енергоефективних технологій [12]. Парадокс Джевонса існує, коли зворотний ефект є більшим 100 %, перебільшуючи вихідну економію від зростання ефективності. Тоді для зниження споживання енергії застосовується стійка енергетична політика, яка спирається на ті чи інші форми державного впливу як то введення екологічних стандартів чи інших заходів, що підвищують ціни [18]. В будь-якому випадку, підвищення енергоефективності дуже корисне, навіть за наявності зворотного ефекту, так як це технологічний та економічний розвиток. До того ж на рівні підприємств навіть з урахуванням придбання додаткової кількості енергоресурсів за рахунок вивільнених коштів підвищення енергоефективності частіше веде до зниження загального споживання енергії, тобто зворотний ефект нижче 100%.

Парадоксом Джевонса іноді обгрунтовують марність зусиль по енергозбереженню. Для спростування цього наводяться доводи, що прямий зворотний ефект зазвичай невеликий, тому зростання енергоефективності знижує споживання ресурсу, а також, що існує багато інших зисків від підвищення енергоефективності. Але, на нашу думку, ці доводи не доречні за умов правильності тлумачення суті енергозбереження. Навіть якщо підприємство в результаті реалізації заходів з енергоефективності отримує високий рівень зворотного ефекту, то це не можна розглядати як програш в енергозбереженні, тому що енергозбереження слід оцінювати як зменшення питомих витрат енергетичних ресурсів, яке саме і відбувається в результаті підвищення енергоефективності, і яке і спричиняє дію зворотного ефекту. Також можна припустити, що чим більший зворотний ефект має місце,

то його підґрунтям є більше зменшення питомих витрат енергетичних ресурсів, тобто більша енергоефективність. Таким чином, наявність зворотного ефекту в діяльності суб'єктів господарювання – це індикатор енергозбереження, а більший рівень зворотного ефекту можливий лише за умов більш високої енергоефективності, проявів розширення виробництва, тобто покращення діяльності підприємств.

Термін «енергозбереження» за змістом не тотожний висловлюванню «зменшення енергоспоживання», а тим більше не означає «зменшення екологічного навантаження на навколишнє середовище внаслідок використання енергетичних ресурсів». Суть його полягає в «не використанні надмірних обсягів енергетичних ресурсів», «економії енергоресурсів на одиницю продукції, роботи, послуги». Дана точка зору знаходить підтвердження у відповідних визначеннях «енергозбереження» як у наукових працях вчених, так і згідно нормативно-правових державних документів, а саме як відносного зменшення витрат паливно-енергетичних ресурсів, що виявляється у зниженні їх питомих витрат на виробництво продукції, виконання робіт і надання послуг, представлене в методичних рекомендаціях [19]. У цьому документі «економія паливно-енергетичних ресурсів – це відносне зменшення витрат паливно-енергетичних ресурсів, одержане за рахунок впровадження енергозберігаючих заходів». Збільшення енергоефективності дає суттєві переваги – це розвиток підприємства, підвищення кінцевих результатів діяльності, зростання його конкурентоспроможності. Підвищення енергоефективності забезпечує енергозбереження як питому економію енергоресурсів, при цьому за умов наявності енергозбереження загальне споживання енергетичних ресурсів може зменшуватися, але інколи і зростати внаслідок дії зворотного ефекту.

ВИСНОВКИ

Більшість вчених пов'язують вирішення питань енергозбереження з впровадженням енергозберігаючих технологій. Але впровадження енергоефективних технологій, підвищуючи енергоефективність, не завжди приводить до абсолютного зменшення споживання енергетичних ресурсів внаслідок дії «зворотного ефекту» – парадоксу Джевонса. Спираючись на низку трактувань терміну енергозбереження як зменшення питомої ваги витрачання енергетичних ресурсів на одиницю продукції, на одиницю корисного результату, то наявність зворотного ефекту в діяльності суб'єктів господарювання – це індикатор саме енергозбереження, а більший рівень зворотного ефекту можливий лише за умов більш високої енергоефективності, проявів розширення виробництва, тобто покращення діяльності підприємств. Підвищення енергоефективності, яке в сучасних умовах в більшості є результатом впровадження інноваційних енергозберігаючих технологій, впливає на енергозбереження як питома економія енергоресурсів, при цьому за умов наявності енергозбереження загальне споживання енергетичних ресурсів може зменшуватися, але інколи і зростати внаслідок дії зворотного ефекту.

Список використаних джерел

1. Цейко В.Ю. Інноваційна складова системи енер-

гозбереження на промислових підприємствах / В.Ю. Цейко // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2012. – № 4. – С. 235–240.

2. Про енергозбереження: Закон України від 01.07.1994 р. №74/94-ВР (ред. від 01.01.2013) [Електронний ресурс] // Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/74/94-ВР>.

3. Джеджула В.В. Енергозбереження промислових підприємств: методологія формування, механізм управління [Електронний ресурс]: монограф. / В.В. Джеджула. – Вінниця: ВНТУ, 2014. – 346 с. Режим доступу: http://publish.vntu.edu.ua/txt/Dzedzyla_594-6.pdf.

4. Гордієнко О.С. Енергозбереження транспортних підприємств / О.С. Гордієнко // Технологічний аудит та резерви виробництва. – 2012. – Том 5. – № 1 (7). – С. 13–14.

5. Докуніна К.І. Концептуальні підходи до формування економічного механізму енергозбереження / К.І. Докуніна // Вісник Одеського національного університету. – 2015. – Т. 20, Вип. 6. – С. 83–87.

6. Сердюк Т.В. Організаційно-економічний механізм енергозбереження в промисловості: моногр. / Т.В. Сердюк. – Вінниця: Універсум – 2005. – 154 с.

7. Король О.М. Концепції економічної теорії енергозбереження / О.М. Король // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2012. – № 5. – С. 77–83.

8. Мащенко С.О. Методи оцінки енергоефективності як основного аспекту енергозбереження в економіці / С.О. Мащенко // Економічний простір. – 2014. – № 88. – С. 257–266.

9. Темченко О.А. Методи управління процесами використання енергоресурсів на гірничорудних підприємствах / О.А. Темченко, М.І. Горлов, Г.В. Темченко // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2014. – № 4. – С. 109–115.

10. Денисюк С.П. Теоретичні основи побудови систем енергетичного менеджменту в Україні / С.П. Денисюк, О.В. Бориченко // Енергетика. – 2015. – № 1. – С. 7–17.

11. Маргасов Д.В. Стратегія розвитку і сучасні аспекти інвестиційних енергоощадних проєктів / Д.В. Маргасов // Управління розвитком складних систем. – 2013. – Вип. 14. – С. 41–47.

12. Цапко-Піддубна О. Теоретичні основи політики ефективного використання енергетичних ресурсів / О. Цапко-Піддубна // Вісник Львівського університету. – 2014. – Вип. 35. – С. 156–164.

13. Alcott B. Historical Overview of the Jevons Paradox in the Literature / B. Alcott // The Jevons Paradox and the Myth of Resource Efficiency Improvements. – Earthscan, 2008. – P. 7–78.

14. Saunders H.D. The Khazzoom-Brookes postulate and neoclassical growth / H.D. Saunders // The Energy Journal. – 1992. – Vol. 13, No. 4 – P. 131–148.

15. Ляшенко О. Дослідження соціальної відповідальності бізнесу в розрізі проблеми розвитку енергоефективних технологій / О. Ляшенко, В. Лавренчук // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Сер.: Економіка. – 2013. – Вип.18. – С. 38–40.

16. Galvin R. Constant' rebound effects in domestic heating: Developing a cross-sectional method / R Galvin // Ecological economics. – 2015. – Vol. 110. – P. 28–35.

17. Hirschl B. Influence of rebound effects on the achievement of energy saving targets after an increase in energy efficiency on non-residential buildings / B. Hirschl, D. Grossmann // Bulletin of Prydneprov'ska state academy of civil engineering and architecture. – 2016. – No 3. – P. 27–33.

18. Gillingham K. The Rebound Effect and Energy Efficiency Policy / K. Gillingham, D. Rapson, G. Wagner // Review of Environmental Economics and Policy. – 2015. – Vol. 10.1. – P. 68–88.

19. Наказ Міністерства з питань ЖКГ України від 14.12.2007 №218 «Про затвердження методичних рекомендацій оцінки економічної ефективності інвестицій в енергозберігаючі проєкти на підприємствах житлово-комунального господарства» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uazakon.com/documents/date_bu/pg_gwcqsa/index.htm

ВІННИЦЬКА

Оксана Анатоліївна
vinnytska.oksana@ukr.net

к.е.н., доцент кафедри,
Уманський державний
педагогічний університет імені
Павла Тичини

БЕРЖАНІР

Інна Анатоліївна
innaberzhanir@ukr.net

к.е.н., старший викладач, Уманський
державний педагогічний
університет імені Павла Тичини

ГВОЗДЕЙ

Наталія Іванівна
gvozdej@ukr.net

к.е.н., старший викладач,
Уманський національний
університет садівництва

УДК 336.145

**СУТЬ ТА ФУНДАМЕНТАЛЬНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ НА
ЛОКАЛЬНОМУ РІВНІ****ESSENCE AND FUNDAMENTAL DIRECTIONS OF DEVELOPMENT OF BUDGET POLICY AT THE
LOCAL LEVEL**

У статті досліджено суть бюджетної політики та обґрунтовано основні напрями її реалізації на місцевому рівні. Розглянуто критерії проведення ефективної бюджетної політики, а також оптимізацію бюджетних витрат.

В статье исследовано суть бюджетной политики и обосновано основные направления ее реализации на местном уровне. Рассмотрены критерии проведения эффективной бюджетной политики, а также оптимизацию бюджетных расходов.

The article explores the essence of budgetary policy and substantiates the main directions of its implementation at the local level. The criteria for effective budget policy, as well as optimization of budget expenditures, are considered.

Ключові слова: бюджетна політика, доходи бюджету, видатки бюджету, державний бюджет, органи місцевого самоврядування

Ключевые слова: бюджетная политика, доходы бюджета, расходы бюджета, государственный бюджет, органы местного самоуправления

Keywords: budget policy, budget revenues, budget expenditures, state budget, local self-government bodies

ВСТУП

У сучасних умовах сталого економічного зростання бюджетна політика є важливим чинником управлінського впливу інститутів виконавчої влади на сферу державних фінансів та бюджетних відносин як при розробці, так і при здійсненні стратегії і тактики регулювання економічної та соціальної сфери й інших підсистем суспільного розвитку шляхом формування, розподілу і перерозподілу державних коштів. Важливий вклад у дослідження бюджетної політики як суспільно-економічної категорії, визначенні її видів, принципів і методів практичної реалізації внесли вчені: Т.Г. Бондарук, А.І. Буковецький, І.В. Запатріна, Т.К. Лапушинська, Л.В. Лисяк та інші. Але в сучасній економічній науці у визначенні поняття «бюджетна політика», класифікації її складу, теоретичному обґрунтуванні специфіки і напрямів її реалізації немає однозначності, тому багато питань є відкритими та дискусійними.

МЕТА РОБОТИ полягає у визначенні суті та основних напрямів розвитку бюджетної політики на місцевому рівні.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань,

ресурси Internet.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Бюджетна політика органів місцевого самоврядування відображає суперечливий характер соціально-економічного розвитку територій. З одного боку, низький рівень кількості і якості, соціальних благ і послуг, які надаються державою, послуги і потреби в структурній перебудові економіки вимагають проведення політики суттєвого збільшення державних видатків (видатки органів місцевого самоврядування) на основі зростання податкових і інших прибуткових джерел.

З іншого боку, гостра необхідність розвитку пріоритетних галузей економіки, підтримки приватного бізнесу і активізації інвестиційної діяльності вимагає проведення політики послаблення державного втручання в ринкову економіку, істотного зниження податків і можливість отримання тимчасових втрат прибуткових джерел органами влади, що при цьому виникають [1]. Разом з тим, слід зазначити, що бюджетну політику органів місцевого самоврядування в цілому формують бюджетні відносини (частина фінансових відносин, які виникають між державою,

органами місцевого самоврядування з одного боку, юридичними і фізичними особами - з іншою).

Виникає питання: яку політику обрати і проводити, яка з них є ефективнішою? Чи є якийсь інший, ефективніший варіант бюджетної політики? У зв'язку з цим має сенс звернутися до досліджень А.І. Буковецького. Він зазначає, що основним завданням фінансової політики є наукове обґрунтування впровадження нових фінансових інститутів [2]. Фінансова політика використовує висновки фінансової теорії і доводить можливість використання їх на практиці. При проектуванні фінансових заходів фінансова політика, передусім, повинна встановити, що нові фінансові інститути у своїй діяльності не спричинять зменшення темпів розвитку виробничих сил, що вони в цей період будуть достатніми, щоб задовольнити колективні потреби, що нові фінансові інститути дадуть можливість подальшого зростання підприємства.

Ефективною можна вважати бюджетну політику, концепція якої забезпечує максимально можливе на даному етапі досягнення мети фінансової діяльності державного підприємства і забезпечення бюджетної рівноваги на основі найбільш повної реалізації функціональних можливостей (функцій) бюджету. Нагадаємо, що метою фінансової діяльності державного підприємства є надання суспільству необхідного і достатнього обсягу державних (колективних) благ і послуг. Таким чином, основним критерієм ефективності бюджетної політики (враховуючи рівняння бюджетної рівноваги) буде критерій максимуму громадських благ (державних послуг), які виражаються за вартістю в оптимальній величині державних витрат при оптимальних параметрах сукупного оподаткування. Зважаючи на специфіку бюджету, можна сказати, що оптимальні параметри не завжди набувають (а найчастіше ніколи не набувають) значення максимуму або мінімуму. Оптимальність в цьому випадку передбачає визначення рівноважного співвідношення інтересів суспільства, держави і платників (населення) податків або рівновагу в точці перетину кривих попиту держави на податки (доходи) і пропозиції державних послуг (витрат) [2]. Таким чином, ефективна бюджетна політика повинна забезпечувати виконання основного бюджетного рівняння (рівняння бюджетної рівноваги):

$$O_{оздв} + HB = ПД_{опт} + НД, \quad (1)$$

де: $O_{оздв}$ – звичайні державні видатки, оптимізовані в розрізі необхідних і корисних витрат за статтями бюджетної класифікації;

HB – надзвичайні державні видатки;

$ПД_{опт}$ – оптимальні податкові доходи при оптимальних параметрах сукупного оподаткування (оптимальних ставках основних податків);

$НД$ – надзвичайні державні доходи.

А. Буковецький поділяє доходи на «звичайні» (податки) і «надзвичайні» (неподаткові). Ці твердження А. Буковецького є актуальними і донині при розробці ефективної бюджетної політики. Виділення в особливу групу державних доходів, які отримали назву «надзвичайних», обумовлено надзвичайним характером окремих видів державних витрат, які недоцільно фінансуються звичайними доходами. «Звичайні» ви-

датки призначені для фінансування постійних потреб держави. «Надзвичайні» видатки пов'язуються з випадковими, короточасними і змінними потребами органів влади. «Звичайні» державні видатки повинні фінансуватися за рахунок «звичайних» державних доходів, а «надзвичайні» видатки – за рахунок «надзвичайних» доходів [2].

Основний критерій ефективності бюджетної політики реалізується через критерії ефективності виконання бюджетом своїх функцій, тобто через критерії оптимальності доходів, оптимальності витрат і контрольно-регулюючого ефекту. Ефективність прибуткової політики виражається в як найповнішому забезпеченні органів влади достатнім обсягом прибуткових джерел. Ефективна політика витрат передбачає досягнення максимально можливого результату (ефекту) витрачання бюджетних коштів, яке виражається в реальному прирості громадських благ, які надаються при наявних доходах і запланованих витратах [3].

Ефективна бюджетна прибуткова політика, яка включає податкові і неподаткові компоненти, оцінюється і стратегічно формується з точки зору оптимальності оподаткування. Тільки на основі оптимального оподаткування можливо забезпечити державі або органам місцевого самоврядування необхідний обсяг засобів для фінансування видатків на відповідному рівні. Характеризуючи рівняння бюджетної рівноваги, можна зробити висновок про те, що чим більше «надзвичайних» (неподаткових) державних доходів, тим менше можна отримати податкових доходів. Проте це суто арифметичний підхід, насправді такого бути не повинно. Податкові і неподаткові доходи мають бути відносно незалежними. Оптимізація податків не повинна залежати від величини неподаткових доходів, а збільшення «надзвичайних» доходів не повинне впливати на оптимізацію податкового навантаження. Приріст «надзвичайних» (неподаткових) доходів може лише призвести до зростання «надзвичайних» видатків, але не зміну оптимального податкового вантажу [2]. Ця вимога відносної незалежності «надзвичайних» доходів і видатків від «звичайних» доходів і видатків є важливою для формування ефективної бюджетної політики.

Незважаючи на те, що перевага в політиці регуляції податкового навантаження і ставок основних податків продовжує належати державі, ця проблема не повинна виходити за межі нашого дослідження, оскільки від її рішення залежить ефективне або неефективне функціонування бюджетної політики на місцевому рівні. Крім того, органи місцевого самоврядування все ж мають і власні повноваження в податковій сфері, тобто можуть впливати на ефективність податкової політики [4].

Оптимальність податкового навантаження також передбачає певну податкову рівновагу при виконанні податками фіскальної, такої, що регулює, і контрольної функцій. Тому, ефективна податкова політика – це політика, яка забезпечує максимальний фіскальний, такий, що регулює, і контролюючий ефект на базі оптимізації сукупного податкового навантаження і ставок основних податків [2]. Щодо регіонального аспекту цієї проблеми, то це твердження має бути до-

повнене податковими доходами на рівні не менше, ніж 70 % від загальної суми доходів місцевих бюджетів.

Критерієм ефективності політики відносно неподаткових («надзвичайних») доходів є, на наш погляд, можливість їх швидкого отримання у разі потреби і відносній стабільності джерел їх поповнення. Інакше такі доходи в змозі покрити лише тимчасово «надзвичайні» видатки [3]. Їх визначення має бути індивідуальним, тому загальний критерій важко сформулювати.

Наприклад, після ухвалення Закону «Про продаж землі» у місцевих органах влади з'явиться альтернатива – продати її або віддати в оренду. Продаж землі на даний момент може дати більше доходів, але надалі надходження доходів від неї не буде. При цьому враховуючи, що ціна землі та іншої нерухомості постійно зростає, здача їх в оренду для бюджету є стратегічно вигіднішою як стабільне, довготривале джерело доходів.

Ефективність бюджетної політики відносно витрат за критерієм оптимізації витрат складніше визначити кількісно, оскільки державні послуги, особливо соціального та іншого неекономічного характеру, складно визначити в натуральних кількісних і якісних показниках. Це стосується в основному «звичайних» бюджетних видатків. Державні видатки за обсягом і статтями бюджетної класифікації лише в цілому і загальному, більшим або меншим чином відображають кількість і якість наданих суспільству бюджетних послуг. Тому ефективність бюджетних видатків буде тим вищою, чим повніше вони відображатимуть реальний рух бюджетних (муніципальних) послуг. Завдання наближення витрат до послуг повинен вирішувати процес оптимізації бюджетних видатків. Оптимальна система бюджетних видатків – це такий обсяг і структура витрат, які при запланованих параметрах дають максимально можливий економічний, соціальний, політичний і інший споживчий корисний ефект, тобто:

Бвонт -> Бвплан -> (Пнпдп x Цпл + Прдд x Кд) Макс, (2)

де: *Пнпдп* – приріст натуральних показників споживання державних послуг (по послугах, які піддаються прямому або непрямому виміру);

Цпл – планова вартісна оцінка (ціна, вартість) одиниці послуги (контингенту);

*Прдд*Кд* – приріст реальних державних доходів (податкових і неподаткових) в результаті здійснення державних видатків інвестиційного характеру з урахуванням коефіцієнта дефляції [3].

Це лише загальний підхід до оцінки загального ефекту від бюджетних видатків в їх оптимальних параметрах. Слід зазначити, що не весь ефект може бути врахований, частину його просто не можна якимось чином виразити економічно (наприклад, ефект від витрат на внутрішню і зовнішню політику, від частини соціальних витрат).

Оптимізація передбачає багатоваріантність планових (прогнозових, проектних) рішень. При цьому оптимізацію бюджетних видатків слід проводити насамперед, за обсягом і структурою їх розподілу на три великі групи: 1) необхідні; 2) корисні; 3) надмірні. І

тільки після і в межах такого розподілу усіх витрат, слід здійснювати їх планування і оптимізацію відповідно до загальноприйнятої бюджетної класифікації. Категорія надмірних видатків взагалі не повинна потрапити до складу «звичайних» видатків, але може бути прийнята до виконання в структурі «надзвичайного» бюджету (повністю або частково). Причому з групи надмірних витрат, в першу чергу, мають бути виключені так звані «зайві» видатки, що не приносять взагалі ніякого прямого або непрямого корисного ефекту, наносять збиток економіці і суспільству. Розрахунок бюджетних витрат за об'ємом і структурою їх розподілу можна проводити з використанням методу оцінки впливу зміни рівня доходів на окремі статті витрат як місцевих бюджетів, так і бюджету окремої адміністративно-територіальної одиниці.

Бюджетні ресурси є інструментом, який дає можливість органам місцевого самоврядування фінансувати послуги у сфері освіти, охорони здоров'я, комунального обслуговування населення та інші. Бюджетний аналіз може проводитися з різною метою і на різних етапах бюджетного процесу: при плануванні бюджету для обґрунтування параметрів показників бюджету; при виконанні бюджету для оцінки отриманих результатів; виявлення резервів; визначення причин відхилень від затверджених бюджетних показників; розробки пропозицій по збільшенню доходів бюджету і забезпеченню своєчасного і повного фінансування витрат; визначення рівня стійкості бюджету.

Відмінності цілей аналізу і його інформаційного забезпечення призводять до того, що єдиної комплексної методики оцінки місцевих бюджетів на даний момент не існує. Як показує практика, органи місцевого самоврядування обмежуються лише економічним аналізом доходів і видатків (базових бюджетних показників), оцінюючи абсолютну їх величину, зіставляючи частини податкових і неподаткових надходжень, оцінюючи фінансову допомогу в загальному обсязі доходів місцевого бюджету, а також частину різних видів (статей) витрат бюджету в його сукупних витратах [4].

Для порівняння характеристик місцевого бюджету за різні періоди часу з аналогічними показниками бюджетів інших адміністративно-територіальних одиниць можуть застосовуватися:

- метод оцінки бюджетного потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, обґрунтований на оцінці перспектив зміни його доходів і витрат;
- аналіз стійкості бюджету адміністративно-територіальної одиниці;
- розрахунки різних бюджетних коефіцієнтів як індикаторів стану адміністративно-територіальної одиниці;
- метод оцінки взаємозалежності динаміки зміни доходів на окремі статті витрат місцевого бюджету [5, с. 18].

ВИСНОВКИ

З наведеного вище можна зробити наступні висновки. Результатом такого аналізу є визначення пріоритетних статей витрачання бюджетних коштів. До пріоритетних сфер витрачання засобів місцевого бюджету можна віднести такі види витрат, які збіль-

шуються великими темпами, чим збільшуються доходи бюджету, або продовжують рости при падінні доходів. В результаті проведення аналізу витрат бюджету виявляються можливості економнішого використання асигнувань, перевіряється цільовий характер витрачання бюджетних коштів, оцінюється міра задоволення потреб установ в засобах, а тому визначається чи існує залежність між статтями витрат бюджету і його доходами (у нашому випадку сукупними доходами місцевого бюджету).

Список використаних джерел

1. Запатріна І.В. Бюджетний механізм економічного зростання [моногр.] / І.В.Запатріна. – К.: Ін-т соц. екон. Стратегій, 2007. – 528 с. – Бібліогр.: с. 473-

494.

2. Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку / А.И. Буковецкий – Л.: Госиздат, 1929. – 137 с.

3. Лисяк Л.В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України: [моногр.] / Л.В. Лисяк. – К.: ДННУ АФУ, 2009. – 600 с.

4. Бондарук Т.Г. Місцеве самоврядування та його фінансове забезпечення в Україні: [моногр.] / Бондарук Т.Г.; НАН України; Ін-т екон. та прогнозів. – К.: Експрес, 2009. – 608с.

5. Лапушинская. Г.К. Методы анализа бюджетов / Г. К. Лапушинская // Финансы. – 2001. – № 9. – С. 18-20.

ЗАХІДНА

Оксана Романівна
Oksana.Zaxidna@gmail.com

МИДЛИК

Юлія Іванівна

СПАЛИЛЯК

Марія Володимирівна

к.е.н., доцент, Львівський
національний університет імені
Івана Франка

магістр, Львівський національний
університет імені Івана Франка

магістр, Львівський національний
університет імені Івана Франка

УДК 336.57

**АНАЛІЗ РЕГЛАМЕНТОВАНИХ ЗМІН СТРУКТУРИ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА ЇХ
ВПЛИВ НА ОБ'ЄДНАНІ ТЕРИТОРІАЛЬНІ ГРОМАДИ**

**ANALYSIS OF REGULATING CHANGES OF STRUCTURES' OF LOCAL BUDGETS EXPENDITURES
AND THEIR INFLUENCE ON THE ASSOCIATED TERRITORIAL COMMUNITIES**

У статті розглянуто зміну структури місцевих видатків у 2018 р.. Зокрема проведено аналіз темпів росту місцевих видатків та виконання видатків місцевих бюджетів протягом I півріччя 2016-2017 рр., на основі чого зроблено висновки і пропозиції.

В статье рассмотрены изменение структуры местных расходов в 2018 г.. В частности проведен анализ темпов роста местных расходов и выполнения расходов местных бюджетов в течение I полугодия 2016-2017 гг., на основе чего сделаны выводы и предложения.

The article deals with changes in the structure of local expenditures in 2018. In particular, the analysis of growth rates of local expenditures and implementation of local budget expenditures during the first half of the year 2016-2017 is carried out and on the basis of which conclusions and proposals are made.

Ключові слова: видатки, місцевий бюджет, децентралізація, об'єднана територіальна громада, структура видатків

Ключевые слова: расходы, местный бюджет, децентрализация, объединенная территориальная община, структура расходов

Keywords: expenditures, local budget, decentralization, united territorial community, expenditure structure

ВСТУП

Україна перебуває в умовах нестабільного соціально-економічного розвитку, де основним питанням є зростання ефективності забезпечення та функціонування місцевих бюджетів. На сьогодні формування доходів та видатків місцевих бюджетів здійснюється у складних обставинах, як соціально-економічних, так і політичних. Органи місцевого самоврядування мають недостатню фінансову самостійність, що призводить до обмеження їх фінансових ресурсів та нестабільності. Нагальною проблемою місцевих бюджетів, що потребує вирішення є недостатня власна дохідна база, за допомогою якою місцеві органи влади мають можливість вирішувати питання соціального забезпечення, а також збільшувати темпи економічного зростання регіонів, тому одержання органами місцевого самоврядування стабільних власних джерел доходів місцевих бюджетів дозволить значно ефективніше і раціональніше здійснювати видатки місцевих бюджетів у 2018 р..

Вивчення проблеми формування дохідної бази місцевих бюджетів та їх видатків займалось чимало вітчизняних та зарубіжних науковців: С. Юрій, В. Кравченко, В. Опаріна, М. Деркач, І. Луніна, І. Руденко, Ц. Огонь, М. Карлін, С. Слухай, Є. Кузькін, І. Сазонець, Л. Тарангул, А. Вагнер, Р. Гнейст, Л. Штейн, Г. Холліс, А. Шах, А.Яругова та інші.

МЕТА РОБОТИ

Метою даного дослідження є проведення аналізу видатків місцевих бюджетів і зміни їх структури у 2018 р.. Визначення впливу умов децентралізації на підвищення ефективності та фінансової незалежності об'єднаних територіальних громад.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти та дані Державної казначейської служби України.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, синтезу і порівняння та метод табличного подання.

РЕЗУЛЬТАТИ

Основний напрямок видатків місцевих бюджетів – задоволення поточних потреб населення, а саме: виплата заробітної плати, оплата відрядження, закупівля матеріалів, обладнання, медикаментів, продуктів харчування, оплата комунальних послуг тощо. Протягом останніх трьох років ситуація кардинально не змінюється, адже на капітальні потреби припадає незначна частка: лише 3,8 % у 2014 р. і 7,6 % у 2017 р. для місцевих бюджетів. Усе решта формується на поточні видатки.

З 2018 р. впровадили нову структуру кодування

видатків місцевих бюджетів, яка включає: структуру кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів; типову відомчу класифікацію видатків та кредитування місцевих бюджетів; типову програмну класифікацію видатків та кредитування місцевих бюджетів / тимчасову класифікацію видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу [1].

На сьогоднішній день місцеві органи влади у проєктах рішень про місцеві бюджети на 2018 р. уже враховують обсяги затверджених міжбюджетних трансфертів, а не обсяги поточного року, як це було у попередні роки, коли бюджет затверджувався наприкінці грудня. Основною передумовою такого формування бюджетів є збільшення кількості місцевих бюджетів на 299, що мають взаємовідносини з державним бюджетом, і з 1 січня 2018 р. їх кількість становитиме 1288 бюджетів.

При визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, які безпосередньо впливають на формування місцевого бюджету враховано усі бюджети об'єднаних територіальних громад, місцеві ради яких набувають повноважень за результатами перших місцевих виборів, що відбулися у 2017 р. (ст. 29 Закону про бюджет, додаток № 11 до Закону).

Отже, з 1 січня 2018 р. функціонуватиме 665 бюджетів об'єднаних територіальних громад.

Для підвищення рівня фінансової забезпеченості місцевих бюджетів сприятиме:

1. Зарахування з 1 січня 2018 р. до місцевих бю-

джетів 5 % рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату (в т.ч. 3% до бюджетів об'єднаних територіальних громад);

2. Збереження норми щодо зарахування 13,44 % акцизного податку з пального до місцевих бюджетів;

3. Передача на фінансування з державного бюджету ветеринарних лабораторій та ветеринарних лікарень.

Окрім того передбачається у 2018 р. і державна підтримка регіонального розвитку на яку буде спрямовано 12,9 млрд. грн., у тому числі:

1. Державний фонд регіонального розвитку – 6,0 млрд. грн. (4,0 млрд. грн. - загальний фонд, 2,0 млрд. грн. – спеціальний фонд (за рахунок надходжень конфіскованих коштів та коштів, отриманих від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення);

2. Субвенція на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад – 1,9 млрд грн;

3. Субвенція на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій - 5,0 млрд. грн..

Для розуміння змін структури видатків місцевих бюджетів варто здійснити аналіз, який базується на офіційних даних Державної казначейської служби України. Протягом січня-червня 2017 р. місцеві бюджети виконано на 61,0% (за доходами) з профіцитом 23,2 млрд. грн. та 46,9 % (за видатками) [2] (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка виконання видатків місцевих бюджетів протягом I півріччя 2016–2017 рр. у %

Видатки за функціональною класифікацією	Місцеві бюджети (I півріччя)		Приріст, %
	2016 рік	2017 рік	
Загальнодержавні функції	38,6	40,3	+1,7
Оборона	36,0	18,0	-20,6
Громадський порядок, безпека та судова влада	36,3	39,3	+3,0
Економічна діяльність	26,6	24,9	-1,7
Охорона навколишнього природного середовища	17,3	14,3	-3
Охорона здоров'я	44,5	44,3	-0,2
Житлово-комунальне господарство	33,4	31,8	-1,6
Духовний і фізичний розвиток	43,8	42,9	-0,9
Освіта	49,4	49,5	+0,1
Соціальний захист та соціальне забезпечення	51,9	61,1	+9,2
Усього (без трансфертів)	45,5	46,8	+1,3

Під час аналізу спостерігається помітний розрив між значеннями показників протягом 2016-2017 рр. це вказує на появу об'єктивних чинників, які не мають системного характеру. Наприклад:

1. Видатки місцевих бюджетів на соціальний захист та соціальне забезпечення в поточному звітному періоді виконано на 9,2 % більше ніж у I півріччі 2016 р.. Даний показник демонструє найбільше зростання серед усіх наведених у табл. 1. Основний фактор – виплата майже всього запланованого обсягу фінансових ресурсів у I півріччі 2017 р. на допомогу населенню у вирішенні житлового питання, що своєю чергою може бути пов'язано із закінченням будів-

ництва житлових комплексів;

2. Видатки місцевого бюджету на оборону мають найнижчі показники, адже падіння відбулося на 20,6 %, причиною цього є конфліктна ситуація на території України;

3. Видатки місцевого бюджету на охорону навколишнього середовища демонструють падіння на 3 %, це пов'язано в першу чергу з поступовим збільшенням фінансування на утилізацію сміття та ліквідацію іншого забруднення навколишнього природного середовища у зв'язку з критичною екологічною ситуацією в Україні. Відповідно, така проблема потребує систематичного виділення коштів протягом року на вирі-

шення проблеми з утилізацією сміття, а не виділення коштів наприкінці року з подальшим їх неефективним списанням [4].

Окрім того відбулися зміни в структурі видатків місцевих бюджетів. Основною причиною цього є розширення повноважень органів місцевого самоврядування. Бюджетна політика останніх років яскраво демонструє збільшення ролі місцевих бюджетів у

суспільному житті населення. Так, динаміка видатків державного бюджету почала сповільнюватися з 2015 р. (коли набирали чинності законодавчі акти з питань бюджетної децентралізації), а у I півріччі 2017 р. зафіксовано їх від'ємне значення. У випадку з місцевими бюджетами, навпаки, темп росту видатків стабільно зростає: з 1,8 % у 2014 р. до 49,8 % у 2017 р. (рис. 1).

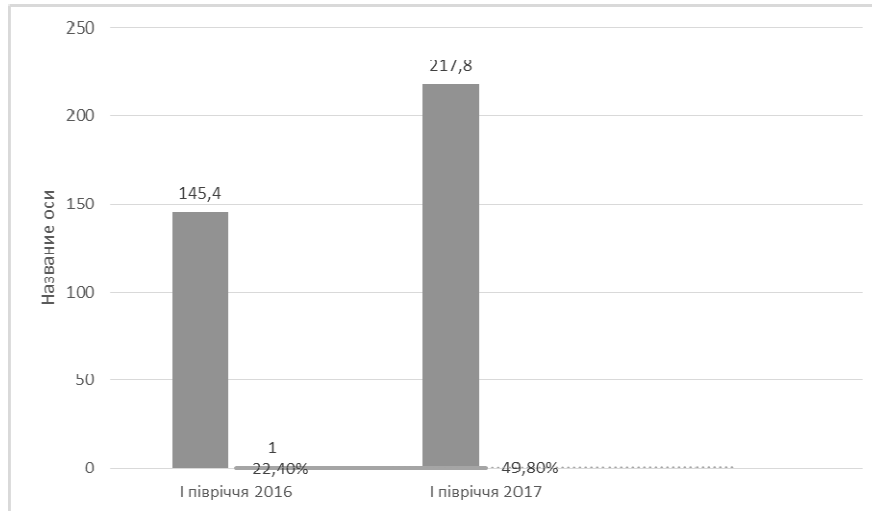


Рис. 1. Видатки місцевих бюджетів з I півріччя 2016-2017 рр.

У I півріччі 2017 р. порівняно з I півріччям 2016 р. найбільший ріст видатків місцевих бюджетів спостерігається у таких сферах суспільного життя населення:

1. Соціальний захист безробітних на 173,8 % – з 0,02 млрд. грн. (2016) до 0,06 млрд. грн. (2017);
2. Дорожнє господарство на 114,5 % – з 2,1 млрд. грн. до 4,4 млрд. грн.;
3. Допомога при вирішенні житлового питання на 100,5 % – з 18,4 млрд. грн. до 37,0 млрд. грн.;
4. Санаторно-курортні заклади на 95,6 % – з 330,4 млрд. грн. до 646,3 млрд. грн.;
5. Громадський захист та безпека на 78,4 % – з 129,0 млрд. грн. до 230,3 млрд. грн.;
6. Загальноосвітні навчальні заклади на 61,0 % – з 24,3 млрд. грн. до 39,2 млрд. грн.;
7. Центри первинної медичної допомоги на 58,8 % – з 2,9 млрд. грн. до 4,6 млрд. грн.;
8. Трубопровідний транспорт на 48,6 % – з 0,8 млрд. грн. до 1,1 млрд. грн..

Єдиною статтею видатків місцевих бюджетів, фінансування якої зменшилося, є «Програми матеріального забезпечення навчальних закладів» – на 53,5 %. Водночас з державного бюджету видатки на вказаний напрям зросли на 315,7 % (з 40 млн. грн. до 166 млн. грн.). Це може бути пов'язано із перекладанням на місцеві органи влади повноваження щодо фінансування за власні кошти всіх видів витрат загальноосвітніх навчальних закладів (окрім оплати праці педагогічних працівників). Це зумовило додаткове фінансове навантаження на локальний рівень.

ВИСНОВКИ

Ситуація, яка склалася у нашої держави, свідчить про те, що централізація в управлінні країною та її економікою безперспективна. Без децентралізації функцій у розвитку економіки регіон не може забез-

печити налагодження взаємозв'язків територіальних інтересів із загальнодержавними. Кожний регіон, враховуючи власні економічні та соціальні потреби, визначає свою участь у спільному з іншими регіонами розв'язанні міжрегіональних проблем. Особливу увагу слід приділити поліпшенню стандартів видатків публічного соціального призначення, шляхом запозичення міжнародного досвіду з врегулювання цього питання.

На сьогоднішній день у складній економічній і політичній ситуації для України необхідно досконале правове регулювання видатків місцевих бюджетів, адже вони мають бути чіткими та злагодженими, для того щоб виділені кошти з бюджетів потрапляли за своїм призначенням та в необхідному обсязі задовольняли потреби країни та її населення.

В цілому ресурс місцевих бюджетів у 2018 р. складе 553,4 млрд. грн., що на 70,3 млрд. грн. або 14,5 % більше проти 2017 р.. Доходи місцевих бюджетів прогнозуються на рівні 249,7 млрд. грн., темп росту до 2017 р. – 124,2 %. Аналіз виконання зведеного, державного та місцевих бюджетів протягом I півріччя 2016-2017 рр. показав, що в загальному ситуація, яка склалася в поточному році, є позитивною. Так, у I півріччі 2017 р. виявлено профіцит зведеного бюджету на суму 52,1 млрд. грн, на відміну від I півріччя 2016 р., коли відбулося його дефіцитне виконання розміром 10,9 млрд. грн..

Відсоток виконання місцевих бюджетів від їх річних планів не показав значних відхилень порівняно з попередніми роками, окрім видатків місцевих бюджетів на соціальний захист та соціальне забезпечення.

Зміна структури місцевих бюджетів України свідчить про збільшення їх ролі у наданні суспільних послуг населенню. Це пов'язано з реалізацією заходів з бюджетної децентралізації (починаючи з 2015 р.).

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 01.01.2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Офіційний сайт Державної казначейської служби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>
3. Статистична інформація Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
4. Офіційний сайт офісу з фінансового та економічного аналізу у ВРУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://feao.org.ua/news/ofs-z-fnansovogo-ta-ekonomtchnogo-analzu-u-vru-zaproshu-na-robotu-ekonomstv-analtikv/>

ПРО ВИКОНАННЯ СУДОВИХ РІШЕНЬ УКРАЇНИ НА ТЕРИТОРІЇ ІНШИХ ДЕРЖАВ

За останні декілька років в Україні кількість договорів, які укладаються з нерезидентами, значно збільшало, адже розвиток прогресивних інноваційних технологій останніх десятиліть у геометричній прогресії пришвидшує темпи глобалізації та стирає кордони між державами. Також цьому сприяє поглиблення міжнародної співпраці між Україною та іншими державами, зокрема об'єднання в економічні та політичні союзи, як, наприклад, Європейський Союз, Світова організація торгівлі та інші.

Однак участь у міжнародних торговельних відносинах передбачає низку ризиків, головним з яких є гарантія належного виконання контрагентами-нерезидентами взятих на себе зобов'язань.

Спори з нерезидентами досить часто мають складний механізм вирішення, адже носять інтернаціональний характер. І тому одного позитивного рішення, як правило є недостатньо для ефективного поновлення порушеного права.

Оскільки на практиці учасники таких відносин часто зустрічаються з проблемою, коли боржник-нерезидент відмовляється добровільно виконувати вимоги іноземного суду наведені в остаточному рішенні або взагалі повністю ігнорує судовий процес і той факт, що рішення є остаточним, набрало законної сили та підлягає негайному виконанню з його боку. Внаслідок такої ситуації, кредитор вимушений ініціювати стягнення присуджених сум у примусовому порядку за місцем реєстрації боржника або за місцем знаходження його майна. І в більшості таких випадків для кредитора є ризик наразитися ще на додаткову проблему, коли місце перебування боржника та усе його майно знаходиться на території іноземної держави.

Загальною підставою виконання судових рішень України на території інших держав є надання дозволу на примусове виконання з боку компетентних органів відповідної держави. Надання такого дозволу є можливим на підставі чинної міжнародної угоди між Україною та іншою державою на території якої має бути виконане рішення українського суду. В разі відсутності міжнародної угоди, виконання судових рішень України на території інших держав можливе на підставі принципу міжнародної ввічливості. Розберемо ці дві підстави більш детально.

Щодо першої підстави, то у разі наявності відповідного міжнародного договору іноземна держава погоджується визнавати юрисдикцію українських судів і, за тих чи інших умов, виконувати їх на своїй суверенній території. При цьому міжнародний договір може встановлювати особливості процедури виконання рішення юрисдикційних органів іноземної держави, на території країни-учасниці договору.

Станом на сьогоднішній день Україна уклала двосторонні договори про правову допомогу, якими встановлено взаємне визнання та виконання судових рішень договірної сторони, з такими країнами-членами ЄС: Польща, Литва, Естонія, Латвія, Чехія, Угорщина, Румунія, Греція, Кіпр. У порядку правонаступ-

ництва чинними для України є договори, укладені СРСР з Югославією та Італією. Також можливість виконання рішень українських судів у цивільних, сімейних та кримінальних справах передбачена Конвенцією про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах, укладена у Мінську 22 січня 1993 р..

Конвенція діє на території всього СНД, зокрема в Азербайджані, Білорусі, Вірменії, Грузії, Казахстані, Киргизстані, Молдові, Росії, Таджикистані, Туркменістані, Узбекистані та Україні. Відтак – на території СНД застосовуються однакові правила щодо визнання і виконання рішень, винесених судами однієї з цих держав на території решти.

Порядок визнання і виконання судових рішень українських судів в Україні регулюється Інструкцією “Про порядок виконання міжнародних договорів з питань надання правової допомоги в цивільних справах щодо вручення документів, отримання доказів та визнання і виконання судових рішень”, затвердженої Наказом Міністерства юстиції та Державної судової Адміністрації від 27 червня 2008 р. № 1092/5/54 (надалі – “Наказ”), з урахуванням положень міжнародного договору, на підставі якого таке виконання здійснюватиметься.

Отже наприклад, якщо у вас є судові рішення про стягнення боргу з нерезидента країни СНД, ухвалені на вашу користь, то реалізація визнання і виконання судового рішення буде здійснюватися згідно Наказу та Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах, укладеної у Мінську 22 січня 1993 р. (надалі – *Конвенція*).

Питання визнання та виконання вищезазначеної категорії судового рішення регулює Розділ III зазначеної Конвенції, встановлюючи порядок визнання таких, що набрали законної сили, судових рішень залежно від того, чи потребують вони примусового виконання, чи ні.

Рішення, яке не потребує примусового виконання, відповідно до умов ст. 52 Конвенції визнається на території будь-якої країни-учасниці Конвенції без спеціального провадження. Однак, це правило не діє, якщо існує рішення суду цієї країни, винесене раніше у такому самому спорі між тими самими сторонами, і воно набрало законної сили, або ж відповідна справа згідно умов, визначених Конвенцією, або згідно внутрішнього законодавства цієї країни відноситься до виключної компетенції її судів.

Коли ж судові рішення потребує примусового виконання (наприклад, про стягнення боргу, стягнення аліментів тощо), згідно вимог ст. 54 вказаної Конвенції, воно може виконуватися на території країни-учасниці Конвенції лише після проходження у її компетентному суді спеціальної процедури його визнання та допуску до виконання.

Зацікавленій особі з метою вирішення питання про визнання та допуску до примусового виконання українського судового рішення на території іншої

країни-учасниці зазначеної Конвенції необхідно звернутися до суду, який виніс рішення, із заявою про надання сприяння в оформленні пакету документів, передбаченого ст. 53 Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах.

Зокрема, з метою підготовки належного пакету матеріалів суд надає наступні документи:

- рішення суду або його засвідчену копію;
- довідку про те, що рішення суду вже набрало законної сили та підлягає примусовому виконанню;
- довідку про те, що сторона (або її представник у випадку процесуальної невідздатності сторони), яка програла справу, була належним чином та своєчасно повідомлена про дату та місце судового розгляду;
- довідку про те, чи здійснювалося вже часткове виконання рішення на момент складання клопотання про визнання та виконання рішення суду за кордоном, якщо так – зазначається частина рішення, яка вже була виконана, або повідомляється, що на території України виконання рішення не здійснювалося;
- документ, який підтверджує угоду сторін, якщо рішення у справі винесено згідно з договірною підсудністю.

Відповідно до вимог ст. 13 Конвенції усі наведені документи повинні бути належним чином засвідчені судом (підписом суді та гербовою печаткою суду).

Крім цього, зацікавлена особа має додати до зазначених документів своє клопотання про визнання та виконання рішення українського суду, яке складається у довільній формі, на ім'я "компетентного суду" держави, де необхідно виконати судові рішення.

У клопотанні необхідно надати наступну інформацію:

- повне прізвище, ім'я та по батькові стягувача, його домашня адреса та, у разі необхідності, рахунок, на який слід перераховувати стягнуті з боржника кошти;
- повне прізвище, ім'я та по батькові боржника, його домашня адреса та, якщо це відомо стягувачеві, місце роботи боржника;
- повна назва суду, який постановив рішення, дата винесення рішення та його резолютивна частина.

Слід також звернути увагу, що відповідно до умов ст. 17 вищезазначеної Конвенції усі документи, що надсилаються з метою її виконання, повинні бути складені російською мовою або містити засвідчений переклад на російську мову.

Таким чином, клопотання про визнання та виконання судового рішення та всі документи, що до нього додаються, доцільно оформлювати одразу російською мовою. Коли рішення суду було винесено українською мовою, – до нього слід додати засвідчений переклад на російську.

Направити клопотання разом з документами, передбаченими Конвенцією, зацікавлена особа може пряму до компетентного суду держави, де необхідно виконати рішення (тобто за місцем майбутнього виконання), якщо адреса суду їй відома, або за допомогою Міністерства юстиції України, яке виконує функції центрального органу України щодо виконання цієї Конвенції. В останньому випадку клопотання подається через суд, який виніс рішення у першій ін-

станції, з метою передачі за допомогою територіального головного управління юстиції до Мін'юсту.

Центральний орган обов'язково перевіряє клопотання та додані до нього документи на відповідність умовам Конвенції перш, ніж направити його за належністю.

Міністерство юстиції України надсилає одержані документи до Міністерства юстиції іншої Договірної Сторони Конвенції, яка вживає заходів щодо передачі клопотання для розгляду питання про визнання і виконання судового рішення компетентному суду своєї держави.

Процедура розгляду клопотання та порядок примусового виконання визначається внутрішнім законодавством Договірної Сторони.

Як визначено ч. 2 ст. 54 згаданої Конвенції, суд, на розгляді якого знаходиться клопотання про визнання та виконання рішення іноземного суду, не розглядає суть рішення, а обмежується перевіркою того, чи дотримано при його винесенні всіх вимог, визначених Конвенцією для визнання і виконання іноземного рішення.

Необхідно зазначити, що Конвенція містить чіткий перелік умов, коли може бути відмовлено у визнанні іноземного судового рішення, зокрема це такі випадки:

1. Згідно законодавства Договірної Сторони, де винесено рішення, воно не набрало законної сили або не підлягає виконанню, крім тих рішень, що підлягають виконанню до набрання законної сили.

2. Відповідач не брав участі у судовому засіданні через те, що йому або його представнику не було своєчасно та належним чином вручено виклик до суду.

3. У справі між тими самими сторонами, про той самий предмет та на тих самих підставах на території Договірної Сторони, де необхідно визнати та виконати рішення, вже було винесено рішення, яке набрало законної сили, або вже визнано рішення іншої держави, або судом цієї Договірної Сторони вже було раніше порушено провадження по даній справі і її розгляд триває.

4. Справу віднесено до виключної компетенції Договірної Сторони, де необхідно визнати та виконати рішення, відповідно до положень цієї Конвенції або законодавства цієї держави.

5. Не надано документ, що підтверджує угоду сторін, у справах договірної підсудності.

6. Пропущено строк давності представлення рішення до примусового виконання, визначений законодавством Договірної Сторони, суд якої розглядає клопотання про визнання та виконання іноземного судового рішення.

У випадку, коли всіх вимог дотримано і відсутні підстави для відмови у визнанні рішення, суд виносить ухвалу про допущення рішення іноземного суду до примусового виконання та видає свій виконавчий документ.

У випадку незгоди з рішенням суду про відмову у визнанні та виконанні іноземного судового рішення зацікавлена особа має право оскаржити його до суду вищої інстанції згідно з внутрішнім законодавством держави, на території якої розглядалося клопотання.

Аналіз практики свідчить, що середній строк від направлення клопотання на розгляд до прийняття компетентним судом рішення по суті складає шість місяців.

Щодо другої підстави, а саме виконання судових рішень України на території інших держав на підставі принципу міжнародної ввічливості, то у цьому випадку вагому роль грає національне законодавство країни, на території якої може бути виконане рішення. Так наприклад у Сполученому королівстві Великобританії на Північній Ірландії (далі – *Великобританія*) визнання і виконання іноземних судових рішень умовно поділяють на три групи, залежно від типу правового регулювання:

1) визнання і виконання на підставі договірного права ЄС (застосовується до держав-членів ЄС, Ісландії, Норвегії та Швейцарії);

2) визнання і виконання на підставі статутів Великобританії (застосовується до держав, які мають історичні та конституційні зв'язки з Великобританією – наприклад, колишні колонії);

3) визнання і виконання на підставі прецедентного права Великобританії. Власне, основним джерелом прецедентного права, що підсумовує ключові вимоги до визнання рішення іноземного суду за відсутності міждержавних договірних домовленостей, є справа Адамса проти Кейп Індастріс Піс 1990 р. (*Adams v. Cape Industries Pis*).

Згідно із прецедентним правом для визнання рішення іноземного суду, ухваленого в державі, з якою немає відповідного міжнародного договору, необхідно звернутись до суду Великобританії із позовом для нового розгляду справи (*fresh legal proceedings*). Однак, рішення іноземного суду, як правило, трактується як доведений факт (наприклад, встановлена сума заборгованості). І за результатами такого розгляду, який часто є доволі швидким, виноситься так зване підсумкове рішення (*summary judgment*), оскільки воно підсумовує обставини та висновки, винесені в рішенні іноземним судом.

Визнання рішення іноземного суду не допускається на таких підставах:

1) іноземний суд не має юрисдикції і не компетентний розглядати справу згідно із колізійними нормами права Великобританії;

2) розгляд справи відбувся в порушення договірної підсудності, і відповідач не взяв участі у розгляді справи і не подав заперечення чи в інший спосіб не погодився на юрисдикцію суду;

3) рішення не вказує тверду грошову суму заборгованості;

4) рішення не остаточне і не однозначне щодо прав і обов'язків сторін;

5) рішення винесено внаслідок обману;

6) рішення стосується виплати штрафів, пені, податків чи збитків;

7) рішення суперечить англійському публічному порядку;

8) рішення суперечить англійським правилам щодо природної справедливості.

Як зазначають юристи-практики, незважаючи на відсутність домовленостей щодо взаємного виконання судових рішень, видається можливим виконати рішення, винесене у країнах СНД, про стягнення коштів у англійських судах, якщо таке рішення є остаточним і іноземний суд мав юрисдикцію щодо цієї справи.

Отже, згідно із прецедентним правом Великобританії рішення українських судів можуть бути визнані і виконані, якщо відсутні вище згадані підстави для відмови. Однак йдеться лише про судові рішення, за якими стягується тверда грошова сума; рішення з іншою резолютивною частиною, на жаль, будуть використані лише як доказ у новому судовому розгляді справи по суті.

А от, для порівняння, у Нідерландах у разі відсутності договору чи нормативного регулювання, рішення іноземного суду не визнається і справа, яку розглядав іноземний суд, підлягає повному розгляду нідерландським судом. Для цього заінтересована особа подає позов до нідерландського суду за місцем розташування відповідача за загальними правилами цивільного судочинства. За результатами нового судового розгляду справи по суті нідерландський суд вирішує, наскільки рішення іноземного суду може бути визнане.

юрисконсульт Аудиторської фірми "Аналітик"
Андрій Казанцев