



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 7'2021

(видається з 1994 року)

ISSN 2409-1944 (Print)

<https://doi.org/10.37634/efp.2021.7>

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

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

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

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

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

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

Префікс doi журналу: 10.37634/efp.

Засновники:

Аудиторська фірма "Аналітик" спільно з 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 № 11 від 15 липня

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

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

Підписано до друку 30.07.2021

Формат 60/84/8

Наклад – 250 прим.

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

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

Факс: (044) 278-05-88

E-mail: efp.redaktor@gmail.com

Сайт: www.efp.in.ua



Суб'єкт видавничої справи

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

Типографія: ТОВ "Міжнародний бізнес центр"



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ECONOMICS FINANCES LAW

MONTHLY INFORMATIONAL AND ANALYTICAL JOURNAL

№ 7'2021

(issued from 1994)

ISSN 2409-1944 (Print)

<https://doi.org/10.37634/efp.2021.7>

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

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

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

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

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

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

Journal's DOI: 10.37634/efp.

Founders:

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

Articles must pass

selection, internal and external review

Recommended for publication and dissemination through the Internet by the Academic Council of the National Academy of Internal Affairs of Ukraine (Protocol № 11 of July 15, 2021). Full or partial reprint of the

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

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

Signed for print 30.07.2021

Format 60/84/8

Publication – 250 copies

Address of the editorial office: 01001, Kyiv,

Khreshchatyk str., 44

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

Fax: (044) 278-05-88

E-mail: efp.redaktor@gmail.com

Web: www.efp.in.ua



*The subject of
publishing*

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

Typography: LLC "International Business
Center"

Головний редактор

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

Шеф-редактор

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

Члени редакційної колегії з економічних наук:

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

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

Верезубова Тетяна Анатоліївна, д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів, Білоруський державний економічний університет

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

Головач Тетяна Анатоліївна, д.е.н., професор, аудитор, заступник директора з наукової роботи Інституту аудиту

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Члени редакційної колегії з правових наук:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Відповідальний редактор: Поповецька-Демченко Леся Петрівна

Випусковий редактор: Туманян Анна Оганесівна

Editors-in-chief

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

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

Members of the editorial board of Economic Sciences:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Members of the editorial board of Legal Sciences:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Managing editor: Lesia P. Popovetska-Demchenko

Issue Editor: Anna O. Tumanian

ЗМІСТ

БРИГІНЕЦЬ О.О. До питання права спільної власності на землю в Україні	5
В.М. ГУЛІЄВ. Сущность и критерии признания активов в учете и отчетности (<i>Сутність і критерії визнання активів в обліку та звітності</i>)	9
САМОЙЛОВ В.П. Генеза нормативно-правового регулювання спеціальної конфіскації в Україні	18
T. ALHAMMADI, H. ALNUAIMI. Emergencies in Ukraine: analytical and statistical study (<i>Надзвичайні ситуації в Україні: аналітико-статистичне дослідження</i>)	24
ІНТЕРВ'Ю, ОГЛЯДИ, КОНСУЛЬТАЦІЇ	
ПЛІС Г.В. Майбутнє державного аудиту	28
Дайджест законодавчих новацій липня	34
Консультація стосовно податку на нерухомість	36

CONTENTS

O. BRYHINETZ. On the issue of joint land ownership in Ukraine	5
V. GULIEV. Essence and criteria for recognition of assets in account and reporting	9
V. SAMOILOV. Genesis of regulation of special forfeiture in Ukraine	18
T. ALHAMMADI, H. ALNUAIMI. Emergencies in Ukraine: analytical and statistical study	24
INTERVIEWS, REVIEWS, CONSULTATIONS	
H. PLIS. The future of state audit	28
Legislative innovation digest of July	34
Consultation on real estate tax	36



Олександр Олексійович БРИГІНЕЦЬ

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

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

e-mail: BriginetsO@meta.ua

ДО ПИТАННЯ ПРАВА СПІЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ НА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ

У статті констатується, що найбільш поширеною практикою залишається оформлення прибудинкових територій тільки після виготовлення проекту землеустрою на замовлення ОСББ у відповідній проектній організації. Визначено, що вдосконалення механізмів власності особливо у земельній сфері зумовили відмову і від колективної власності, що вимагає подальшого розвитку сучасних форм власності на землю, а також ефективного регулювання відносин спільного володіння землею та майном.

Ключові слова: спільна власність, право власності на землю, права співвласників багатоквартирних житлових будинків

ВСТУП

Трансформація відносин власності визначила необхідність пошуку сучасних правових конструкцій врегулювання відносин спільної власності на землю та майно. Право колективної власності, що поширювалося в радянський період історичного розвитку Української РСР, знайшло своє часткове продовження у нормах Закону «Про власність» незалежної України і проіснувало в положеннях Земельного кодексу України до 2002 р. Однак вдосконалення механізмів власності особливо у земельній сфері зумовили відмову і від колективної власності, що вимагає подальшого розвитку сучасних форм власності на землю, а також ефективного регулювання відносин спільного володіння землею та майном, що визначає актуальність пропонуваної статті.

МЕТА статті – визначення особливостей забезпечення права спільної власності на землю співвласників багатоквартирних житлових будинків.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Ця робота базується на працях вітчизняних і закордонних вчених, а також на матеріалах періодичних видань, статистичних збірниках. У проведений дослідження використовувалися методи аналізу і синтезу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Відзначимо, що питання дослідження правових механізмів права спільної сумісної власності знайшло своє часткове відображення у роботах В.І. Андрейцева, О.В. Дзери, О.І. Заець, В.В. Носіка, І.І. Каракаша, П.Ф. Кулинич, В.Л. Мунтяна, М.В. Шульги, Н.Ю. Христенко та ін. Однак актуальність цих питань у світлі становлення нового земельного та цивільного законодавства лише зростає. Зокрема особливої уваги потребують питання суб'єктного складу права спільної сумісної власності з огляду на їх законодавче визначення в рамках Земельного кодексу України (далі ЗК України) [1]. Законодавець, дав виключний перелік суб'єктів права спільної сумісної власності, що включає лише фізичних осіб: подружжя; членів фермерського господарства, якщо інше не передбачено угодою між

ними; співвласників жилого будинку; співвласників багатоквартирного будинку. Вказаний перелік є цілком обґрунтованим, виходячи з розуміння функціонального призначення земельних ділянок, які передбачають забезпечення спільного використання об'єктів нерухомого майна, як то житловий будинок чи багатоквартирний будинок, спільного зайняття підприємницькою діяльністю в рамках фермерського господарства, або наявності тісних родинних відносин, зокрема подружжя, що передбачає спільність нажитого у шлюбі майна. Однак, більш детальний аналіз механізмів реалізації права спільної сумісної власності навіть в таких випадках викликає певні труднощі із можливістю практичного застосування вказаних положень. Спробуємо більш детально зупинитись на особливостях здійснення права спільної сумісної власності співвласників багатоквартирного будинку.

Закон України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку», що набув чинності 1 липня 2015 р. визначив спільну сумісну власність на землю та майно за співвласниками багатоквартирного будинку. Відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 1 названого Закону, прибудинкова територія включає територію навколо багатоквартирного будинку, що визначена на підставі містобудівної та землепорядної документації, у межах земельної ділянки із розташованим багатоквартирним будинком і належними до нього спорудами, необхідними для обслуговування такого будинку та задоволення інших соціальних, житлових і побутових потреб власників квартир та нежитлових приміщень [2]. Вказана територія є потенційним об'єктом права спільної власності. Зокрема, у зв'язку з прийняттям вище згаданого закону зазнала змін і ст. 42 ЗК України [1]. Якщо попередня редакція вказаної статті передбачала набуття права власності на прибудинкову територію за об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ), то у новій редакції земельні ділянки, де розташовані багатоквартирні будинки, а також належні будівлі, споруди та прибудинкова територія, що перебувають у сумісній спільній власності власників квартир та нежитлових приміщень у будинку, передаються безоплатно у власність або постійне користування співвласникам

багатоквартирного будинку в порядку, встановленому урядом. Порядок використання земельних ділянок, на яких розташовані будинки багатоквартирні, а також належні до них будівлі, прибудинкові території, споруди визначається співвласниками. За такого формулювання виникає питання з приводу безпосереднього суб'єкта власності, оскільки ОСББ та співвласники багатоквартирного будинку не є тотожні поняття, враховуючи положення ЗУ «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку». Так, відповідно до ч. 1 ст. 10 згаданого закону, співвласники приймають рішення з управління будинком багатоквартирним на зборах у порядку, передбаченому цією статтею. У випадку створення у багатоквартирному будинку в установленому законом порядку об'єднання співвласників, проведення зборів співвласників та прийняття рішень відповідних здійснюється згідно із законом, що регулює діяльність ОСББ. Відповідно до ст. 9 Закону, управління багатоквартирним будинком здійснюється його співвласниками. За рішенням співвласників усі або частина функцій з управління багатоквартирним будинком можуть передаватися управителю або всі функції – об'єднанню співвласників багатоквартирного будинку (асоціації ОСББ) [2].

Так, співвласники багатоквартирних будинків мають право здійснювати відповідні права як і, зокрема, оформлення права на землю без створення ОСББ. Хоча до прийняття вказаного закону оформлення прав на землю відбувалось лише через ОСББ або інших обслуговуючих суб'єктів. Так, відповідно роз'яснення Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства відносно правил визначення прибудинкової території та розташування іншого призначення на ній будівель, відзначено, що прибудинкова територія може бути за відповідним актом (рішенням) органу місцевого самоврядування передана у власність або користування власникам приміщень у багатоквартирному житловому будинку тільки за умови створення ними ОСББ. В іншому випадку прибудинкова територія не належить власникам приміщень у житловому будинку [3]. До того ж сучасна судова практика також передбачає виключне право ОСББ на передачу у власність та користування відповідних прибудинкових територій. Так, у січні 2017 р. власник квартири у багатоквартирному будинку звернувся до Жовтневого районного суду Маріуполя Донецької області з позовом про скасування рішення Маріупольської міської ради Донецької області з приводу відмови у наданні дозволу на розроблення проекту землеустрою про відведення земельної ділянки. Рішенням суду першої інстанції від 26 травня 2017 р. (справа № 263/68/17) у задоволенні позову відмовлено [4]. Залишаючи касаційну скаргу без задоволення, Верховний Суд своє рішення мотивував тим, що з аналізу цільового призначення земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, та норм ст. 42 ЗК України випливає, що у разі приватизації громадянами квартир у такому будинку земельна ділянка як така, що входить до житлового комплексу, може передаватися безоплатно у власність або надаватися у користування лише об'єднанню співвласників будинку, створеному відповідно до Закону

України «Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку» [5]. Нормами земельного законодавства не передбачено можливості передачі у власність чи користування окремим співвласникам багатоквартирних будинків ділянки землі, на якій розташований багатоквартирний жилий будинок, або її частини. Так, земельна ділянка належить співвласникам жилого будинку на праві спільної сумісної власності, яка разом з загальним майном і допоміжними приміщеннями є майном співвласників, які визначають порядок його використання [6].

З іншого боку, оформлення права власності на землю безпосередньо на співвласників багатоквартирного будинку може створювати певні труднощі із реєстрацією усіх співвласників, оскільки кількість та склад таких співвласників може постійно змінюватись у зв'язку з придбанням та відчуженням квартир у багатоквартирних будинках. Крім того, досить сумнівною видається можливість досягнення згоди усіх співвласників багатоквартирного житлового будинку як співвласників відповідної прибудинкової території стосовно порядку користування нею. Особливість права спільної сумісної власності полягає в тому, щоб всі сторонні особи, незважаючи на множинність співвласників, мають мати справу не з сукупністю окремих волей чи волевиявлень кожного співвласника, а з єдиним, спільним волевиявленням декількох суб'єктів. Тому для права спільної сумісної власності характерною є наявність двох груп правовідносин, які реалізуються у процесі здійснення права спільної сумісної власності та включають зовнішні і внутрішні відносини [7]. За таких умов виникає питання можливої реалізації права спільної сумісної власності співвласників багатоквартирного будинку через створення та діяльність ОСББ. Не дивлячись на той факт, що ОСББ є самостійною юридичною особою, розпорядження майном та визначення порядку користування таким майном, зокрема земельною ділянкою, визначається рішенням загальних зборів ОСББ, тобто зборів співвласників. Крім того, особливістю правового режиму земель прибудинкової території є необхідність забезпечення належної експлуатації багатоквартирного житлового будинку і відсутня можливість поділу чи виділення частки вказаної ділянки. За таких умов співвласники багатоквартирного житлового будинку цілком ефективно можуть використовувати механізми, передбачені у рамках правового забезпечення діяльності ОСББ для спільного прийняття рішення стосовно земельної ділянки як об'єкта спільної власності – як у напрямку ефективного використання такої ділянки, так і відносно розпорядження чи інших правовідносин, які стосуються зовнішніх контрагентів. Подібне правове регулювання можна прослідкувати на прикладі земель колективної власності. Зокрема, земля згідно із ЗК України 1990 р. може належати громадянам на праві колективної власності, і хоча суб'єктами відповідного права колективної власності на землю визнавалися колективні сільськогосподарські підприємства, водночас розпорядження земельними ділянками, що перебувають у колективній власності громадян, здійснювалось виключно за рішенням загальних зборів колективу співвласників. У наукових публікаціях також обґрунтовується можливість поширення права спільної

сумісної власності на землі фермерського господарства, відносно членів такого господарства [8].

Наступною проблемою правового регулювання є відсутність порядку безоплатної передачі земельних ділянок у власність або постійне користування співвласникам будинку багатоквартирного. Зазначимо, що на сьогодні уряд досі не затвердив вказаний нормативний акт. Враховуючи активну пропаганду створення ОСББ, останнє, представляючи інтереси усіх співвласників багатоквартирного будинку, мало б виступати суб'єктом права власності, виконуючи волю таких співвласників. Здавалося б, законодавець передбачить спрощений порядок оформлення на земельні ділянки прав такими об'єднаннями. Проте на сьогодні не розроблено не тільки спрощеного, але й жодного порядку. На рівні місцевих територіальних громад процедури передачі прибудинкових територій ОСББ відрізняються. Втім, спільною рисою запроваджених алгоритмів відведення ділянки земельної є їхня надмірна складність. Найбільш поширеною практикою залишається оформлення прибудинкових територій тільки після виготовлення проекту землеустрою на замовлення ОСББ у відповідній проектній організації. Враховуючи, що розміри та конфігурація земельних ділянок, де розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні будівлі, споруди та прибудинкові території, визначаються на підставі відповідної землепорядкової документації, перелік таких документів у кожному населеному пункті визначається по-різному. Водночас для виділення земельної ділянки ОСББ, має надати широкий перелік документів: копії генерального плану, плану земельно-господарського устрою, плану забудови населеного пункту, плану забудови й прибудинкової території, схеми прибудинкової території, проекти розподілу кварталу території або мікрорайону тощо. Через положення ЗК України (ст. 42 ЗК) стосовно «приватизації громадянами багатоквартирного жилого будинку» вимагають під час оформлення права на землю від уповноваженої особи ОСББ правовстановлюючі документи не тільки на квартири й приміщення в будинку, а й на увесь будинок як на цілісний майновий комплекс. Оскільки вирішення питання про форму використання земельної ділянки є правом органу місцевого самоврядування, досить часто надають перевагу оренді місцеві ради.

ВИСНОВКИ

Як бачимо, вказана ситуація потребує негайного законодавчого та підзаконного визначення спрощеної процедури набуття у власність чи користування земельних ділянок співвласниками багатоквартирного будинку з метою забезпечення прав та інтересів таких суб'єктів і належного та ефективного утримання відповідної території. За наслідками проведеного дослідження є підстави стверджувати про необхідність подальшого теоретичного обґрунтування та нормативного закріплення права співвласників багатоквартирного будинку як на безпосереднє набуття та здійснення права спільної сумісної власності на прибудинкову територію, так і можливості реалізації відповідного права опосередковано, через створені ними ОСББ.

Список використаних джерел

1. Земельний кодекс України: Закон України від 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>.
2. Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку: Закон України від 14.05.2015 № 417-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/417-19#Text>.
3. Щодо правил визначення прибудинкової території та розташування на ній будівель іншого призначення: Роз'яснення Мінбуду України від 01.10.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0150667-06#Text>.
4. Рішення по судової справи № 263/68/17 Жовтневого районного суду міста Маріуполя від 26 травня 2017 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/66758251>.
5. Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку: Закон України від від 29.11.2001 № 2866-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2866-14#Text>.
6. Рішення по судової справи № 263/68/17 Верховного Суду у складі колегії суддів Другої судової палати Касаційного цивільного суду від 18 березня 2019 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80555603>.
7. Ратушна С.І. Теоретико-правові аспекти спільної сумісної власності на землю в Україні. *Електронне наукове фахове видання «Порівняльно-аналітичне право»*. 2018. № 6. С. 188-191. URL: http://pap-journal.in.ua/wp-content/uploads/2020/08/PAP_6_2018.pdf
8. Ратушна С.І., Чорна Ж.Л. Право спільної власності на землю членів фермерських господарств. *Magyar Tudományos Journal (Budapest, Hungary)*. 2020 р. № 48. С. 18-23. URL: http://magyar-journal.com/wp-content/uploads/2021/01/Magyar_48.pdf

References

1. Land Code of Ukraine: Law of Ukraine of 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (in Ukrainian).
2. On the peculiarities of exercising the right of ownership in an apartment building: Law of Ukraine of 14.05.2015 № 417-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/417-19#Text> (in Ukrainian).
3. Regarding the rules for determining the adjacent territory and the location of buildings for other purposes: Explanation of the Ministry of Construction of Ukraine dated 01.10.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0150667-06#Text> (in Ukrainian).
4. Judgment in the court case № 263/68/17 of the Zhovtnevy District Court of the city of Mariupol dated May 26, 2017. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/66758251> (in Ukrainian).
5. On the association of co-owners of an apartment building: Law of Ukraine of 29.11.2001 № 2866-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2866-14#Text> (in Ukrainian).
6. Judgment in the case № 263/68/17 of the Supreme Court in the panel of judges of the Second Judicial Chamber of the Civil Court of Cassation of March 18, 2019. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/80555603> (in Ukrainian).
7. Ratushna S.I. Theoretical and legal aspects of joint ownership of land in Ukraine. *Electronic scientific professional publication "Comparative and Analytical Law"*. 2018. № 6. pp. 188-181. URL: http://pap-journal.in.ua/wp-content/uploads/2020/08/PAP_6_2018.pdf (in Ukrainian).
8. Ratushna S.I., Chorna Zh.L. The right of joint ownership of land by members of farms. *Magyar Tudományos Journal (Budapest, Hungary)*. 2020 р. № 48. pp. 18-23. URL: http://magyar-journal.com/wp-content/uploads/2021/01/Magyar_48.pdf (in Ukrainian).

Oleksandr BRYHINETS

Doctor of Legal Sciences, Associate Professor, Professor of department,

Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law.

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

e-mail: BriginetsO@meta.ua

ON THE ISSUE OF JOINT LAND OWNERSHIP IN UKRAINE

Transformation of property relations has determined the need to find modern legal constructions for the settlement of joint ownership of land and property. The article states that the most common practice is the design of adjacent territories only after the preparation of a land management project commissioned by condominiums in the relevant project organization. It is determined that the improvement of ownership mechanisms, especially in the land sphere, has led to the abandonment of collective ownership, which requires further development of modern forms of land ownership, as well as effective regulation of joint ownership of land and property. It is proved that the co-owners of apartment buildings have the right to exercise the relevant rights as well as, in particular, registration of the right to land without the creation of condominiums. Although before the adoption of this law, the registration of land rights took place only through condominiums or other service entities. Registration of land ownership directly by apartment building co-owners may create some difficulties with the registration of all co-owners, as the number and composition of such co-owners may change constantly due to the acquisition and alienation of apartments in apartment buildings. The peculiarity of the right of joint ownership is that all third parties, despite the plurality of co-owners, must deal not with a set of separate wills or expressions of will of each co-owner, but with a single, joint expression of will of several entities. The necessity of further theoretical substantiation and normative consolidation of the right of apartment building co-owners to directly acquire and exercise the right of joint ownership of the adjacent territory and the possibility of exercising the relevant right indirectly through the condominiums created by them.

Keywords: joint ownership, land ownership, rights of co-owners of apartment buildings

Вагиф Магеррам ГУЛИЕВ

к.э.н., доцент., Азербайджанский Государственный Экономический Университет

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1580-2482>e-mail: vaqifquliyev.unc@gmail.com

СУЩНОСТЬ И КРИТЕРИИ ПРИЗНАНИЯ АКТИВОВ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ

Статья посвящена изучению вопросов раскрытия и интерпретации в экономических науках и бухгалтерском учете сущности понятий «активы» и «капитал», обоснованию собственных суждений по указанным понятиям. Обосновано важность правильного раскрытия и формулирования существующих в рассматриваемой сфере проблемных вопросов. Результаты исследований могут быть использованы и применены для унификации экономических понятий, лучшего понимания и оценки информации о деятельности институциональных единиц. Доказано, что при формулировании семантики понятия «активы» и признании объектов в отчетности в качестве активов нужно учесть как экономическую, так и социальную их функции. В системе учета и отчетности понятие «активы» должно приниматься как содержание, а понятия «капитал» и «обязательства» – как форма, т.е. как права собственности над активами, находящимися под контролем компаний.

Ключевые слова: понятие, активы, капитал, определение, признание, содержание, форма, право, собственность

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время:

– один и тот же реальный объект, (например, оборудование) выполняющий одну и ту же экономическую функцию, выражается разными понятиями, например, в одном случае как капитал, во втором – основной капитал, в третьем – средство производства, в четвертом – основное средство, в пятом – основной фонд, в шестом – актив, в седьмом – экономический ресурс, в восьмом – собственность, в девятом – имущество и т.д.;

– один и тот же термин, например, «фонды» используется для отражения как реальных объектов (основные фонды, оборотные фонды), так и абстрактных (уставный фонд, резервный фонд, амортизационный фонд и т.д.). Даже имеются многочисленные случаи, когда в рамках одного и того же учебника, учебного пособия или научной работы используются все вышеуказанные понятия и термины. Это свидетельствует не столько о богатстве экономического языка, сколько о разночтениях и путанице, которые в целом препятствуют логическому его построению и развитию.

Сказанное касается лишь синтаксической стороны вещей и предметов, имеющих в распоряжении и использовании организаций. Поэтому к проблеме надо подходить и с точки зрения семантики и прагматики. Другими словами, важно раскрывать и обосновать то, какое из имеющихся многочисленных понятий лучше всего выражает смысл или значение вещей, и имеет право быть применяемым в теории и практике учета и других экономических наук. Создание единого экономического языка, который бы имел единую семиотику, обуславливается не только необходимостью вышеизложенного. Происходящие процессы глобализации и интеграции экономического развития требуют параллельно институционализации организационно-экономической и нормативно-правовой базы проводить унификацию экономического и учетного языка. Между тем как показывает изучение, эти языки развивались и сейчас развиваются в отрыве друг от друга. Экономическая теория используя свой понятийный аппарат

как бы защищает интересы общества, а бухгалтерский учет – интересы фирм и корпораций. В них по-разному трактуются смысл и содержание одних и тех же понятий, лежащих в основе формирования теории и методологии науки. Отсюда и разделение, вернее разрыв в теории и методологии формирования информации об одних и тех же объектах, выполняющих взаимосвязанные функции. Без преувеличения можно говорить, что, не переходя на единые термины, на одинаковое понимание семантики и прагматики этих терминов невозможно осуществить всемирную гармонизацию и унификацию учетно-отчетной системы и рационально сочетать интересы общества и бизнеса.

В настоящей работе делается попытка изучить и сформулировать существующие в рассматриваемой сфере проблемные вопросы и высказать некоторые суждения по их решению в теоретическом и практическом плане.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Известно, что всякая сущность раскрывается с помощью определенных понятий. В бухгалтерском учете, как и других экономических науках, используется множество понятий, образующих семиотику языка и несущих в себе конкретную информационную нагрузку. Иными словами, количественные параметры предполагаемой к получению информации формируются исключительно в рамках того или иного понятия. Сущность понятия всегда служит базой для формирования методологии науки. Следовательно, создание адекватной методологии зависит от того как сформулирована сущность самого понятия, какая семантика и прагматика приписана этому понятию. Очевидно, что со времени становления и развития учета понятия, составившие его язык в грамматическом и семантическом отношениях постоянно изменялись под влиянием социально-политических, экономических и других факторов. Но как бы то ни было, все понятия, используемые в бухгалтерском учете, и отражающие экономическую жизнь общества – есть продукт усилий и труда многих поколений и всего человечества.

Они были созданы теорией и практикой не только бухгалтерского учета, но и других экономических наук.

К сожалению, однако приходится констатировать, что вещи или предметы используемые экономическими субъектами, временами выражались и сейчас выражаются разными понятиями. Вполне верно говорил А. Маршалл о том, что «... когда приходится использовать слишком много символов, разбирать их становится трудно всем, кроме самого автора» [1, с. 4].

В связи с вышесказанным возникают вечные вопросы:

– как понимается и раскрывается сущность используемых в экономических науках таких основных понятий, как «Капитал» и «Активы»?

– на какие концептуальные суждения и принципы опираются определения этих понятий в бухгалтерском учете?

Изучение и обобщение взглядов и точек зрения, сложившихся вокруг этих вопросов позволяет сказать, что нет исчерпывающих на них ответов, в экономической и учетной литературе отсутствуют единые трактовки относительно описания сущности перечисленных понятий. Как выразились М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера «То, что экономисты и юристы именовали капиталом, бухгалтера называли активами» [2, с. 274].

Нет единой позиции и в нормативных документах, регулирующих концептуальную базу учета и отчетности активов, других элементов на национальном и международном уровнях. В общеэкономической и учетной литературе рассматриваемые субстантивные понятия употребляются как в самостоятельном значении, так и в качестве синонимов. Каждое из них описывается и разъясняется: в одних источниках – в структурно-функциональном, других – чисто экономическом, третьих – социально-экономическом, четвертых – политико-идеологическом, пятых – чисто математическом аспекте и т.д. Этим понятиям присваиваются или придаются многочисленные функции. Так, например, в словаре, переведенном с английского языка («Dictionary of accounting terms») на русский, термин «капитал» характеризуется многими функциями: капитал – основное средство; капитал – внеоборотные активы; капитал – недвижимое имущество; капитал – инвестиция; капитал – выручка от продажи и т.д. [3, с. 51-53]. Такая же картина наблюдается в англо-русском словаре бухгалтерских терминов, где содержание капитала раскрывается в разных значениях: капитал – доля владельца/собственника в капитале, отраженного в балансе; капитал – долгосрочные внеоборотные активы; капитал – доход от увеличения стоимости активов; капитал – капитальные расходы и т.д. [4, с. 30-31].

В экономической теории «капитал» принимается как сложное и многофункциональное понятие, вокруг которого возникли различные капитальные теории: меркантилистская теория; теория физиократов; классические буржуазные теории; марксистская теория; неоклассическая теория [5, с. 308-309].

Один из основателей классической экономической теории Адам Смит в своих исследованиях вообще не употреблял термин «активы», описывал и классифи-

цировал лишь понятие «капитал». Он говорил, что величина стоимости определяется количеством труда, в то же время утверждал что доход, получаемый от труда называется заработной платой; доход, получаемый с капитала, употребляемого в дело, – прибылью; доход, получаемый с капитала, используемого на ссужение других, – процентом, или денежным ростом [6, с. 107]. Таким образом, А. Смит принимал капитал как источник создания прибыли, процента или денежного роста.

А. Маршалл как и А. Смит в своих исследованиях также не употреблял понятие «активы», а капитал характеризовал следующим образом: «капитал включает все, что предназначено для торгово-промышленных целей, будь то машины, сырье или готовые изделия, театры и гостиницы, семейные фермы и дома, но не мебель или одежда, составляющие собственность тех, кто их использует. Ибо повсюду обычно считается, что первые приносят, а вторые не приносят доход, о чем свидетельствует и практика инспекторов по подоходному налогу [1, с.114].

Дж.М. Кейнс не давал прямого определения капитала, однако судя по содержанию его книги «Общая теория занятости, процента и денег» он, как и свои предшественники, к капиталу относил капитальное имущество (машины, оборудования и пр. капитальную собственность), а также товарно-материальные запасы, денежные средства, и при этом утверждал, что прибыль, проценты, относящиеся к доходу создаются от использования этих вещей, то есть капитала [7, с. 105-107]. В то же время Дж. М. Кейнс, в отличие от многих теоретиков-экономистов, считал понятия «капитал» и «активы» синонимами, и по существу утверждал, что капитал и активы в одинаковой мере выступают источником дохода (прибыли, процента). По его мнению доход возникает от собственности на активы [7, с. 296].

П.А. Самуэльсон, В.Д. Нордхаус определяют активы и капитал таким образом: «Актив. Материальное имущество или неосязаемое право, которое имеет стоимость. Важными примерами активов являются фабрики, оборудование, земля, патенты, авторские права и финансовые инструменты (такие как деньги и облигации) [8, с. 1309]. Капитал (капитальные блага, капитальное имущество) в экономической теории – один из трех факторов производства (труд, земля и капитал). Капитал состоит из произведенных товаров длительного пользования, которые, в свою очередь используются в процессе производства» [8, с. 1320].

По поводу определения сущности факторов производства Н.Г. Мэнкью пишет: «Значение терминов *труд* и *земля* очевидно; определение капитала несколько сложнее. Экономисты используют термин «капитал» по отношению к используемым в производстве оборудованию, зданиям и сооружениям» [9, с. 393]. Ни в одной части, даже в глоссарий своей книги «Принципы экономики» он не упоминает термин активы. Это позволяет делать такой субъективный вывод, что когда теоретики-экономисты исследуют микроэкономику, т.е., экономику фирм и компаний, наверное, многие из них не интересовались содержанием и структурой информации финансовой отчетности этих формирований. Они [термины] выступают как отдельные элементы финансовой отчетности, и следовате-

льно, информации, отраженные по ним, по своей структуре и содержанию не идентичны.

Утверждение западных ученых о том, что капитал как один из факторов производства используется для производства товаров, услуг и приносит доход, принимается и всеми представителями экономической теории постсоветского пространства. Так, авторы учебника «Экономическая теория. Микроэкономика» под капиталом понимают любой экономический ресурс, который создается в целях производства большого количества экономических благ и который способен приносить доход. В это понятие они относят все то, чем владеет та или иная фирма – основные фонды, товарно-материальные запасы, жилищное строительство, человеческий капитал, «доброе имя фирмы», научный потенциал [10, с. 369-370].

По мнению Р.М. Нуреева, капитал представляет собой любой ресурс, создаваемый с целью производства большего количества экономических благ. В то же время он считает, что капитал (capital) – ресурсы длительного пользования, используемые для производства товаров и услуг. Он различает физический (материально-вещественный) и человеческий капитал. К физическому капиталу он относит машины, здания, сооружения, сырье и т.д. Далее, он делит этот капитал на основной и оборотный. По его мнению в состав основного капитала включаются реальные активы длительного пользования, такие как здания, сооружения, машины, оборудование, а в оборотный капитал – расходуемый на покупку средств для каждого цикла производства: сырья, основных и вспомогательных материалов труда [5, с. 318]. Как видно, основной капитал принимается как активы, которые определяются таким образом: «Активы – средства, обеспечивающие денежные поступления их владельцу в форме как прямых выплат (прибыли, дивиденды, рента и т.д.), так и скрытых выплат (увеличение стоимости фирмы, недвижимости, акций и т.д.)» [5, с. 400]. В целом из приведенных автором описаний можно понять, что капитал предназначен для производства товаров и услуг, а активы – для получения прибыли, дивидендов и пр. доходов).

К. Маркс, изучая капитал, вовсе не пользовался понятием «активы». Известно, что он рассматривал капитал в разных аспектах – экономическом, социальном, классовом и т.д. По его утверждению, та часть капитала, которая превращается в средства производства и в процессе производства не изменяет величины, – является постоянным капиталом; та часть капитала, которая превращена в рабочую силу и которая в процессе производства изменяет свою стоимость, – является переменным капиталом. Переменный капитал по его мнению производит свой собственный эквивалент и сверх того избыток, прибавочную стоимость [11, с. 216]. К. Маркс отмечал, что «...если средства производства и жизненные средства являются собственностью непосредственного производителя, самого рабочего, то они не составляют капитала. Они становятся капиталом лишь при условиях, при которых они служат в то же средствами эксплуатации рабочего и господства над ним» [11, с. 770]. Он был согласен также с утверждением Э.Г. Уэкфильда, который говорил, что капитал не вещь, а общественное отношение между

людьми [11, с. 769]. Под капиталом К. Маркс понимал также право на собственность, когда говорил, что «... в итальянской бухгалтерии частные расходы записываются на стороне дебета капиталиста по отношению к его капиталу» [11, с. 598]. В целом он считал, что совокупный капитал выполняет одновременно две функции: создает потребительскую стоимость и стоимость. Последняя величина увеличивается за счет переменного капитала и это увеличение он называет прибавочной стоимостью. Беглый обзор позволяет резюмировать, что под понятием «капитал» К. Маркс подразумевал:

- средства производства (постоянный капитал);
- рабочую силу (переменный капитал);
- переменный капитал – источник прибавочной стоимости;
- общественные отношения между людьми;
- право на собственность.

Относительно сущности и функциям капитала все последователи Маркса придерживаются его основных философских и теоретических предписаний.

Рассмотрим как трактуется сущность и функции капитала и активов в системе учета и отчетности.

Со дня основания бывшего Советского Союза и вплоть до конца 30-х гг. XX ст. понятия «Капитал» и «Активы» использовались в нормативных документах по учету и отчетности, хотя к этому времени в политической экономии они вовсе были убраны. Начиная со середины 30-х годов XX ст., они, особенно термин «капитал», выводились из сферы учета и отчетности как термины, присущие капиталистическому строю и заменены такими понятиями как «хозяйственные средства», «фонды», «основные фонды», «оборотные фонды», «основные средства», «оборотные средства» и т.д. Большинство этих из них до сих пор используется в экономической и учетной литературе многих постсоветских стран. Можно со всей очевидностью сказать, что ни одно из этих понятий не раскрывало основное свойство и функцию реальных предметов и вещей. Например, понятие «основные средства» вообще не характеризует экономическую или какую-нибудь сущность и функцию зданий, сооружений, машин и оборудования и т.д. Придавая этим средствам функцию основного средства (по существу основного капитала) по логике выходит, что запасы (сырье и материалы), денежные средства и прочие финансовые активы играют вспомогательную роль в процессе производства товаров и услуг, получения дохода и прибыли. Достаточно напомнить, простую истину, что в качестве как начальную, так и конечную точку в бизнес деятельности составляют денежные средства. В литературе по учету, экономическому анализу, а также прочим функциональным наукам понятие «фонды» используется для отражения не только реальных, но и абстрактных объектов, например, уставного фонда, амортизационного фонда, фонда накопления, резервного фонда и т.д. Ни один из названных фондов не имеет реальную субстанцию, они не участвуют в реальном процессе производства товаров и услуг, получения дохода и прибыли, не обращаются в товарных и фондовых рынках, их абстрактная величина определяется через оценку материальных, нематериальных и финансовых активов. Забегая вперед, скажем, что в нас-

тоящее время в постсоветском пространстве, как и в западной учетной системе, капитал определяется по математическому правилу, т.е. по формуле:

$$\text{Капитал} = \text{Активы} - \text{Обязательства}$$

Согласно данному определению капитал отражает как бы чистые активы предприятия. На наш взгляд, такое определение никак не раскрывает сущность капитала ни по содержанию, ни по форме.

Что же касается исследования и обсуждения вопросов, связанных с терминологией, особенно вокруг сущности и содержания понятий «активы», «капитал» в учетной литературе западных стран, то они, как показывает изучение, начались еще в прошлом веке и продолжаются по сей день. Но в них отсутствует какая-либо информация о том, когда и кем были введены на язык бухгалтерского учета термины «активы» и «капитал». Быть может, это не имеет какого-либо значения, однако вовсе не безразлично то, под какой семантикой эти понятия заложены в основу в теории и методологии учета и отчетности западных стран. Ибо развитие теории и методологии в этой сфере всегда шло, и сейчас идет на базе изучения сущности и функций конкретных понятий или элементов понятия. Как верно отмечают американские ученые Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Вреда: «Если теория обеспечивает развитие бухгалтерской мысли и учетных стандартов, то это в значительной степени является заслугой четкого определения и анализа сущности активов и кредиторской задолженности» [12, с. 284].

Немного подробно рассмотрим какое определение дается тому или иному понятию отдельными авторами, каким образом предписаны сущность и критерии при-

знания активов в нормативных документах отдельных стран, а также в Концептуальных основах международных стандартов финансовой отчетности.

Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Вреда считают активы носителями потенциальных доходов [12, с. 284]. Согласно же определению Джона Каннинга (J. Canning) «активы – это будущая услуга, выраженная в деньгах или конвертируемая в деньги ... право, которое законно и справедливо гарантирует доход некоторому лицу или группе лиц» [12, с. 285]. По Д. Миддлтоу активы – это ресурсы, стоимость которых может быть оценена и которые контролируются фирмой или принадлежат ей [13, с. 56]. Многие другие ученые-теоретики бухгалтерского учета (С. Sprague, Н. Haggis, G. Staubas, A. Anderson M.C. Miller, M.A. Islam) под активами также понимают источники потенциального дохода или будущей экономической выгоды [2, с. 264].

Отметим, что организации, регулирующие финансовый учет и отчетность в США, Англии, Австралии, Новой Зеландии, при определении активов на передний план выдвигают почти те же признаки, что вышеприведенные авторы (таблица 1).

Прежде чем перейти на рассмотрение критериев признания активов, кратко рассмотрим как определяются активы в Концептуальных основах представления финансовых отчетов, разработанных Советом МСФО. На международном уровне они выступают теоретической и методологической базой учета и отчетности всех элементов, в т.ч. активов. Как известно, что Советом МСФО разработаны три таких документа. В каждом из них изменялись формулировки определения, а также критерии признания активов (таблицы 2).

Таблица 1 – Определения и критерии признания активов в США, Австралии, Англии и Новой Зеландии

Страна, организация	Определение активов	Критерии признания активов
США: FASB (Financial Accounting Standards Board)	Активы – вероятные будущие экономические выгоды, полученные или контролируемые определенным лицом в результате прошлых транзакций или событий (SFAC 6, п.25)	а) определение (<i>definition</i>) – статья соответствует определению элемента финансовой отчетности; б) измеримость (<i>measurability</i>) – статья имеет соответствующий атрибут, который можно измерить с достаточной надежностью; в) релевантность (<i>relevance</i>) – информация о нем может повлиять на решения пользователей; г) надежность (<i>reliability</i>) – информация является достоверной, проверяемой и нейтральной (SFAC 5, п. 63)
Австралия: AARF (AustralionAccounting Research Foundation)	«Активы» – это будущие экономические выгоды, контролируемые предприятием как результат прошлых транзакций или других прошлых событий (SAC 4, п. 14)	а) вероятно, что будущие экономические выгоды, воплощенные в активе, будут реализованы; б) актив имеет стоимость или иную стоимость, которая может быть измерена надежно (SAC 4, п. 38).
Англия: ASB (Accounting Standarts Board)	Активы – это права или другой доступ к будущим экономическим выгодам, которые контролируется организацией в результате прошлых операций или событий (ASB, п. 4.6).	
Новая Зеландия: NZSA (New Zealand Society of Accountants)	Актив – это ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий, от которого ожидается поступление будущих экономических выгод (PBE, п. B49).	а) Актив признается в балансе, когда существует вероятность того, что в будущем экономические выгоды будут поступать к предприятию, и актив имеет стоимость, которая может быть надежно измерена (PBE, п. B89).

Таблица 2 – Определения и критерии признания активов в Концептуальных основах представления финансовых отчетов

Активы:	Принципы подготовки и представления финансовой отчетности (1989 г.)	Концептуальные основы финансовой отчетности (2010 г.)	Концептуальные основы представления финансовых отчетов (2018 г.)
– определения	Активы – это ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых периодов, от которых компания ожидает экономической выгоды в будущем [14, с.45]	Актив является ресурсом, контролируемым организацией в результате прошлых событий от которого ожидается поступление будущих экономических выгод в организацию [21, с. 15].	Актив существующий экономический ресурс контролируемый организацией в результате прошлых событий. Экономический ресурс представляет собой право, которое обладает потенциалом создания экономических выгод [16, с. 29].
– критерии признания	Актив признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в компанию, а актив имеет стоимость или оценку, которое может быть надежно измерена [14, с. 55]	Актив признается в бухгалтерском балансе, если поступление в организацию будущих экономических выгод представляется вероятным, и актив имеет первоначальную стоимость, которая может быть надежно оценена [15, с. 22].	В отчете о финансовом положении признаются только статьи, отвечающие определению актива ... [16, с. 48].

Как видно из приведенных таблиц, определения различаются между собой в основном в синтаксическом отношении. Если же все-таки придется найти какие-либо различия между определениями, сформулированными разными авторами и отдельными нормативными/концептуальными документами, то их можно разделить на две группы:

1. Определения, принимающие активы как потенциал экономической выгоды или право экономической выгоды, или же будущая экономическая выгода. Эти определения полностью отождествляют понятия «потенциал экономической выгоды», «право экономической выгоды» или же «будущая экономическая выгода» с активами, иначе говоря в них [в определениях] не видно субстанции;

2. Определения, принимающие активы как экономические ресурсы. В этих определениях активы принимаются как субстанция которая принесет хозяйствующему субъекту в будущем экономическую выгоду, доход, или же создаст право на получение экономической выгоды. Таким образом, в них четко выделяются субстанция и цели ее приобретения и использования.

Мы считаем, более приемлемым является определение второй группы. Дело в том, что наличие активов не гарантирует и не дает основания считать, что если уж мы имеем субстанцию, значит точно имеем и будущую экономическую выгоду или доход. Для получения будущей экономической выгоды или дохода надо еще использовать субстанцию, т.е. ресурсы / активы. В то же время, на наш взгляд, всем определениям присущ один существенный недостаток, суть которого заключается в том, что во всех определениях активы принимаются лишь как источник создания дохода или экономической выгоды для хозяйствующего субъекта, тем самым забывается роль и значение активов для решения общих социально-экономических проблем. Ограничение функции активов лишь получением экономической выгоды искажает их сущность, снижает ответственность компаний, перед обществом. В целом сформулированные определения отделяют системы учета и отчетности от насущных

проблем общества. Хотя такое высказывание в адрес рассматриваемой системы может показаться слишком сурово, но это является истиной и реальной действительностью. Так как они [определения] закреплены в соответствующих стандартах, положениях в нормативном порядке, и соответственно получили как бы юридический статус, и выступают как теоретико-методологический фундамент формирования информации о деятельности отчитывающей организации. А в структуре и содержании подобной информации почти отсутствуют показатели, которые бы позволяли определить и оценить роль компаний в решении социальных, экологических и других глобальных проблем. Вся информация сводится к привлечению инвестиций, с тем, чтобы увеличить прибыли компаниям. Надо брать во внимание функции, сформулированные экономической теорией, которая определяет их двояко: а) производство товаров и услуг; и б) получение дохода/экономической выгоды. Другими словами, вся информация учета и отчетности должна формироваться на базе указанных функций.

Элементы финансовой отчетности, в т.ч. активы, отражаются в финансовых отчетах только тогда, когда они отвечают определенным критериям признания, предписываемым соответствующими концептуальными документами и стандартами. Возникает вопрос: в чем суть и необходимость признания? В «Концептуальных основах 2018» назначение признания описывается таким образом: «Признание – это процесс идентификации статьи, удовлетворяющей определению одного из элементов финансовой отчетности, то есть актива, обязательства, собственного капитала, доходов или расходов, для ее включения в отчет о финансовом положении или отчет (отчеты) о финансовых результатах» [16, с. 46]. По мнению западных ученых, необходимость применения критериев признания обусловлена тем, что сформулированные определения не дают основания признать элементы, или же сами критерии признания прямо не вытекают из самих определений [2, с. 268; 12, с. 291].

«Концептуальные основы 2018» на первый взгляд отвергают эти утверждения ученых, и ее п. 5.6 четко

предписывает, что в отчете о финансовом положении признаются только статьи, отвечающие определению актива, обязательства или собственного капитала [16, с. 48]. Однако буквально в следующем предложении данного пункта мы читаем: «Однако признаются не все статьи, отвечающие определению одного из указанных элементов» [16, с. 49].

Как видно из табл. 1, FASB США для признания элементов финансовой отчетности утвердил четыре критерия, два из которых (релевантность и надежность), по существу являются требованиями, выраженными словесно и которые не могут быть отражены количественно, т.е. в стоимостном выражении. Количественно/стоимостно образующим критерием является измеримость, которая уже заложена в самом определении элемента и которая является априори. Поэтому предусмотрение измеримости как одного из критериев признания неуместно. Нам представляется, что наиболее важными для признания активов являются сформулированные FASB-ом следующие характеристики:

1. Актив воплощает вероятную будущую выгоду, обеспечиваемую (или в комбинации с другими активами) способностью прямо или косвенно создавать будущий прирост денежных средств;

2. Благодаря ему хозяйствующая единица может получить выгоду или управлять ею другими способами;

3. Хозяйственные операции или другие события, обеспечивающие увеличение прав на выгоду или контроль над ней, уже имело место [12, с. 287].

Отсутствие какой-либо характеристики из этого перечня означает, что актив не может быть признан.

Как и в экономической теории, в теории бухгалтерского учета нет единой позиции по интерпретации капитала, понятие «капитал» трактуется по многим признакам и аспектам, его сущность и содержания остаются предметом дискуссий, которые, по мнению Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреда, привели к разным теоретическим образованиям, в частности к теории собственности, теории хозяйствующей единицы, концепции остаточного капитала, теории предприятия и теории фондов [12, с. 477]. Излагая суть каждой из этой теории, они приходят к общему заключению, что капитал во всех случаях представляет собой как разность между активами корпораций и ее кредиторской задолженности и приносит прибыль. Они употребляют не просто понятие «капитал», а понятие «собственный капитал», следовательно это дает основание считать, что как и многие другие авторы, Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда потенциально допускают использование в системе учета и понятия «заемного капитала». Собственный капитал делится ими на две категории: инвестированный капитал и нераспределенная прибыль. Раскрывая суть теорий капитала Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда нигде не отмечают, что капитал это право на собственность, вместо этого определяют собственность по математической формуле:

$$\text{Активы} - \text{Кредиторская задолженность} = \\ = \text{Собственность} \quad [12, \text{с. 480}].$$

Что понимают авторы под понятием «собственность» понять трудно. Если учесть, что в экономическом отношении собственность – это есть активы, тогда

получается, что активы с минусом кредиторской задолженности равны активам. Наверное, они не это имели виду. Будем считать, что они под понятием собственности имели виду право на собственность над активами после вычета кредиторской задолженности. Тогда надо было ясно писать, что

$$\text{Активы} - \text{Кредиторская задолженность} = \\ = \text{Собственность}$$

– означает право собственности над активами, принадлежащими данной организации. Если допустить, что авторы под понятием собственности имели в виду право на собственность над активами, то тогда как можно с ними согласиться, что право на собственность, т.е. капитал, можно инвестировать или направить его на увеличение прибыли. Могут инвестироваться активы, а не права над ними. В отличие от экономической теории и других экономических наук, в системе финансового учета и отчетности под понятием «капитал», как уже было отмечено выше, подразумевается остаточная доля в активах организации после вычета всех ее обязательств. Во многих учетных литературах и концептуальных документах эту долю называют чистыми активами организации. Если собственный капитал есть часть активов, то почему же эти активы мы не называем чистым капиталом? Если часть активов, равную стоимости капитала, называют чистыми активами, то возникает еще один вопрос – как же называть другую часть активов – нечистыми или заемными активами? На эти вопросы нет истинных ответов. Можно с пониманием и уважением относиться к обычаям и традициям представителей экономической теории, которые все созданные движимую, недвижимую и интеллектуальную собственность относят к капиталу, и следовательно, могут обойтись без использования понятия «активы». Дело в том, как было отмечено выше, они почти не употребляют понятие «активы». В системе же учета возникает необходимость использования обеих понятий, поэтому должна быть четко сформулирована семантика этих понятий.

Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда отмечают, что понятие собственности в бухгалтерском учете возникло в связи с необходимостью придания логического объяснения двойной записи [12, с. 480]. Вряд ли можно согласиться с таким утверждением. Как известно, необходимость использования двойной записи впервые обосновал Л. Пачиоли в своем «Трактате». Однако это не означает, что до этого вообще не велся учет собственности, т.е. имущества, ибо учет со дня возникновения и до средних веков, т.е. до изобретения двойной записи также отражал наличие и движение собственности. Другой вопрос, что право на собственность не отражалось на отдельном счете. Ведь хозяйствующий субъект должен был иметь информацию о том, над какой частью собственности или имущества он обладает правом, а над какой – нет. Исходя из этого, можно утверждать, что капитал, или как многие бухгалтера его называют чистыми активами, отражают не часть самой субстанции (активов), или просто долю предприятия в активах, а право на эту долю. Отсюда вытекает, что двойная запись возникла из необходимости отражения прав собственности в

учете и отчетности, а не наоборот.

Когда мы говорим о правах на собственность, мы подразумеваем как право на собственность самого предприятия, так и право на собственность кредиторов и других контрагентов предприятия. Если мы всю собственность (имущества), используемой предприятием назовем активами, то тогда вся сумма этих активов будет равна всей сумме прав собственности. В результате мы получим уравнение:

$$\text{Активы} = \text{Права собственности.}$$

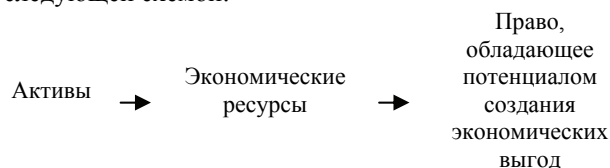
Если разделить права собственности на составные элементы, то тогда уравнение будет иметь следующий вид:

$$\text{Активы} = \text{Права собственности предприятия (Капитал)} + \text{Права собственности других лиц (Обязательства)}.$$

При таком уравнении не только Обязательства, но и Капитал должен относиться к общему понятию «Пассив», как это принималось в системе советского учета. Дело в том, что рассмотрение Капитала и Обязательства как совокупность прав собственности дает основание сказать, что они не реальные вещи, а отражают лишь юридическую сторону реальных вещей. Поскольку в системе учета понятия капитал и обязательства не могут выражать факторы производства, постольку они не могут быть субстанцией. Их первоначальная и последующая величина может оцениваться только через оценку субстанции или активов. Без движения активов нет движения капитала и обязательств, и их компонентов. Итак, капитал, как и обязательство есть символ прав собственности над активами, контролируруемыми организацией. Вышеизложенное подтверждает ошибочность и тех утверждений, согласно которым Капитал и Обязательства являются источниками создания активов. Никакое право на собственность не может быть источником активов, всякое право на собственность может возникать лишь с возникновением или созданием активов. Есть собственность, будет право на собственность, нет собственности, не будет право на собственность. Источником создания активов в широком смысле всегда являются материальные, трудовые и финансовые ресурсы.

В отличие от FASB, ASB и AARF СМСФО, а также NZSA принимают активы как ресурсы или экономические ресурсы. Однако в состав этих ресурсов не включаются трудовые ресурсы компаний. То же самое принято и в Концептуальных основах 2018. Хотелось бы кратко изложить свою позицию в отношении определения активов, сформулированного в Концептуальных основах 2018. Как следует из табл. 2, полную сущность активов можно понять из прививки двух предложений данного документа: *Актив - существующий экономический ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий. Экономический ресурс представляет собой право, которое обладает потенциалом создания экономических выгод.* Если мы правильно понимаем, данное определение сформулировано по принципу преобладания формы над содержанием, хотя такой принцип не существует и который вовсе отвергается учетной теорией и практикой.

Вышеприведенное определение можно выразить следующей схемой:



Возникает вопрос: откуда или же из чего возникает само право, обладающее потенциалом создания экономических выгод? Конечно, ясно, что такое право всегда создается или может быть создано благодаря использованию самих ресурсов или активов. Если это так, то зачем субстанцию превращать в право. Очевидно, что право – это прежде всего юридическое понятие и поэтому оно абстрактное и не может создавать или обладать потенциалом создания экономических выгод. Только поставка реальных материальных, нематериальных и финансовых вещей создает право на получение экономических выгод. А сами вещи возникают лишь в результате использования активов и труда.

Концептуальными основами 2018 по сравнению с предыдущими аналогичными документами изменены не только определение актива, а также критерии его признания. Изъяты из оборота такие прямые критерии, как «вероятная будущая экономическая выгода», «надежность измерения стоимости». Основным критерием признания стало соответствие статьи определению элемента под понятием «актив». Однако этот критерий может иметь силу лишь тогда, когда признание актива представляет пользователям финансовой отчетности полезную, т.е. уместную и правдивую информацию. Мы уже отметили, что уместность и правдивость представления не могут оказать сколь угодно существенное влияние на количественную величину информации, более того, эти требования никак не связаны с основными функциями активов. Принимаемые пользователями решения напрямую зависят не только от уместности и правдивости информации, а также от того как они умеют пользоваться этой информацией при принятии решений. Поэтому нельзя ставить зависимость основного критерия, в данном случае соответствия статьи определению элемента под понятием «актив», от уместности и правдивости информации. С другой стороны, ясно что количественные и качественные параметры информации об активах и других элементах целиком и полностью зависят от применяемых методов и правил, которые предписываются соответствующими стандартами и лежат в основе формирования информации. Иначе говоря, какую информацию будет или должна содержать финансовая отчетность заранее запрограммирована в нормативном порядке.

В конце хотелось бы сформулировать открытый для уважаемых представителей всех экономических наук вопрос: какое из двух понятий («Активы» или «Капитал») должно быть использовано в качестве субстанции в экономических науках. На наш взгляд, этот вопрос должен быть обязательно обсужден как в теоретическом, так и практическом аспектах.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Вопросы раскрытия, разъяснения и интерпретации

физических, функциональных и правовых взаимосвязей и различий между понятиями «капитал» и «активы», хотя не интенсивно и непоследовательно, но все же являются объектами теоретических и прагматических обсуждений и дискуссий в зарубежной учетной литературе. Но результаты таких обсуждений и дискуссий не позволили устранять разночтения в общем экономическом языке.

Разные в семантическом и прагматическом отношении трактовки сущности и содержания одного и того же объекта разными экономическими науками и течениями не позволяют пользователям различить одно понятие от другого, затрудняет восприятие и освоение содержания информации, отраженную под тем или иным понятием.

Во всех определениях активы принимаются лишь как источник создания дохода или экономической выгоды для хозяйствующего субъекта, и вся методология учета и отчетности строится на базе подобных определений. Следовательно, учетно-отчетная система не формирует информацию, с помощью которой можно было бы оценить их роль и ответственность в решении социально-экономических проблем общества. Определение должно выражать в себе две функции активов: а) производство товаров и услуг; б) получение экономической выгоды.

Для отражения в финансовой отчетности того или иного объекта в качестве актива достаточно имеет один критерий: соответствие статьи определению актива. Все другие критерии признания количественном отношении не поддаются измерению и поэтому не имеют прагматическую ценность.

В учетной литературе, да и в нормативных документах, капитал принимается как чистые активы. Это означает, что как в левой, так и в правой части уравнения ($A=K+O$) отражается содержание, т.е. активы. Такое понимание сущности уравнения не логично и неверно. Правую часть уравнения (баланс) надо принимать как форму, то есть, понятия «Капитал» и «Обязательства» следует учитывать в качестве прав собственности над активами, находящимися в данный момент под контролем компаний.

Список использованных источников

1. Маршалл А. Принципы экономической науки. URL: <http://www.library.fa.ru/files/Marshall.pdf>
2. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ., под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 408 с.
3. Сигел Дж., Шим Дж. Словарь бухгалтерских терминов. Москва: ИНФРА-М, 2001. 408 с.
4. Чмель А. Англо-русский словарь бухгалтерских терминов / под ред. Я.В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 1998. 176 с.
5. Нуреев Р.М. Курс микроэкономики. М.: Норма, 2005. 576 с.
6. Смит А. О природе капитала, его накоплении и применении. URL: https://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/smit_1.pdf
7. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. М.: Гелиос АРВ, 2002. 352 с.
8. Самуэльсон П.А., Нордхаус В.Д. Экономика. М.: Издательство БИНОМ, 1997. 800 с.
9. Мэнкью Н.Г. Принципы экономикс. СПб.: Питер, 2009. 672 с.

10. Экономическая теория. Микроэкономика-1, 2 / под общ. ред. Г.П. Журавлевой. М.: «Дашков и К», 2008. 934 с.
11. Маркс К. Капитал. 1952. Т. 1. 794 с.
12. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теории бухгалтерского учета / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. 576 с.
13. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 408 с.
14. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке. М.: Аскери. ACCA, 1999. 1135 с.
15. Концептуальные основы финансовой отчетности. IFRS Foundation. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predislviyia_-_kopiya.pdf
16. Концептуальные основы представления финансовых отчетов. IFRS Foundation. URL: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_March_2018_Final.pdf#:~:text=концептуальные основы представления финансовых отчетов,капитала определения доходов и расходов
17. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. Москва: «Финансы и статистика», 1983. 277 с.

References

1. Marshal A. Principles of Economic Science. URL: <http://www.library.fa.ru/files/Marshall.pdf> (in Russian).
2. Metus M.R., Perera M.H.B. Accounting theory: Textbook / transl. from English, ed. Ya.V. Sokolov, I.A. Smirnova. Moscow: Audit, UNITI, 1997.408 p. (in Russian).
3. Sigel Dzh., Shim Dz. Dictionary of accounting terms. Moscow: INFRA-M, 2001. 408 p. (in Russian).
4. Chmel A. English-Russian dictionary of accounting terms / ed. Ya.V. Sokolov. Moscow: Finance and Statistics, 1998. 176 p. (in Russian).
5. Nureev R.M. Microeconomics course. Moscow: Norma, 2005. 576 p. (in Russian).
6. Smit A. On the nature of capital, its accumulation and application. URL: https://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/smit_1.pdf (in Russian).
7. Keynes Dzh.M. General theory of employment, interest and money. Moscow: Gelios ARV, 2002. 352 p. (in Russian).
8. Samuelson P.A., Nordhaus V.D. Economy. Moscow: Publishing house BINOM, 1997. 800 p. (in Russian).
9. Menkyu N.G. Principles of Economics. Saint Petersburg: Piter, 2009.672 p. (in Russian).
10. Economic theory. Microeconomics-1, 2 / ed. G.P. Zhuravleva. Moscow: Dashkov and Co., 2008. 934 p. (in Russian).
11. Marks K. Capital. 1952. Vol. 1. 794 p. (in Russian).
12. Hendriksen E.S., Van Breda M.F. Accounting theory / ed. Ya.V. Sokolov. Moscow: Finance and Statistics, 1997. 576 p. (in Russian).
13. Middleton D. Accounting and financial decision making / ed I.I. Eliseeva. Moscow: Audit, UNITI, 1997. 408 p. (in Russian).
14. International Financial Reporting Standards 1999. Moscow: Askeri. ASSA, 1999.1135 p. (in Russian).
15. Conceptual framework for financial reporting. IFRS Foundation. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predislviyia_-_kopiya.pdf (in Russian).
16. Conceptual framework for the presentation of financial statements. IFRS Foundation. URL: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_March_2018_Final.pdf#:~:text=концептуальные основы представления финансовых отчетов,капитала определения доходов и расходов (in Russian).
17. Pacholi L. A treatise on accounts and records. Moscow: Finance and Statistics, 1983. 277 p. (in Russian).

Vagif GULIEV

PhD in Economics, Associate Professor, Azerbaijan State Economic University.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1580-2482>

e-mail: vaqifquliyev.unec@gmail.com

ESSENCE AND CRITERIA FOR RECOGNITION OF ASSETS IN ACCOUNT AND REPORTING

The purpose of the paper is to study the issues of disclosure and interpretation in economic sciences and accounting of the essence of the concepts of "assets" and "capital", substantiation of their own judgments on these concepts.

Research methodology – methods of description, comparison, formalization, abstraction, analysis and synthesis were used in the work.

The meaning of the study is the expression of objects common for all economic sciences in different concepts and the assignment of different functions to them lead to discrepancies in the economic language, and, consequently, to a gap in the theory and methodology of forming and evaluating information about the same objects. Therefore, it is important to correctly disclose and formulate problematic issues that exist in the area under consideration. Research results can be used and applied to unify economic concepts, to better understand and evaluate information about the activities of institutional units.

As a result of the study, it was revealed that in the accounting literature and regulatory documents, assets are defined and recognized only as a source of income or economic benefit, and the accounting and reporting methodology is based on the relevant definitions and recognition criteria. It is substantiated that when formulating the semantics of the concept of "assets" and recognizing objects in reporting as assets, it is necessary to take into account both their economic and social functions. Further development of the accounting methodology should proceed on the basis of this concept.

Originality and scientific novelty of the research – an attempt is made to prove that in the accounting and reporting system, the concept of "Assets" should be accepted as content, and the concepts of "Capital" and "Liabilities" – as a form, that is, as ownership rights over assets under the control of companies.

Keywords: concept, assets, capital, definition, recognition, content, form, right, property

Вагіф Магеррам ГУЛІЄВ

к.е.н., доцент., Азербайджанський державний економічний університет

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1580-2482>

e-mail: vaqifquliyev.unec@gmail.com

СУТНІСТЬ І КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ АКТИВІВ В ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Мета дослідження – вивчення питань розкриття та інтерпретації в економічних науках і бухгалтерському обліку сутності понять «активи» і «капітал», обґрунтування власних суджень за вказаними поняттями.

Методологія дослідження – у роботі використано методи опису, порівняння, формалізації, абстрагування, аналізу та синтезу.

Значення застосування дослідження – формулювання єдиних для всіх економічних наук об'єктів різними поняттями і визначення для них різних функцій призводять до розбіжностей їх тлумачення, а отже, розриву в теорії та методології формування та оцінки інформації по одних і тих же об'єктах. Тому важливе значення має правильне розкриття і окреслення існуючих у даній сфері проблемних питань. Результати досліджень можуть бути використані й застосовані для уніфікації економічних понять, кращого розуміння та оцінки інформації про діяльність інституційних одиниць.

Виявлено, що в літературі з обліку та нормативних документах активи визначаються тільки як джерело створення доходу або економічної вигоди, й методологія обліку і звітності будується на базі відповідних визначень та критеріїв визнання. Обґрунтовується, що у формулюванні семантики поняття «активи», і визнання об'єктів в звітності як активів потрібно врахувати як економічну, так і соціальну їх функції. Подальший розвиток методології обліку повинен відбуватись виходячи з цієї концепції.

Оригінальність і наукова новизна дослідження – зроблено спробу довести, що у системі обліку і звітності поняття «Активи» має прийматися як зміст, а поняття «Капітал» та «Зобов'язання» – як форма, тобто як права власності на активи, що знаходяться під контролем компанії.

Ключові слова: поняття, активи, капітал, визначення, визнання, зміст, форма, право, власність



Вадим Павлович САМОЙЛОВ

головний спеціаліст, Національне агентство з питань запобігання корупції

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7332-1070>

e-mail: vsamoylov.98@gmail.com

ГЕНЕЗА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ СПЕЦІАЛЬНОЇ КОНФІСКАЦІЇ В УКРАЇНІ

У статті проаналізовано розвиток нормативно-правового регулювання спеціальної конфіскації в Україні на сучасному етапі – тобто із моменту набуття Україною незалежності. Виокремлено три основних періоди розвитку норм про здійснення зазначеного заходу кримінально-правового характеру, охарактеризовано основні риси кожного періоду. Проаналізовано основні проблеми, пов'язані із нормативно-правовим регулюванням спеціальної конфіскації протягом кожного із періодів. Описано окремі непослідовні законодавчі кроки у контексті спеціальної конфіскації. Зроблено релевантні висновки.

Ключові слова: спеціальна конфіскація, захід кримінально-правового характеру, період розвитку нормативно-правового регулювання

ВСТУП

Інститут спеціальної конфіскації як інститут Загальної Частини (далі – ЗЧ) Кримінального Кодексу (далі – КК) України є відносно новим у правовій системі України, адже ст.ст. 96¹ та 96² імплементовано у КК лише 2013 р. Саме тоді частота змін до відповідних положень КК – з моменту імплементування до вказаних статей зміни вносилися шість разів – є окремим аргументом на доведення позиції, що наразі як на теоретичному, так і на нормативному рівні відсутня єдність стосовно місця, ролі та кримінально-правових властивостей спеціальної конфіскації як заходу кримінально-правового характеру. Розуміння особливостей розвитку інституту спеціальної конфіскації є необхідним для створення підґрунтя належного розвитку зазначеного заходу кримінально-правового характеру у подальшому.

Питання, пов'язані зі спеціальною конфіскацією, останніми роками досліджували такі українські та закордонні вчені як В.В. Березнер, В.М. Бурдін, А.О. Винник, І.М. Горбачова, К.П. Задоя, О.В. Козаченко, А.І. Зіневич, О.Я. Кондра [1], Ф.К. Набіулін, Н.А. Орловська [7], М.М. Панов, Г.М. Собко, В.О. Туляков, М.І. Хавронюк [17], В.В. Шпіляревич, Г.З. Яремко.

Водночас питання, пов'язані з еволюцією розвитку норм про спеціальну конфіскацію, не отримали належної уваги у працях зазначених авторів.

МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Інформаційною основою для даного дослідження є праці провідних вчених, а також законодавство України та окремі правові позиції судових органів України. Методологічну основу цього дослідження становлять історичний метод, метод аналізу та синтезу та порівняльно-правовий метод.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Завданням цього дослідження є визначення основних періодів розвитку нормативно-правового регулювання спеціальної конфіскації в Україні та виокремлення основних особливостей кожного періоду.

РЕЗУЛЬТАТИ

Перед характеристикою основних історичних аспектів спеціальної конфіскації як правового явища доцільно зробити кілька застережень.

По-перше, під джерелами (пам'ятками) права для цілей цього дослідження розумітимемо лише джерела законодавства: передусім положення законів України про кримінальну відповідальність, окремі положення Конституції України та окремі положення кримінального процесуального законодавства.

По-друге, під джерелами права сучасної України розумітимемо саме ті джерела, які були чинними на момент 1991 р., тобто на момент проголошення Україною незалежності. Більш давні пам'ятки права у даному дослідженні не аналізуються.

Отже, беручи до уваги окремі доктринальні підходи до спеціальної конфіскації, а також еволюцію нормативно-правового регулювання цього інституту, **вважаємо за доцільне виділити три основні періоди розвитку законодавства зі спеціальної конфіскації у сучасній Україні:**

I. Нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації у кримінально-правових санкціях статей Особливої частини (далі – ОЧ) КК редакцій 1960 р. та 2001 р.

II. Нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації як у кримінально-правових санкціях, так і на рівні ЗЧ КК 2001 р.

III. Нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації на рівні ЗЧ КК 2001 р.

Стосовно першого періоду. Часовими рамками першого періоду є 24.08.1991 – 15.12.2013 рр. Кінцева дата пов'язана із моментом набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України стосовно виконання Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України» [12].

За нашими підрахунками спеціальна конфіскація у КК 1960 р. була передбачена у вісімнадцяти санкціях: ст.ст. 76, 80 (ч.ч. 1, 2), 80¹ [3], 160 (ч.ч. 1, 2), 161 (ч.ч. 1, 2), 162 (ч.ч. 1, 2), 162¹ (ч.ч. 1, 2), 163¹ (ч.ч. 1, 2), 199 (ч.ч. 2-4),

201, 211¹ [4].

Із подальшим розвитком інститутів кримінального права України кількість санкцій, які містили положення, що стосуються спеціальної конфіскації, невинно зростала. Зокрема, суттєво збільшилася кількість таких санкцій із прийняттям КК 2001 р. і за підрахунками О. Кондри [1] станом на 19.03.2009 р. становила 56 санкцій, тобто збільшилася приблизно у 3 рази порівняно з попереднім показником.

Наведене свідчить про неможливість на даному етапі обійтися без норм, які стосуються спеціальної конфіскації, у правовій системі України та про зростання ролі спеціальної конфіскації як заходу кримінально-правового впливу.

Також доцільно відзначити, що питання спеціальної конфіскації врегульовано у нормах кримінального процесуального права. Зокрема, ст. 81 Кримінально-процесуального кодексу (КПК) України, затвердженого Законом від 28 грудня 1960 р., яка врегульовувала порядок вирішення питання про долю речових доказів, також стосувалася спеціальної конфіскації, адже передбачала конфіскацію знярядь злочину, що належать обвинуваченому, а також грошей, цінностей та інших речей, нажитих злочинним шляхом [6].

Аналогічні норми містилися і у «новому» КПК України від 13.04.2012 р. У наведених нижче пунктах первинної редакції ч. 9 ст. 100 цього нормативно-правового акта було передбачено:

1) гроші, цінності та інше майно, які належать обвинуваченому і були підшукані, виготовлені, пристосовані або використані як засоби чи знаряддя вчинення кримінального правопорушення, конфіскуються;

2) гроші, цінності та інше майно, які належать обвинуваченому і були підшукані, виготовлені, пристосовані або використані як засоби чи знаряддя вчинення кримінального правопорушення, конфіскуються;

5) гроші, цінності та інше майно, які були об'єктом кримінального правопорушення або іншого суспільно небезпечного діяння, повертаються законним володільцям, а в разі невстановлення їх – передаються у дохід держави в установленому Кабінетом Міністрів України порядку;

6) гроші, цінності та інше майно, набуте в результаті вчинення кримінального правопорушення, доходи від них передаються в дохід держави [5].

На той час набула чинності Конституція України, положеннями ч. 6 ст. 41 якої було передбачено, що конфіскація майна може бути застосована виключно за рішенням суду у випадках, обсязі та порядку, встановлених законом [2].

Грунтуючись на наведеному вище, виділяємо такі особливості нормативно-правового регулювання інституту спеціальної конфіскації у першому періоді.

Фактично спеціальна конфіскація на даному етапі як правове явище «існувала» лише в окремих санкціях статей особливих частин законодавства про кримінальну відповідальність, що передбачали кримінальну відповідальність за окремі види злочинів (кримінальних правопорушень). Такий статус не сприяв правильному застосуванню цього інституту та вирішенню питання про його правову природу. В окремих публікаціях навіть відстоюється позиція, що відповідні вказівки у санкціях, приклади яких вже наводи-

лися вище, є частковою конфіскацією [17].

Водночас відсутність ознак конфіскації майна як виду покарання (нехай і часткової) підтверджувалася окремими правозастосовними орієнтирами того періоду.

Зокрема, абзац перший п. 18 постанови пленуму Верховного Суду України (далі – ПП ВСУ) від 03.06.2005 р. № 8 «Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил» закріплював таке положення: судам треба мати на увазі, що товари (предмети порушення митних правил), а також предмети зі спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування зазначених товарів від митного контролю, і транспортні засоби, які використовувалися для переміщення товарів через митний кордон України, підлягають конфіскації на підставі ч. 3 ст. 328 МК незалежно від часу вчинення або виявлення правопорушення, а відповідно до ч. 2 ст. 326 МК – незалежно від того, чи є ці товари і транспортні засоби власністю правопорушника» [16].

Також у абз. 3 та 4 п. 19 ПП ВСУ № 7 від 24.10.2003 р. «Про практику призначення судами кримінального покарання» зазначається: якщо додаткове покарання у виді конфіскації майна за санкцією статті (санкцією частини статті) є обов'язковим, то у разі прийняття рішення про звільнення особи від відбування покарання з випробуванням воно не застосовується, оскільки ст. 77 КК передбачено вичерпний перелік додаткових покарань, що можуть бути призначені у такому випадку, серед яких конфіскація майна відсутня. У разі прийняття такого рішення у вирокі мають бути наведені відповідні мотиви; посилятися на ст. 69 КК не потрібно. Звернути увагу судів на те, що це правило не поширюється на випадки застосування судом передбаченої санкцією статті (санкцією частини статті) спеціальної конфіскації (предмети контрабанди, знаряддя і засоби полювання, незаконного зайняття рибним, звіриним або іншим водним промислом та все добуто тощо) [15].

Саме можливість застосування конфіскації до майна, яке не є власністю правопорушника, підтверджує іншу правову природу спеціальної конфіскації, відмінну від кримінального покарання, адже відповідно до ч. 1 ст. 59 КК покарання у виді конфіскації майна полягає у примусовому безоплатному вилученні у власність держави всього або частини майна, яке є власністю засудженого. Крім цього, до такого ж висновку можна прийти шляхом тлумачення вищенаведених положень ПП ВСУ № 7 від 24.10.2003 р.

Водночас існування на рівні санкцій статей ОЧ закону України про кримінальну відповідальність кримінально-правового явища, яке не було передбачене на рівні їх ЗЧ, викликало питання, зокрема, стосовно конституційності спеціальної конфіскації: положень ч. 1 ст. 81 КПК 1960 р., які допускали вирішення питання про речові докази (зокрема конфіскацію предметів) постановою органу дізнання, слідчого, прокурора про закриття справи – тобто актом, відмінним від рішення суду.

Усе вищезазначене обумовлювало необхідність реформування спеціальної конфіскації, що й почалося на наступному етапі.

Стосовно другого періоду. Часовими рамками цього

періоду є 15.12.2013 – 26.11.2015 рр. Його також можна назвати перехідним періодом у регулюванні інституту спеціальної конфіскації.

Вже згаданим Законом України «Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України стосовно виконання Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України» регулювання спеціальної конфіскації почало здійснюватися на рівні ЗЧ КК України 2001 р. Кодекс було доповнено ст.ст. 96¹ та 96², які присвячувалися регулюванню цього інституту. Поняття «Спеціальна конфіскація» стало легальним і йому було надано таке законодавче визначення:

«Спеціальна конфіскація полягає у примусовому безоплатному вилученні за рішенням суду у власність держави грошей, цінностей та іншого майна за умови вчинення злочину у випадках, передбачених в Особливій частині цього Кодексу» (ч. 1 ст. 96¹ КК у її первинній редакції).

Водночас, як це й впливає із запропонованої нами назви цього періоду розвитку нормативно-правового регулювання спеціальної конфіскації, а також зі змісту ст. 96¹ КК вищенаведеної редакції, вказівки на конфіскації окремого майна, що є предметами, знаряддями злочину тощо, у статтях ОЧ КК не лише залишалися, а й доповнювалися вказівкою на спеціальну конфіскацію (див., наприклад, санкцію ст. 364 КК у редакції, викладеній у вказаному Законі).

Подальші зміни до законодавчого визначення спеціальної конфіскації було внесено у зв'язку із набранням чинності Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у сфері державної антикорупційної політики у зв'язку з виконанням плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України» [8].

Зокрема, наведеним законом поняття спеціальної конфіскації було вдосконалено і визначалося у такий спосіб:

«Спеціальна конфіскація полягає у примусовому безоплатному вилученні за рішенням суду у власність держави грошей, цінностей та іншого майна у випадках, визначених цим Кодексом, за умови вчинення злочину, передбаченого статтею 354 та статтями 364, 364-1, 365-2, 368-369-2 розділу XVII ОЧ цього Кодексу, або суспільно небезпечного діяння, що підпадає під ознаки діяння, передбаченого зазначеними статтями».

Водночас звертає на себе увагу, що у даній редакції застосування спеціальної конфіскації обмежувалося лише колом окремих корупційних злочинів, а у санкціях відповідних статей, що передбачають кримінальну відповідальність за такі злочини, з'явилася вказівка на застосування спеціальної конфіскації.

Очевидною залишається роль спеціальної конфіскації як більш універсального інституту, що не повинен охоплювати лише таке коло суспільно небезпечних діянь, як корупційні кримінальні правопорушення.

Окремі зміни, що стосуються спеціальної конфіскації, внесено до КК після набрання чинності Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання і протидії політичній корупції» [9], зокрема санкції окремих частин ст. 159¹ КК (порушення порядку фінансування політичної партії, передвиборної агітації, агітації з

всеукраїнського або місцевого референдуму), викладеної у новій редакції, доповнено вказівками на спеціальну конфіскацію.

Окрім цього, Законом України «Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України стосовно виконання Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України» термін «спеціальна конфіскація» запроваджено і у кримінальному процесуальному законодавстві України.

Назва ст. 100 звучить як «Зберігання речових доказів і документів та вирішення питання про спеціальну конфіскацію», причому ч. 9 цієї статті викладена у новій редакції, яка регулювала процесуальний порядок застосування спеціальної конфіскації.

Під час підведення підсумків з особливостей нормативно-правового регулювання інституту спеціальної конфіскації на даному етапі слід відзначити таке.

Безумовно позитивним кроком є рішення законодавця про імплементацію норм зі спеціальної конфіскації у ЗЧ КК 2001 р. Водночас те, що законодавець не відмовився від згадки про спеціальну конфіскацію у кримінально-правових санкціях в ОЧ КК, робить законодавчі зміни половинчастими, а регулювання – несистемним, а в окремих випадках – неповним.

Критикуючи ситуацію, що склалася із нормативним регулюванням спеціальної конфіскації в межах даного періоду, Н.А. Орловська навіть оперує термінами «спеціальна конфіскація «нового формату», – називаючи такою захід кримінально-правового впливу, що врегульовано ст.ст. 96¹ та 96² КК (тобто на рівні ЗЧ КК), та «спеціальна конфіскація «старого формату», – називаючи такою захід кримінально-правового впливу, передбачений у санкціях статей ОЧ КК [7].

Для підтвердження порушення принципу системності нормативно-правової регламентації під час внесення окремих змін, що стосуються спеціальної конфіскації на даному етапі, можна навести такий приклад.

Ч. 2 ст. 159¹ у редакції Закону від 08.10.2015 р. містила таку санкцію: караються штрафом від ста до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на той самий строк, з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років та зі спеціальною конфіскацією.

Водночас чинна на той момент редакція ч. 1 ст. 96¹ КК містила вичерпний перелік злочинів, за вчинення яких можливе застосування спеціальної конфіскації. Злочини, передбачені ст. 159¹ КК, у цей перелік не входили, до того ж положення ч. 1 ст. 96¹ КК було сформульоване як імперативне та не містило жодних застережень.

Чому законодавець у викладенні санкції ст. 159¹ КК у новій редакції не вніс необхідні зміни до ст. 96¹ КК – залишається загадкою.

За таких умов подальше реформування інституту спеціальної конфіскації видавалося неминучим.

І хоча набрання чинності Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у сфері державної антикорупційної політики у зв'язку з виконанням плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України» є по-

чатком реформування інституту спеціальної конфіскації у кримінальному праві України, однак загалом видається, що законодавець, вносячи відповідні зміни, не «мав повного уявлення» на те, як саме повинна «виглядати» спеціальна конфіскація як правове явище.

Стосовно третього періоду. Умовно цей період можна назвати сучасним, адже триває він і досі. Початковою датою цього періоду є 26.11.2015 р. – тобто момент набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Кримінального кодексу України щодо вдосконалення інституту спеціальної конфіскації з метою усунення корупційних ризиків при її застосуванні» [11].

Цей Закон запропонував принципово новий підхід до законодавчого врегулювання спеціальної конфіскації.

По-перше, надано нове законодавче визначення спеціальної конфіскації у ч.1 ст.96¹ КК:

«Спеціальна конфіскація – примусове безоплатне вилучення за рішенням суду у власність держави грошей, цінностей, у тому числі коштів, що знаходяться на банківських рахунках чи на зберіганні у банках або інших фінансових установах, іншого майна, включаючи майно третіх осіб, у випадках, визначених цим Кодексом, за вчинення злочину, передбаченого статтями 146-150-1, 152-156, 190-192, 198, 201, 209-212-1, 222, 233, 255-260, 301-320, 354, 361-365-2, 368-369-2 цього Кодексу».

По-друге, внесено зміни у низку санкцій статей ОЧ КК, якими виключено згадку про спеціальну конфіскацію.

Водночас, попри здавалося б задану у зв'язку з набранням чинності цим Законом законодавчу тенденцію з врегулювання спеціальної конфіскації на рівні лише ЗЧ КК із виключенням згадки про неї у санкціях статей його ОЧ, окремі випадки «законодавчої непослідовності» на даному етапі залишалися.

Найперше доцільно відзначити, що сам Закон від 10.11.2015 р. виключав згадку про спеціальну конфіскацію у санкціях статей ОЧ лише вибірково – у деяких санкціях така згадка все ж залишалася (див., наприклад, відповідні редакції ч. 2 ст. 159¹; ч.3 ст. 159¹ КК).

До того ж подальші законодавчі зміни суперечили означеній тенденції на виключення згадок про спеціальну конфіскацію у кримінально-правових санкціях.

Наприклад, Законом України «Про запобігання впливу корупційних правопорушень на результати офіційних спортивних змагань» [14], який набрав чинності 03.12.2015 р., ОЧ КК було доповнено ст. 369³ (протиправний вплив на результати офіційних спортивних змагань) із вказівкою на спеціальну конфіскацію в її санкціях.

Втім, такі суперечності загалом виглядали лише як виняток із означеної тенденції, адже вже Законом України «Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України щодо виконання рекомендацій, які містяться у шостій доповіді Європейської комісії про стан виконання Україною Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України, стосовно удосконалення процедури арешту майна та інституту спеціальної конфіскації» № 1019-VIII від 18.02.2016 р. [13] внесено суттєві зміни у нормативно-правове регулювання цього заходу кримінально-правового впливу,

причому із подальшим виключенням згадки про спеціальну конфіскацію у цілій низці кримінально-правових санкцій. До того ж внесено також зміни до ЗЧ КК, – як результат у ч. 1 ст.96¹ надано нове законодавче визначення спеціальної конфіскації.

«Спеціальна конфіскація полягає у примусовому безоплатному вилученні за рішенням суду у власність держави грошей, цінностей та іншого майна у випадках, визначених цим Кодексом, за умови вчинення умисного злочину або суспільно небезпечного діяння, що підпадає під ознаки діяння, передбаченого Особливою частиною цього Кодексу, за які передбачено основне покарання у виді позбавлення волі або штрафу понад три тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а так само передбаченого частинною першою статті 150, статтею 154, частинами другою і третьою статті 159-1, частиною першою статті 190, статтею 192, частиною першою статей 204, 209-1, 210, частинами першою і другою статей 212, 212-1, частиною першою статей 222, 229, 239-1, 239-2, частиною другою статті 244, частиною першою статей 248, 249, частинами першою і другою статті 300, частиною першою статей 301, 302, 310, 311, 313, 318, 319, 362, статтею 363, частиною першою статей 363-1, 364-1, 365-2 цього Кодексу».

Фактично саме на положеннях цього Закону і ґрунтується сучасне легальне (нормативне) розуміння спеціальної конфіскації, адже у подальшому до ст.ст. 96¹ та 96² внесено лише «косметичні» зміни Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення досудового розслідування окремих категорій кримінальних правопорушень» [10], пов'язані із зміною понять «злочин» на поняття «кримінальне правопорушення» у тексті цих статей і не пов'язані зі зміною їх конструкції.

Водночас також слід відзначити, що пропонується нами назва третього періоду розвитку нормативної регламентації спеціальної конфіскації «Нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації на рівні Загальної частини Кримінального Кодексу 2001 року» володіє певною часткою умовності.

По-перше, це пов'язано із тим, що, як вбачається із наведеної вище еволюції змін до КК, навіть після 26.11.2015 р. положення про спеціальну конфіскацію залишалася у багатьох санкціях статей ОЧ КК і такі положення «видалялися» поступово.

По-друге, навіть зараз спеціальна конфіскація залишається прямо передбаченою у кримінально-правових санкціях (див. чинну редакцію ст. 204 КК).

Втім, наполягаємо на саме такій назві цього періоду з урахуванням таких аргументів:

а) Законом України «Про внесення змін до Кримінального кодексу України щодо вдосконалення інституту спеціальної конфіскації з метою усунення корупційних ризиків при її застосуванні» запроваджено загальну модель *de lege ferenda* того, як повинна виглядати спеціальна конфіскація як нормативний інститут кримінального права України; у подальшому зміни до законодавства були спрямовані на те, щоб привести спеціальну конфіскацію у відповідність із такою моделлю;

б) «залишки» спеціальної конфіскації у кримінально-правових санкціях ОЧ КК протягом цього періоду є

підстави визнавати лише «рудиментом» та окремими непослідовними кроками законодавця: відмова від спеціальної конфіскації, яка протягом свого існування в кримінальному праві України (по суті ще із 1960 р.) завжди (за винятком останніх 6 років) перебувала у кримінально-правових санкціях, відбувається поступово.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи наведене вище, можна зробити такі висновки:

1. Спеціальна конфіскація не є принципово новим заходом кримінально-правового впливу у кримінальному праві України. Так чи інакше вона існувала із моменту набуття Україною незалежності: спочатку у вигляді окремих «архаїчних» проявів у кримінально-правових санкціях, згодом – у вигляді повноцінного інституту із відповідним нормативно-правовим регулюванням на рівні ЗЧ КК 2001 р.

2. Динаміка змін, пов'язаних із необхідністю врегулювання інституту спеціальної конфіскації, показує, що цей інститут наразі перебуває у стані реформування (із моменту доповнення КК ст.ст. 96¹ та 96² до них було внесено 6 змін).

3. Окремі зміни в правовій регламентації спеціальної конфіскації відзначаються непослідовністю, яка наявна і на сучасному стані нормативно-правового регулювання цього заходу кримінально-правового впливу. Це обумовлює необхідність подальших законодавчих змін.

4. З урахуванням еволюції розвитку нормативно-правового регулювання спеціальної конфіскації можна виділити три періоди її розвитку: нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації у кримінально-правових санкціях на рівні ОЧ КК 1960 р. та ОЧ КК 2001 р.; нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації як у санкціях статей ОЧ, так і на рівні ЗЧ КК 2001 р.; нормативно-правове регулювання спеціальної конфіскації на рівні ЗЧ КК 2001 р.

Список використаних джерел

1. Кондра О.Я. Проблеми правової природи спеціальної конфіскації у кримінально-правових санкціях. *Вісник Львівського університету. Серія юридична*. 2010. № 50. С. 276-286.

2. Конституція України: Закон України № 254к/96-ВР від 28 червня 1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vp#Text>

3. Кримінальний Кодекс України (від статті 1 до статті 146) у редакції від 12 липня 1996 року: Закон України, прийнятий Верховною Радою Української РСР 28 грудня 1960 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2001-05/ed19960712#Text>

4. Кримінальний Кодекс України (від статті 147 до статті 263) у редакції від 07 серпня 1996 р.: Закон України, прийнятий Верховною Радою Української РСР 28 грудня 1960 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2002-05/ed19960807#Text>

5. Кримінальний процесуальний кодекс України у редакції від 13.04.2012 року: Закон України № 4651-VI від 13 квітня 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17/ed20120413#Text>

6. Кримінально-процесуальний Кодекс України (від статті 1 до статті 93¹): Закон України № 1001-05, прийнятий Верховною Радою Української РСР 28 грудня 1960 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-05#Text>

7. Орловська Н.А. Актуальні проблеми кримінально-

правового регулювання спеціальної конфіскації в Україні. *Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка*. 2016. № 2. С. 135-144.

8. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у сфері державної антикорупційної політики у зв'язку з виконанням плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України: Закон України № 1261-VII від 13 травня 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1261-18#n22>

9. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання і протидії політичній корупції: Закон України № 731-VIII від 8 жовтня 2015 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/731-19#n24>

10. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення досудового розслідування окремих категорій кримінальних правопорушень: Закон України № 2617-VIII від 22 листопада 2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2617-19#n228>

11. Про внесення змін до Кримінального кодексу України щодо вдосконалення інституту спеціальної конфіскації з метою усунення корупційних ризиків при її застосуванні: Закон України № 770-VIII від 10 листопада 2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/770-19#n6>

12. Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України стосовно виконання Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України: Закон України № 222-VII від 18 квітня 2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-18#n9>

13. Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України щодо виконання рекомендацій, які містяться у шостій доповіді Європейської комісії про стан виконання Україною Плану дій щодо лібералізації Європейським Союзом візового режиму для України, стосовно удосконалення процедури арешту майна та інституту спеціальної конфіскації: Закон України № 1019-VIII від 18 лютого 2016 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1019-19#n7>

14. Про запобігання впливу корупційних правопорушень на результати офіційних спортивних змагань: Закон України № 743-VIII від 03 листопада 2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/743-19#n140>

15. Про практику призначення судами кримінального покарання: постанова пленуму Верховного суду України № 7 від 24 жовтня 2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0007700-03#Text>

16. Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил: постанова пленуму Верховного суду України № 8 від 03 червня 2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0008700-05#Text>

17. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої Частини Кримінального кодексу України. *К.: Істна*. 2004. 504 с.

References

1. Kondra O.I. Problems of legal nature of special forfeiture in criminal sanctions. *Visnyk of Lviv University. Section of Law*. 2010. № 50. pp. 276-286. (in Ukrainian).

2. Constitution of Ukraine: the Law of Ukraine № 254k/96-VR June 28, 1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vp#Text> (in Ukrainian).

3. Criminal Code of Ukraine (including from Art.1 to Art. 146) as amended 12 July 1996: the Law of Ukraine adopted by Verkhovna Rada of Ukrainian SSR December 28, 1960. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2001-05/ed19960712#Text> (in Ukrainian).

4. Criminal Code of Ukraine (including from Art. 147 to Art. 263) as amended 07 August 1996: the Law of Ukraine adopted by Verkhovna Rada of Ukrainian SSR December 28, 1960. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2002-05/ed19960807#Text> (in Ukrainian).

5. Criminal Procedure Code of Ukraine as amended 13 April 2012: the Law of Ukraine № 4651-VI dated April 13,

2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17/ed20120413#Text> (in Ukrainian).

6. Criminal Procedure Code of Ukraine (including from Art. 1 to Art. 93¹): the Law of Ukraine № 1001-05 adopted by Verkhovna Rada of Ukrainian SSR December 28, 1960. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-05#Text> (in Ukrainian).

7. Orlovska N.A. Actual issues of criminal regulation of special forfeiture in Ukraine. *Bulletin of Didorenko E.O. Luhansk State University of Internal Affairs*. 2016. № 2. pp. 135-144. (in Ukrainian).

8. On Amendments to Certain Legislative Acts of Ukraine in the Sphere of State Anti-Corruption Policy in Connection with the Implementation of the Action Plan on Liberalization of the Visa Regime for Ukraine by the European Union: the Law of Ukraine № 1261-VII dated May 13, 2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1261-18#n22> (in Ukrainian).

9. On Amendments to Certain Legislative Acts of Ukraine Concerning the Prevention and Counteraction of Political Corruption: the Law of Ukraine № 731-VIII dated October 8, 2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/731-19#n24> (in Ukrainian).

10. On Modification of Certain Legislative Acts of Ukraine Concerning Simplification of Pre-Trial Investigation of Certain Categories of Criminal Offenses: the Law of Ukraine № 2617-VIII dated November 22, 2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2617-19#n228> (in Ukrainian).

11. On Modification of the Criminal Code of Ukraine Concerning Improvement of Institute of Special Forfeiture for the Purpose of Elimination of Corruption Risks at its Application: the Law of Ukraine № 770-VIII dated November 10, 2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/770-19#n6> (in

Ukrainian).

12. On Amendments to the Criminal and Criminal Procedure Codes of Ukraine Concerning the Implementation of the Action Plan on Liberalization of the Visa Regime for Ukraine by the European Union: the Law of Ukraine № 222-VII dated April 18, 2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-18#n9> (in Ukrainian).

13. On Amendments to the Criminal and Criminal Procedure Codes of Ukraine to Implement the Recommendations Contained in the Sixth Report of the European Commission on the Status of Ukraine's Implementation of the Visa Liberalization Action Plan for Ukraine on Improving the Procedure for seizure of Property and the Institution of Special Forfeiture: the Law of Ukraine № 1019-VIII dated February 18, 2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1019-19#n7> (in Ukrainian).

14. On Prevention of Influence of Corruption Offenses on Results of Official Sport Competitions: the Law of Ukraine № 743-VIII dated November 3, 2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/743-19#n140> (in Ukrainian).

15. On the Law Enforcement Practice of Criminal Punishment by Courts: the Decision of plenum of Supreme Court of Ukraine № 7 dated October 24, 2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0007700-03#Text> (in Ukrainian).

16. On judicial practice in cases of smuggling and violation of customs rules: the Decision of plenum of Supreme Court of Ukraine № 8 dated June 3, 2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0008700-05#Text> (in Ukrainian).

17. Khavroniuk M.I. Handbook of the Special Part of the Criminal Code of Ukraine. *Kyiv: Istyna*. 2004. 504 p. (in Ukrainian).

Vadym SAMOILOV

chief specialist, National Agency on Corruption Prevention

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7332-1070>

e-mail: vsamoylov.98@gmail.com

GENESIS OF REGULATION OF SPECIAL FORFEITURE IN UKRAINE

Introduction. This paper analyzes the development of norms on the implementation of special forfeiture in Ukraine since its independence.

The purpose of the paper is determining the main periods of development of legal regulation of special forfeiture in Ukraine and highlighting the main features of each period.

Results. According to the criterion of development of features of structural placement of norms on special forfeiture in the Criminal Code of Ukraine, three main periods of regulation of the specified measure of criminal character are allocated. The main features of the first period of regulation of special forfeiture, which is the regulation of the implementation of the specified measure of criminal nature at the level of norms of the Special Parts of the Criminal Codes of Ukraine of 1960 and 2001, are characterized. The main problems concerning the law enforcement of the rules on special forfeiture, which arose in connection with the legislative approach to special forfeiture at this stage, are described. The peculiarities of the second period of development of regulation of special forfeiture are described, during which the latter was carried out at the level of both the General Part of the Criminal Code and its Special Part. The conflicts between the provisions of the General and Special Parts of the Criminal Code regarding special forfeiture that arose at this stage are described, as well as some inconsistent legislative steps to amend the provisions of the law on criminal liability relating to special forfeiture. The main features of the current stage of legal regulation of special forfeiture are described. The problems of making changes to the legislation related to the adoption of laws that do not take into account the peculiarities of the development of legal regulation of special forfeiture are described.

Conclusion. Relevant conclusions have been made, in particular, that special forfeiture, contrary to stereotypical views, is not a fundamentally new (implemented over the last decade) measure of a criminal nature in the criminal law of Ukraine. The stages of development of norms on special forfeiture are singled out. The chronological boundaries of each of the stages are set.

Keywords: special forfeiture, measure of criminal character, period of regulation



Taleb Abdullah Mohammed Ali **ALHAMMADI**
postgraduate student, State University "Odesa Polytechnic".
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8364-989X>



Hamed Rashed Sayed Abdullah **ALNUAIMI**
postgraduate student, State University "Odesa Polytechnic".
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2479-1244>

EMERGENCIES IN UKRAINE: ANALYTICAL AND STATISTICAL STUDY

Introduction. Knowledge of the causes and nature of emergencies allows for the early adoption of protective measures with reasonable behaviour to reduce all types of damage significantly. Preliminary information for business structures makes it possible to carry out preventive work, alert forces and means, explain to people the rules of conduct. All business structures and the population must be ready to act in extreme situations, participate in the elimination of natural disasters, accidents and catastrophes, to master the methods of providing first aid to victims. To address these issues, most developed countries in Europe and America have established unique medical systems, the main tasks of responding to emergencies and participating in eliminating health consequences.

The purpose of the paper is to study the level of emergencies in Ukraine and develop preventive measures for business structures.

Results. In 2020, 116 emergencies were registered in Ukraine, including 40.2% of man-made nature; natural nature – 54.7%; social nature – 5.1%. The human disease was also significantly affected by the COVID-19 coronavirus - 18,680 deaths in 2020. Compared to 2019, the total number of emergencies in 2020 decreased by 20.5%. The analysis showed that the most common sources of man-made emergencies are fires and explosions that occur at industrial facilities, so the authors proposed precautionary measures for business structures, which include measures to address the causes that could lead to the occurrence of fire (explosion), to limit (localize) the spread, to create conditions for the evacuation of people and property, timely detection of fire and notification of it, extinguishing the fire, maintaining the fire fighting forces in constant readiness.

Conclusion. The study showed that the number of emergencies is small and can be observed in some species in 2020, but each emergency is a human life, so it is necessary to strive for their number to lead to 0. The proposed measures will allow businesses to anticipate emergencies more effectively.

Keywords: emergencies, business structures, statistics

INTRODUCTION

Knowledge of the causes and nature of emergencies allows, with early adoption of protective measures, with reasonable behaviour, to significantly reduce all types of losses [1; 2]. Advance information for business structures makes it possible to carry out preventive work, alert forces and means, explain to people the rules of behaviour. All business structures and the population should be ready to act in extreme situations, participate in the elimination of natural disasters, accidents and catastrophes, to master the methods of providing first aid to victims [3]. To address these issues, most developed countries in Europe and America have created unique medical systems, the main tasks of responding to emergencies and participating in eliminating their health consequences.

The **PURPOSE** of the paper is to study the level of emergencies in Ukraine and develop Preventive measures for business structures.

RESEARCH METHODS

The methodological and informational basis of the work is scientific works, materials of periodicals, Internet

resources.

RESULTS

In 2020, 116 emergencies were registered in Ukraine, which according to the National Classifier "Classifier of Emergencies" DK 019: 2010 were divided into: technogenic nature – 47; natural – 64; social nature – 5 [4].

As a result of emergencies, in 2020, 170 people died (including 26 children), and 305 people were injured (including 46 children). According to the Ministry of Health of Ukraine, as of January 1, 2021, 1064479 cases of human coronavirus COVID-19 were registered in Ukraine, of which 18680 cases were fatal.

The scale of emergencies that arose in 2020 was divided into:

- state level – 6;
- regional level – 4;
- local level – 50;
- object level – 56.

Compared to 2018, the total number of emergencies in 2019 increased by 14.1%, while the number of man-made emergencies increased by 25 % (due to an increase in the number of emergencies due to fires and explosions,

accidents on life support systems and sudden destruction of buildings), the number of natural disasters – by 5.2 % (due to a 4-fold increase in the number of meteorological emergencies). In the reporting period, there was an increase of 78% in the number of victims (mainly due to medical and biological emergencies) and 18.5% in the number of deaths in emergencies (mainly due to emergencies due to traffic accidents and fires, explosions in buildings and structures) (Fig. 1).

Compared to 2019, the total number of emergencies in 2020 decreased by 20.5 %, while the number of man-made emergencies decreased by 21.7 % (primarily due to a decrease of 60% in the number of emergencies in life support systems, 19% – emergencies in transport, by 8 % – emergencies due to fires and explosions), and the

number of natural disasters – by 21 % (a decrease of 42 % in the number of medical and biological emergencies, primarily caused by food poisoning, but an increase of more than 1.6 times the number of emergencies due to fires in natural ecosystems).

In 2020, the lowest number of emergencies was recorded during the observation period since 1997, while the scale of emergencies increased and the amount of damage caused by emergencies increased more than 6 times, primarily due to emergencies related to forest fires in April (Zhytomyr region and Exclusion Zone), July (Luhansk region) and September (Kharkiv and Luhansk regions), droughts caused by droughts in Odesa and Vinnytsia regions, as well as emergencies due to the June floods in the western oblasts of Ukraine (Fig. 2).

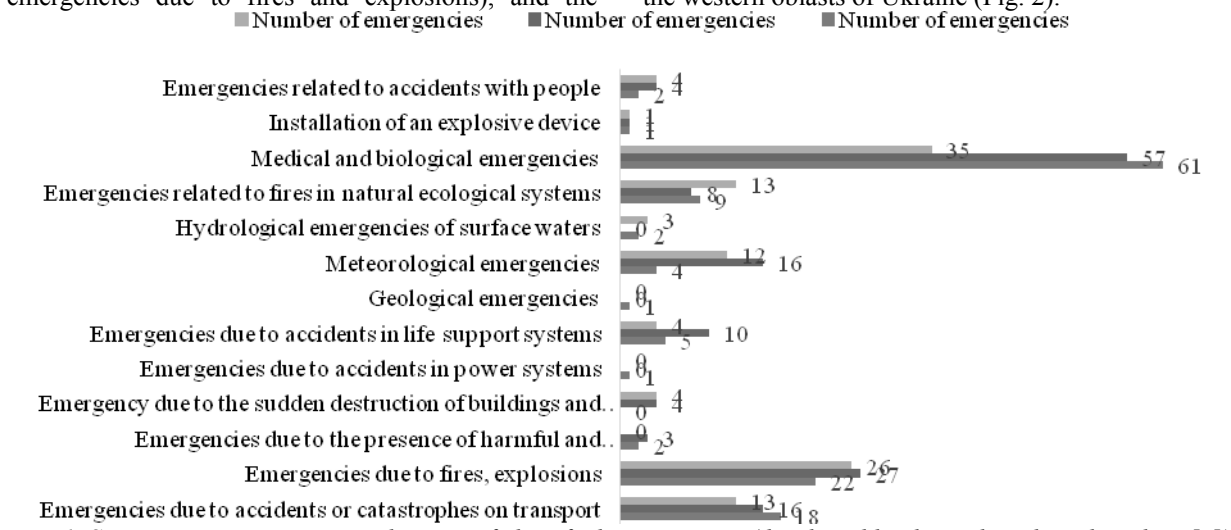


Fig. 1. Statistics on quantitative indicators of classified emergencies (developed by the authors based on data [5])

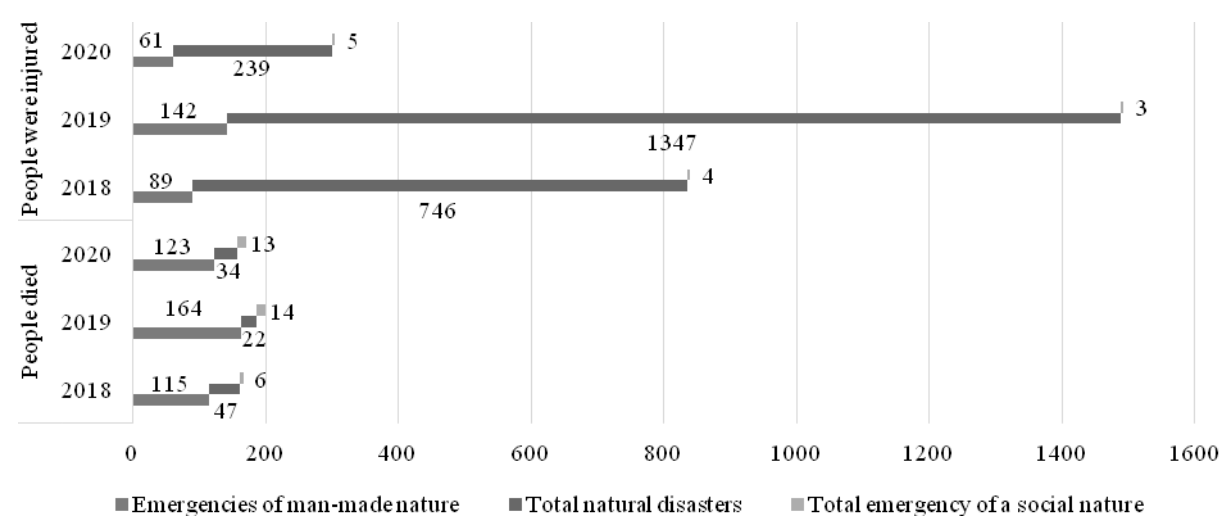


Fig. 2. Statistics on the affected population (developed by the authors based on data [5])

State-level emergencies occurred as a result of:
 – spread of acute respiratory disease COVID-19 caused by coronavirus SARS-CoV-2 on the territory of Ukraine [3; 6]. According to the Ministry of Health, as of January 1, 2021, 1064,479 cases of human coronavirus COVID-19 were registered in Ukraine, of which 18,680 cases were fatal;
 – mass drying and death of crops due to drought in the Odesa region, according to the Odesa regional state administration (letter from 30.06.2020 № 1/01-39/4696/

2-20), 1311 farms of the region suffered losses amounting to 6649.88 million UAH due to the death of crops on the area of 498662.54 hectares;
 – complication of weather conditions, heavy rainfall in the Transcarpathian, Ivano-Frankivsk, Lviv, Ternopil and Chernivtsi regions in the period from June 12 to June 24, 2020, which led to sharp rises in water levels in river basins, complicating the flood situation and flooding 349 settlements, more than 14.3 thousand houses, flooded more than 22.4 thousand homesteads, damaged 3.5 thousand

farm buildings, destroyed and damaged more than 940 km of roads, more than 140 km of fortifications, more than 20 km of dams and more than 300 bridges. As a result of the emergency, five people died (including one child). The amount of direct material damage caused by the emergency, according to regional state administrations, is more than 1.3 billion UAH;

- forest fire that occurred on July 6, 2020, in the territory of Borivskiyi and Okhtyrskiyi forestries in Novoaidsarskiy district of Luhansk region, which due to strong gusts of wind (up to 25 m/s) variable directions and high air temperature (+ 38 °C) spread to coniferous forest quarters nearby the villages of Kapitanove and Voronove, as well as the territory of the village of Smolianinove. The total area of the fire is about 5 thousand hectares; as a result of the fire, 35 houses were destroyed, and 24 houses in the village were damaged. Smolianinove and destroyed 49 country houses of the horticultural society №5 "Wolf Lake" Novoaider district.

More than 1.4 thousand people and 250 units of equipment were involved in extinguishing the fire, including 736 people and 147 units from the SES. Equipment (including 2 AN-32P aircraft). According to the Luhansk Regional State Administration, the region's forestry suffered losses amounting to more than 284 million UAH;

- crash of the AN-26 aircraft of the Armed Forces of Ukraine near the military airfield in Chuhuiev (Kharkiv region). As a result of the emergency, 26 people died, and 1 person was injured;

- fires in natural ecosystems (146 fires), which occurred during September 30 – October 1 on the territory of Stanychno-Luhansk, Severodonetsk and Novoaider forestry of Luhansk region. Due to challenging weather conditions (wind with hurricane gusts up to 25 m/s, long dry period), the fires quickly spread over a large area of over 20 thousand hectares and became threatening to human settlements. The most challenging situation developed along the demarcation line in Stanychno-Luhansk, Novoaider, Severodonetsk districts, where 32 settlements fell into the affected area. The fire confirmed the death of 10 people, injured (caused damage to health) 17 people, the fire destroyed and damaged about 250 buildings, evacuated 150 people. More than 2,500 people were involved in extinguishing the fire and more than 250 units of equipment, from the SES 687 people and 158 units of equipment, including 3 AN-32P fire planes and two helicopters. According to the Luhansk Regional State Administration (ref. № 1-09/00202 dated 05.10.20), the emergency losses are more than 25 thousand minimum wages. The calculation of the amount of damage caused by the emergency continues.

Three emergencies at the regional level occurred as a result of fires in natural ecosystems, namely:

- forest fire that broke out on April 3, 2020, near the village of Zvizdal of Narodytskiy district on the territory of Narodytskiy and Klishchivskiy forestries of SE "Narodytskiy spetslishosp" of Zhytomyr region with the further spread of fire to the territory of Narodytskiy, Davydkiivskiy, Klishchivskiy forestry of Narodytskiy district of Zhytomyr region and Denysovetsky, Dytiatkiivskiy, Paryshkiivskiy and Korohodyskiy unconditional (compulsory) resettlement. More than 1,300 people and 300 units of equipment, including three planes and three SES helicopters, were involved in extinguishing the fire

every day. In the cluttered forests of the Exclusion Zone with heavy engineering equipment of the SES.

The most common sources of man-made emergencies are fires and explosions that occur [6; 7]:

- at industrial facilities;
- at facilities for the production, storage and processing of flammable, combustible and explosive substances;
- on transport;
- in mines, mine workings, subways;
- in buildings and structures of residential, social and cultural purposes.

A fire is a burning process out of control that destroys material values and poses a threat to the life and health of people.

The main causes of fire in business structures are: malfunctions in electrical networks, violation of the technological regime and fire safety measures (smoking, making an open fire, using faulty equipment, etc.).

The main hazards of fire are thermal radiation, high temperatures, the toxic effect of smoke (combustion products: carbon monoxide, etc.) and reduced visibility during the smoke. The critical values of the parameters for a person, with prolonged exposure to the specified values of hazardous fire factors, are: temperature – 70 °C; thermal radiation density – 1.26 kW/m²; the concentration of carbon monoxide – 0.1% by volume; visibility in the smoke zone – 6-12 m.

An explosion is a combustion accompanied by the release of a large amount of energy in a limited volume in a short period. The explosion leads to the formation and propagation of a blast shock wave at a supersonic speed (with an excess pressure of more than 5 kPa), which exerts a mechanical shock effect on the surrounding objects.

The main damaging factors of the explosion are an air shock wave and fragmentation fields formed by flying debris of various kinds of objects, technological equipment, and explosive devices.

Preventive measures for business structures:

The number of preventive measures may include measures aimed at eliminating the causes that can cause a fire (explosion), at limiting (localizing) the spread of fires, creating conditions for the evacuation of people and property in case of fire, timely fire detection and notification, fire extinguishing keeping fire suppression forces in constant readiness.

Compliance with technological modes of production, the maintenance of equipment, especially energy networks, in good condition allows, in most cases, to exclude the cause of the fire.

Timely fire detection can be achieved by equipping industrial and domestic premises with automatic fire alarm systems or, in some cases, by using organizational measures.

Initial fire extinguishing (before the arrival of the forces caused) is successfully carried out at facilities equipped with automatic fire extinguishing installations.

CONCLUSIONS

Not every initial natural or man-made phenomenon can be considered an emergency. A system of criteria determines the fact of an emergency. The basis of the system of standards that determine the presence of emergencies and characterize them in terms of the scale and degree of damage is the principle of fixation. The number of affected

residents, the presence of material damage, the scale of the disaster zone of the event are recorded. At the same time, the fulfilment of at least one of the three specified criteria gives grounds to conclude that there is an emergency. The study showed that the number of emergencies is small, and one can observe their decrease in some types in 2020; however, each emergency event is human life, so it is necessary to strive to ensure that their number leads to 0. The proposed measures will allow business structures to anticipate emergencies more effectively.

References

1. Bashynska I.O., Alhammadi T.A.M.A., Alnuaimi H.R.S.A. Risk management in emergency situations. *Economy. Finances. Law*. 2020. №2/1, pp. 6-9.
2. Beigbeder, I. Natural and Man-Made Emergencies In book: *New Challenges for UNICEF*, 2001. DOI: 10.1057/9780230595576_6
3. Bashynska, I. Management of smartization of business processes of an industrial enterprise to ensure its economic security. Schweinfurt: Time Realities Scientific Group UG (haftungsbeschränkt), 2020. 420 p.
4. National Classifier "Classifier of Emergencies" DK 019: 2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va457609-10#Text> (in Ukrainian).
5. Official site of the State Emergency Service of Ukraine <https://www.dsns.gov.ua/> (in Ukrainian).
6. Smokvina G.A., Alhammadi Taleb Abdullah Mohammed Ali. Tools for assessing the personnel component of the financial

and economic security of the enterprise. *Entrepreneurship and innovation*. 2021. pp. 50-56. (in Ukrainian).

7. Bryen N. Communication during times of natural or man-made emergencies. *Journal of Pediatric Rehabilitation Medicine*. 2009. №2(2). pp. 123-129. DOI: 10.3233/PRM-2009-0075

Список використаних джерел

1. Bashynska I.O., Alhammadi T.A.M.A., Alnuaimi H.R.S.A. Risk management in emergency situations. *Економіка.Фінанси.Право*. 2020. №2/1. С. 6-9.
2. Beigbeder, I. Natural and Man-Made Emergencies In book: *New Challenges for UNICEF*, 2001. DOI: 10.1057/9780230595576_6
3. Bashynska, I. Management of smartization of business processes of an industrial enterprise to ensure its economic security. Schweinfurt: Time Realities Scientific Group UG (haftungsbeschränkt), 2020. 420 p.
4. Національний класифікатор «Класифікатор надзвичайних ситуацій» ДК 019:2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va457609-10#Text>
5. Офіційний сайт Державної служби України з надзвичайних ситуацій. <https://www.dsns.gov.ua/>
6. Смоквіна Г.А., Альхаммаді Талеб Абдулла Мохаммед Алі. Інструменти оцінки кадрового складника системи фінансово-економічної безпеки підприємства. *Підприємництво та інновації*. 2021. С. 50-56.
7. Bryen N. Communication during times of natural or man-made emergencies. *Journal of Pediatric Rehabilitation Medicine*. 2009. №2(2). pp. 123-129. DOI: 10.3233/PRM-2009-0075

Талеб Абдулла Мохаммед Алі **АЛЬХАММАДІ**
аспірант, Державний університет "Одеська політехніка"
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8364-989X>

Хамед Рашеа Саед Абдулла **АЛЬНУАІМІ**
аспірант, Державний університет "Одеська політехніка"
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2479-1244>

НАДЗВИЧАЙНІ СИТУАЦІЇ В УКРАЇНІ: АНАЛІТИКО-СТАТИСТИЧНЕ ДОСЛІДЖЕННЯ

Вступ. Знання причин та характеру надзвичайних ситуацій дозволяє в умовах раннього прийняття захисних заходів, із розумною поведінкою, значно зменшити всі види збитків. Попередня інформація для бізнес-структур дає можливість проводити профілактичну роботу, насторожувати сили та засоби, пояснювати людям правила поведінки. Усі бізнес-структури та населення повинні бути готові діяти в екстремальних ситуаціях, брати участь у ліквідації стихійних лих, аварій та катастроф, мати можливість опанувати методи надання першої допомоги потерпілим. Для вирішення цих питань більшість розвинених країн Європи та Америки створили спеціальні медичні системи, основними завданнями яких є реагування на надзвичайні ситуації та участь у ліквідації наслідків для здоров'я.

Мета статті – дослідження рівня надзвичайних ситуацій в Україні та розроблення профілактичних заходів для бізнес-структур.

Результати. У 2020 р. в Україні зареєстровано 116 надзвичайних ситуацій, серед яких техногенного характеру – 40,2 %; природного характеру – 54,7 %; соціального характеру – 5,1 %. Також значно вплинуло захворювання людей на коронавірус COVID-19 – 18680 летальних випадків у 2020 р. Порівняно з 2019 р. загальна кількість адзвичайних ситуацій у 2020 р. зменшилася на 20,5%. Аналіз показав, що найбільш поширеними джерелами виникнення надзвичайних ситуацій техногенного характеру є пожежі і вибухи, які відбуваються на промислових об'єктах, тому автори запропонували попереджувальні заходи для бізнес-структур, в число яких включені заходи, спрямовані на усунення причин, які можуть призвести до виникнення пожежі (вибух), на обмеження (локалізацію) поширення, створення умов для евакуації людей і майна, своєчасне виявлення пожежі та оповіщення про це, гасіння пожежі, підтримання сил ліквідації пожеж у постійній готовності.

Висновок. Дослідження показало, що кількість надзвичайних ситуацій невелика і можна спостерігати їх зниження за деякими видами у 2020 р, проте кожне надзвичайна подія - це людські життя, тому необхідно прагнути, щоб їх кількість вело до 0. Запропоновані заходи дозволять бізнес-структурам ефективніше передбачати надзвичайні ситуації.

Ключові слова: надзвичайні ситуації, бізнес-структури, статистика

ПЛІС Геннадій Володимирович. МАЙБУТНЄ ДЕРЖАУДИТУ

Henadii PLIS. THE FUTURE OF STATE AUDIT



«В ідеалі хочу, щоб у майбутньому, у зовсім близькому майбутньому до нас зверталися, а не ми за допомогою і досвідом, і це не лише стосовно Держаудитслужби, а стосовно України»

Геннадій Володимирович Пліс – кандидат технічних наук, Заслужений економіст України, Голова Державної аудиторської служби України з квітня 2020 р.

Геннадій Володимирович Пліс – активний керівник, який вже понад рік очолює одну з головних держустанов держави. Цього року йому знову довірили скеровувати працю державних аудиторів, про деталі роботи за рік і стратегії які втілюються ми особисто довідувались у голови установи. Хоча служба зменшилась у декілька разів, вона залишається однією з провідних у сфері контролю й аудиту державних фінансів і напевно єдиною, яка здійснює експертизи й аналіз економічних питань у правопорушеннях які скеровують для вивчення НАБУ, ДБР, СБУ, Офіс Генпрокурора, Нацполіція. Крім того, виникли нові виклики, такі як робота в умовах COVID, перевірка розподілу коштів у цій сфері та багато нових напрямів. Про те, як працюється в таких умовах, сьогоднішні реалії читайте у першій частині інтерв'ю. Далі буде...

Які стратегії охопила Держаудитслужба у 2021 р.?

Маю тверде переконання, що для досягнення будь якого результату необхідна ціль. А задля досягнення найкращого результату, а ми саме цього прагнемо у своїй роботі необхідна не лише ціль і мета, але й план заходів для їх досягнення.

Мабуть, Ви знаєте, що слово стратегія прийшло до нас з військової термінології. Так, стратегія з давньогрецької перекладається *στρατηγία* як мистецтво полководця. Згідно з визначенням – це загальний, недеталізований план, охоплюючий довготривалий проміжок часу, спосіб досягнення важливої мети. Поняття походить від поняття військової стратегії – наука про ведення війни, одна з областей військового мистецтва, вищий його прояв, яке охоплює питання теорії і практики підготовки до війни, її планування та ведення, досліджує закономірності війни.

Отже, ми у своїй «війні» з порушниками бюджетного законодавства передусім прагнемо досконалості у своїй роботі. Це звичайно оптимізація усіх процесів державного фінансового контролю, імплементація в нашу роботу новацій ХХІ ст. і досвіду більш успішних країн, відточення і розвиток своїх професійних навиків і компетенцій.

Так, ми ставимо перед собою дуже амбітні цілі й покроково йдемо до т.зв. "Олімпу". Протягом останнього року ми напрацювали і затвердили 4 стратегії.

Найперше зупинюся на Стратегії розвитку Державної аудиторської служби на період до 2024 р. (наказ № 2 від 05.01.2021). Вважаю цей документ дійсно нашою картою на найближчі три роки.

Отже, проблеми, які потребують розв'язання:

Розбудова та підвищення інституційної спромож-

ності, вдосконалення інструментів державного фінансового контролю з метою забезпечення фінансової безпеки держави, недопущення зловживань у фінансовій сфері та шахрайства з державними ресурсами є одним з пріоритетів, визначених Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України № 471 від 12 червня 2020 р.

Загалом мережа підконтрольних Держаудитслужбі та її міжрегіональним територіальним органам (далі органи Держаудитслужби) об'єктів налічує 45,2 тис. підприємств, установ, організацій. Для охоплення державним фінансовим контролем лише 4 тис. об'єктів, які за встановленими критеріями віднесені до найбільш ризикових, за наявної чисельності органів Держаудитслужби необхідно щонайменше 4 роки.

За умови, що з 2007 р. мережа підконтрольних об'єктів зменшилася лише на 12 %, чисельність працівників органів державного фінансового контролю скоротилася більш ніж у 6 разів за рахунок ліквідації територіальних підрозділів на районному та міському рівні.

Водночас протягом 2018–2019 рр. повноваження органів Держаудитслужби суттєво розширили, а саме: надано право на проведення в електронній системі закупівель Prozoogo моніторингу процедур публічних закупівель з метою дотримання замовниками законодавства у сфері публічних закупівель; надані повноваження з контролю за законністю та правомірністю витрат бенефіціарів (партнерів) у межах виконання спільних операційних програм прикордонного та транскордонного співробітництва, які фінансуються із залученням Європейського інструменту сусідства.

Держаудитслужба фактично є єдиним урядовим

органом, уповноваженим здійснювати контроль за виконанням місцевих бюджетів, зокрема, проводити інспектування та спеціалізовані аудити, що мають на меті розв'язання проблем у побудові системи внутрішнього контролю, які стали причинами незаконних та неефективних управлінських дій (бездіяльності) посадових осіб, або допущення ризикових операцій, що призвели до втрат ресурсів, упущених вигод / неотриманих доходів або непродуктивних витрат.

У межах реалізації реформи децентралізації влади значно збільшилося фінансування делегованих повноважень органам місцевого самоврядування. До того ж їм надано додаткові фіскальні інструменти для нарощування власних ресурсів. Фактично на місцевому рівні витрачається більш як 500 млрд грн, що становить майже половину бюджету країни, за відсутності належного контролю як на місцевому рівні, так і з боку держави.

Водночас значна частина місцевих бюджетів щороку не охоплюється заходами ДФК, що призводить до відсутності належної підзвітності, відповідальності керівників на місцевому рівні за прийняті незаконні та неефективні управлінські рішення.

Протягом 2017–2019 рр. Держаудитслужбою та її міжрегіональними територіальними органами проведено 5,2 тис. інспектувань (ревізій) та перевірок, з них майже 22 % за зверненням правоохоронних органів.

Матеріали заходів ДФК, що проведені органами Держаудитслужби за останні 3 роки, стали доказовою базою майже 3 тисяч кримінальних проваджень, які відкриті правоохоронними органами, зокрема Національним антикорупційним бюро, Державними бюро розслідувань, підрозділами Національної поліції України тощо.

Водночас неможливість оперативного задоволення всіх наявних потреб правоохоронних органів у дослідженні фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю, у наданні обґрунтованих висновків стосовно фактів порушень законодавства, встановленні розміру завданих втрат, відповідальних осіб та документуванні протиправної діяльності у фінансово-бюджетній сфері створює ризики продовження термінів слідчих дій та відсутності швидких завершень судових процесів у кримінальних провадженнях.

Через обмеженість кадрових ресурсів органів Держаудитслужби для оперативного залучення фахівців-ревізорів з метою участі у перевірках правоохоронних органів (Національне антикорупційне бюро України, Державне бюро розслідувань, Служба безпеки України, Офіс Генерального прокурора та його територіальні органи, Національна поліція України), кількість і чисельність яких значно збільшилася протягом останніх років, складено графік залучення спеціалістів Держаудитслужби вже на півтора року вперед.

Проведенням функціональним обстеженням підтверджені ризики в діяльності органів Держаудитслужби, які негативно впливають і створюють перешкоди для ефективного реагування органу державного фінансового контролю на потреби Уряду, правоохоронних органів, громадян та інших заінтересованих сторін:

застаріла законодавча база, на якій ґрунтується діяльність органів Держаудитслужби, створює перешкоди для оперативного державного фінансового

контролю;

обмежена інтеграція з інформаційними порталами відкритих даних та інформаційними системами інших державних органів, що не дозволяє оптимізувати процеси збору доказової бази та аргументовано зосередити зусилля працівників Держаудитслужби на найбільш ризикових та фінансово вразливих напрямках господарської діяльності підконтрольних установ;

відсутність ефективних програмних рішень для посилення аналітичних спроможностей органів Держаудитслужби та концентрації зусиль на високоризикових операціях підконтрольних установ;

неможливість оптимізувати та підвищити ефективність роботи державних аудиторів, які здійснюють моніторинг процедури закупівель, через відсутність відповідних машиночитаних даних в електронній системі закупівель та, як наслідок, неможливість охопити автоматичними індикаторами ризиків всі можливі порушення, які встановлюються органами Держаудитслужби та за які передбачається адміністративна відповідальність;

потреба підвищення ефективності процесів планування заходів ДФК та їх оперативного автоматизованого моніторингу для підтримки прийняття управлінських рішень керівництвом органів Держаудитслужби, відсутність ефективних автоматизованих рішень для оптимізації витрат робочого часу в умовах кількісного обмеження кадрових ресурсів та постійного збільшення навантаження;

відсутність сучасних ІТ рішень, які б дозволили оптимізувати операційні процеси, зокрема документування процесу та результатів заходів ДФК, та забезпечили б чіткий багаторівневий внутрішній контроль операційних процесів Держаудитслужби та систематичне оцінювання їх ефективності в апараті Держаудитслужби та в міжрегіональних територіальних органах;

потреба змін підходів до процесу управління та контролю якості заходів ДФК, з огляду на суттєві іміджеві втрати, які тягнуть за собою підтверджені скарги на дії посадових осіб органів Держаудитслужби, фактів прийняття заперечень об'єкта контролю через неповноту ревізійних дій, низьку якість документування результатів заходів ДФК тощо;

нечітка систематизація поточної та упереджувальної функції внутрішнього контролю, слабка імплементація механізмів контролю якості безпосередньо у процес організації, проведення та документування заходів ДФК, не використання результатів такого контролю для постійного підвищення професійного рівня фахівців;

виклики забезпечення ефективності та контролю результативності дистанційної діяльності у період боротьби з гострою респіраторною хворобою COVID-19, спричиною коронавірусом SARS CoV-2, та її наслідками за відсутності спеціалізованих ІТ рішень.

Зазначені ризики під час виконання завдань і функцій органами Держаудитслужби спонукають до пошуку комплексних рішень для підвищення ефективності діяльності органів Держаудитслужби та розв'язання проблем, які стримують процеси державного фінансового контролю та перешкоджають забезпеченню належного рівня фінансової безпеки держави, недо-

пущенню зловживань у фінансовій сфері та шахрайству з державними та місцевими ресурсами.

Розв'язання окреслених проблем можливе за умови життя на державному рівні заходів, спрямованих на подальший розвиток та підвищення ефективності виконання завдань і функцій Держаудитслужби.

Метою цієї Стратегії є вирішення усіх перелічених



Стратегія переходу Державної аудиторської служби України на дистанційну роботу на період до 2022 р. (наказ № 342 від 30.11.2020)

COVID нас вчить жити по-новому і дякувати, що сучасні технології дозволяють це зробити комфортним і прогресивним.

На сьогодні забезпечення переходу Держаудитслужби України та її міжрегіональних територіальних органів на дистанційну роботу зумовлена такими факторами:

потреба забезпечення працівників органів Держаудитслужби, особливо тих, що у зоні підвищеного ризику, від інфікування та поширення інфекційних захворювань, зокрема COVID-19, та забезпечення соціального дистанціювання фахівців;

потреба діджиталізації операційних процесів органів Держаудитслужби для створення умов ефективного виконання завдань та функцій працівниками в умовах дистанційної роботи, а також вдосконалення ІТ інфраструктури, ІТ систем органів Держаудитслужби, зокрема в умовах дистанційної роботи та карантинних обмежень;

потреба вдосконалення процедур з професійної підготовки і підвищення кваліфікації працівників органів Держаудитслужби в умовах дистанційної роботи та карантинних обмежень, здійснення організаційно-структурних змін;

потреба забезпечення соціально-психологічного супроводу та організації заходів для підтримки працівників органів Держаудитслужби в умовах дистанційної роботи та карантинних обмежень.

Метою Стратегії переходу Державної аудиторської служби України на дистанційну роботу на період до 2022 р. є визначення завдань і заходів для переходу органів Держаудитслужби на дистанційну роботу, зокрема механізму модернізації процесу організації робочого режиму з переважальним дистанційним режимом.

Стратегія постійного професійного розвитку працівників Державної аудиторської служби України на 2021-2023 рр. (наказ № 22 від 27.01.2021)

проблем, а також посилення інституційної спроможності Держаудитслужби, що сприятиме функціонуванню ефективної системи державного управління, виявлятиме і попереджатиме порушення законодавства та неефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів на державному, місцевому рівнях.



Проблеми, які потребують розв'язання.

У 2017 р. Держаудитслужба розпочала процес реформування системи професійного розвитку працівників Держаудитслужби. Потреба реформування була зумовлена:

неспроможністю чинної моделі навчання «все для всіх» задовольнити персоніфіковані потреби фахівців різних функціональних напрямів діяльності Держаудитслужби, різного досвіду, різних рівнів посад;

відсутністю гнучкості використання програм та методів навчання, персоніфікованості навчальних модулів, а отже, – вмотивованості персоналу у визначенні пріоритетів свого розвитку;

відсутністю формалізованого зв'язку чинної системи підготовки кадрів із кваліфікаційними вимогами до посад і умовами просування по службі;

несистемністю процесу професійного розвитку персоналу, відсутністю стандартизованих та формалізованих навчальних модулів, програм і посібників.

Метою Стратегії є забезпечення постійного професійного розвитку працівників Держаудитслужби із використанням кращих міжнародних практик, що дозволить забезпечити новий рівень якості державного фінансового контролю і підвищити ефективність управління державними фінансами загалом.

HR стратегія або кадри це наше все!

Звичайно, що найцінніший скарб нашого органу це наші фахівці та інституційна пам'ять. І з метою недопущення втрати того, що ми вже маємо та напрацюванням нового досвіду на майбутнє ми затвердили Стратегію розвитку управління персоналом Держаудитслужби на період до 2024 р., яка спрямована на реалізацію стратегічних цілей Держаудитслужби загалом та на підвищення ефективності управління персоналом, розвитку кадрового потенціалу, зокрема на основі впровадження сучасних практик й технологій, зниження плинності кадрів, просування бренду Держаудитслужби як роботодавця.

Метою цієї Стратегії є створення умов для залучення, мотивації та розвитку персоналу Держаудитслужби, що сприятиме удосконаленню системи дер-

жавного фінансового контролю, підвищення інституційної спроможності органів державного фінансового контролю.

І наразі ми працюємо над розробленням Комунікаційної стратегії Державної аудиторської служби України на період до 2024 р.

Є гарна приказка – "вміла гарно готувати, та не вміла подавати". Десь так і в нас у системі органів влади. Адже ми робимо колосальну роботу, проте з багатьох причин, зокрема і застаріла матеріально-технічна база і оплата праці фахівців (зокрема з вебдизайну), ми не можемо конкурувати з приватними компаніями у комунікаціях.

Через це ми вирішили, що треба діяти активно і просити допомоги. Так, у рамках здійснення заходів із розроблення комунікаційної стратегії Держаудитслужби підготовлено та відправлено 16 листів до потенційних партнерів та донорів із проханням розглянути можливість підтримати Держаудитслужбу у розвитку та удосконаленні стратегічних комунікацій.

І нас почули. Наразі ведуться перемовини з Посольством Королівства Данії в Україні, стосовно отримання матеріально-технічної допомоги для розроблення комунікаційної стратегії та Управлінням аудиту та нагляду Міністерства фінансів Данії, а також переймання міжнародного досвіду з питань розвитку стратегічних комунікацій.

Яка сьогодні чисельність працівників Держаудитслужби?

Наша служба має штатну чисельність 3302 осіб, з яких 75 % – фінансові інспектори та державні аудитори, які здійснюють контроль. Мережа підконтрольних установ налічує більш ніж 45 тис. об'єктів.

Уявіть, що ще якийсь десяток років тому ми мали такий орган, як КРУ і чисельність 13000, а кількість підконтрольних об'єктів близько 50 тис. об'єктів.

Відчуваєте різницю? На жаль, але ми, мабуть єдиний орган у системі ЦОВВ, який скорочували так стрімко і безжално, можна сказати різали по живому.

Звичайно, ми намагаємося охопити все, проте, Ви самі розумієте, що контрольні заходи ми проводимо у плановому порядку на підставі ризик-орієнтованого відбору. Тобто ми підемо туди, де ризик вищий і де більше бюджетних коштів витрачається і це закономірно і правильно. Проте як же бути з «маленькими» об'єктами? Адже ми на них не можемо потрапити, оскільки людей дуже мало і ми фізично не зможемо охопити все. Виходить, що на так званих «не ризикових» об'єктах можна тихесенько сидіти і красти. Маємо те, що маємо.

Звичайно, служба працює на повну потужність і вірю, що ситуація зміниться на краще і нас оцінять за заслугами, зокрема, збільшивши чисельність і заробітну плату.

Які резонансні справи вела у 2020 р. Держаудитслужба?

Для початку хочу навести кілька показників за результатами нашої діяльності за 2020 р. порівняно з 2019 р., щоб можна було спостерігати динаміку:



РОБОТА З ПРАВООХОРОННИМИ
ОРГАНАМИ 2020 РІК

- ▶ 678 переданих до правоохоронних органів матеріалів
- ▶ 334 розпочатих досудових розслідувань за матеріалами проведених заходів державного фінансового контролю
- ▶ 258 матеріалів контрольних заходів долучено до кримінальних проваджень

До найбільш резонансних заходів державного фінансового контролю 2020 р., можна віднести:

Ревізія АТ «Укртрансгаз»: порушень 203 млрд грн, з них втрати 193 млн грн;

Ревізія АТ «НАК «Нафтогаз України»: порушень 225 млрд грн, з них втрати 175 млрд грн;

Ревізія АТ «Укрзалізниця» та його 24-х філій: порушень 11,8 млрд грн, з них втрати 372 млн грн;

Ревізія Державної митної служби України та її 10 територіальних митниць: порушень 6 млрд грн, з них втрати 259 млн грн;

Ревізія Державної фіскальної служби України: порушень 5,8 млрд грн, з них втрати 60 млн грн;

Ревізія Державної податкової служби України: порушень 5 млрд грн, з них втрати 15 млн грн;

Аудит та ревізія ПАТ «Національна суспільна телерадіокомпанія України»: порушень 692 млн грн, з них втрати 19 млн грн;

Аудит та ревізія ПрАТ «Українське Дунайське пароплавство»: порушень 319 млн грн, з них втрати 126 млн грн;

Ревізія КП «Черкасиводоканал» Черкаської міської ради: порушень 244 млн грн, з них втрати 73 млн грн.

Наслідки: виявлені порушення і втрати, подальша передача матеріалів до правоохоронних органів і, звичайно, відшкодування до держбюджету.

Які аудити проведені і очікуються у напрямі COVID-у?

Тема ковідних коштів зараз у всіх на слуху, і я дуже коротко скажу, що робили ми.

Так, на виконання розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2020 р. № 1117-р «Деякі питання здійснення державного фінансового контролю» Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи провели заходи державного фінансового контролю з перевірки використання коштів Фонду боротьби з COVID-19, якими охоплено контролем 44494,2 млн грн (67% від загального обсягу використаних коштів).

Ми зробили неможливе і безпрецедентне, зокрема нами проведено **1010 заходів** державного фінансового контролю, в межах яких встановлено фінансових порушень на суму **418,5 млн грн** (з них втрати – **124,6 млн грн**) та проблемних питань (недоліків), інших порушень дотримання законодавства, ефективного та результативного використання коштів державного бюджету, виділених із Фонду COVID-19, на суму **25670,3 млн грн**.

Отже, як розумієте, локдаун на нас не поширювався. Звичайно, ми максимально намагалися убезпечити своїх працівників і забезпечити їх в міру наших

мізерних можливостей засобами захисту (маски та антисептики).

Розкажіть, що таке e-Аудитор і що проект дасть державі?

Насамперед зацентую, що в органах державного фінансового контролю відбуваються виважені, сплановані, продумані перетворення, покликані суттєво покращити якість контролю державних фінансів. Адже зрозуміло, що хоч якою б ефективною була система контролю за державними фінансами, але з плином часу з'являються нові виклики, як загалом для держави, так і для Держаудитслужби.

Також розбудова та підвищення інституційної спроможності Держаудитслужби, вдосконалення інструментів державного фінансового контролю з метою забезпечення фінансової безпеки держави, недопущення зловживань у фінансовій сфері та шахрайства з державними ресурсами є одним з пріоритетів, визначених Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 12 червня 2020 р. № 471, очікуваним результатом якого є вдосконалення інструментарію та інформаційно-аналітичних систем для оперативного та ефективного здійснення функції державного фінансового контролю.

Насправді компонент ІТ-технологій поступово проникає у діяльність Служби. Значним зрушенням стало запровадження моніторингу закупівель в онлайн режимі з використанням системи Прозорро та персонального кабінету Держаудитслужби у цій системі. Це дозволяє оперативно проводити комплекс заходів із проведення дослідження закупівлі в усій країні, не виходячи з офісу, що пришвидшує такі заходи, робить їх прозорими для громадськості та зменшує ризики «корупційних проявів».

Наступним етапом розвитку ІТ-технологій у Службі є запровадження ІТ-аудиту (державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій).

Розроблення та впровадження Інтегрованої автоматизованої системи підтримки прийняття рішень органу державного фінансового контролю «е-аудитор» забезпечить, зокрема:

чіткий багаторівневий внутрішній контроль операційних процесів Держаудитслужби та систематичне оцінювання їх ефективності;

наявність функціоналу для АРМ ревізора / аудитора та функціоналу для прийняття рішень під час державного фінансового контролю у сфері закупівель;

посилення аналітичних спроможностей органів Держаудитслужби та концентрації зусиль на високоризикових операціях підконтрольних установ, підвищення

ефективності та прозорості планування заходів державного фінансового контролю;

інтеграцію з інформаційними порталами відкритих даних та інформаційними системами інших державних органів, що прискорить процес збору доказової бази до проведення та під час заходів державного фінансового контролю.

Проте наразі низький рівень діджиталізації та відсутність сучасних ІТ рішень не дозволяють оптимізувати операційні процеси органу державного фінансового контролю, підвищити ефективність діяльності фінансових інспекторів та державних фінансових аудиторів, їх аналітичні спроможності, зокрема через недосконалі процеси планування, обмежену інтеграцію з інформаційними ресурсами державних органів, недосконалі процеси проведення, контролю якості, моніторингу результатів заходів державного фінансового контролю, обмежені можливості для прозорого діалогу з громадськістю та ефективного управління ресурсами Держаудитслужби.

Які вектори розвитку намічені в Держаудитслужбі, де очікуються глобальні перевірки?

З приводу векторів розвитку, – наразі країна перебуває в активній фазі проведення структурних реформ, найважливішою з яких є модернізація управління державними фінансами.

Я неодноразово зазначав, що ефективна система фінансового контролю будь-якої країни є не лише інструментом гарантії прозорості, підзвітності та якості діяльності державних органів, але й дієвим механізмом для забезпечення фінансової стабільності і безпеки країни, досягнення стратегічних цілей держави, ефективності державної політики, підвищення рівня якості життя кожного громадянина.

Державний фінансовий контроль є невід'ємною частиною добросовісного управління публічними фінансами, тому підвищення інституційної спроможності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів та удосконалення інструментарію державного фінансового контролю є одним із пріоритетів Уряду.

Пріоритетом №1 Держаудитслужби є підвищення рівня охоплення державним фінансовим контролем витрат у найбільш ризикових сферах з метою виявлення найбільш небезпечних зловживань, пов'язаних із втратами та недоотриманням фінансових та матеріальних ресурсів, що мають вплив на фінансову безпеку держави, та упередження і відшкодування таких втрат.

Для досягнення цього пріоритету Держаудитслужба вживає заходи із посилення ефективності функції інспектування шляхом фокусування зусиль

Держаудитслужби на найбільших фінансових ризиках, захисті реальних (не формальних) державних інтересів, встановлені порушень законодавства, які призвели до втрат та недоотримання активів.

Для цього посилення інституційної спроможності Держаудитслужби наразі зосереджено на підвищенні аналітичних спроможностей, налагодження обміну даними між органами державної влади, насамперед з органами у системі управління державними фінансами, та побудові ефективної системи відбору найбільш ризикових підконтрольних установ для проведення інспектувань.

Ми відстоюємо державні інтереси, і це є пріоритет Держаудитслужби на кожній ланці контролю за витратами бюджетних коштів, зокрема передача матеріалів до правоохоронних органів і захист інтересів держави у судах, з метою повернення вкрадених фінансових ресурсів до бюджетів усіх рівнів.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України № 955 від 8 серпня 2001 року «Про затвердження Порядку планування заходів державного фінансового контролю органами державного фінансового контролю» проведення державного фінансового аудиту та інспектування здійснюється відповідно до планів проведення заходів державного фінансового контролю, які складаються на плановий період, яким є кожний квартал.

З приводу перевірок, що наразі, згідно з Планом проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України на II квартал 2021 р. (у частині інспектувань) ще тривають ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Пенсійного фонду України та Українського культурного фонду, ревізії місцевих бюджетів Криворізької міської ради і Рівненської міської ради.

З початком нового кварталу у нас розпочинається багато контрольних заходів, проте про це пізніше. Обіцяю буде багато цікавого.

Ваше бачення майбутнього державного Аудиту

В ідеалі, хочу, щоб у майбутньому, у зовсім близькому майбутньому до нас зверталися, а не ми за допомогою і досвідом, і це не лише стосовно Держаудитслужби, а стосовно України.

Впевнений, що ми все можемо і таки той час настане.

А короткострокове бачення майбутнього Держаудитслужби намагаюся зафіксувати у стратегіях.

*Інтерв'ю підготували
Леся Такіда та Світлана Антонова*

ДАЙДЖЕСТ ЗАКОНОДАВЧИХ НОВАЦІЙ ЛИПНЯ

LEGISLATIVE INNOVATION DIGEST OF JULY

Доповнено перелік товарів, які перевіряються згідно з ПН/РК критеріями ризикованості

Згідно з Наказом ДПС № 658 від 05.07.21 р., який набув чинності з дня його підписання, збільшено кількість товарів на 31 позицію, за якими проводиться моніторинг ризикованості операцій. Тепер список містить 204 коди. Повний перелік товарів можна побачити в додаткових матеріалах до Наказу № 658 на сайті Державної податкової служби.

Змінилися вимоги до форми і змісту розрахункових документів РРО

Зазначені зміни стосуються реквізитів фіскальних касових чеків на товари (послуги), що створюються та друкуються реєстраторами розрахункових операцій та програмними реєстраторами розрахункових операцій. Відповідно до наказів Мінфіну № 306 від 18.06.2020 та № 329 від 18.06.2021 до 01.08.2021 реєстратори розрахункових операцій (РРО), версії внутрішнього програмного забезпечення яких перебували у Державному реєстрі РРО до набуття чинності Наказу № 306, проте не перебували на обліку у органах ДПС, обов'язково мають бути доопрацьовані їх виробниками (постачальниками) для можливості виконання вимог, згідно з якими у касовому чеку мають зазначатися: найменування суб'єкта господарювання, заокруглення суми до сплати, зазначення валюти операції, найменування платіжної системи.

Згідно з прийняттям Наказу № 329 до 1 жовтня 2021 р. РРО мають бути доопрацьовані для можливості відображення у касових чеках значення штрихового коду марки акцизного податку на алкогольні напої.

ДФС оновила Довідники податкових пільг

Станом на 1 липня 2021 р. оновлено Довідник податкових пільг № 104/1, що є втратами доходів бюджету, та Довідник інших податкових пільг № 104/2. Зокрема у розділі «Пільги по платі за землю» Довідника № 104/1 частково змінено редакції пільг стосовно звільнення від сплати земельного податку громадських об'єднань осіб з інвалідністю, суб'єктів літакобудування, державних та комунальних дитячих санаторно-курортних закладів та закладів оздоровлення і відпочинку, державних та комунальних спортивних закладів та їхніх відокремлених підрозділів.

В «Електронному кабінеті» платника податків на сайті ДПС з'явилася інформація щодо ризиків несплати податків

5 липня 2021 р. в «Електронному кабінеті» платників податків відображено інформацію з наявних критеріїв ризику високого ступеня за результатами їх діяльності за 2020 р. та із правильності обчислення, повноти та своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору та ЄСВ – за 2019 р. Згідно з Наказом Мінфіну № 524 від 2.06.2015 р. така

інформація використовується для формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок. Так, кожен суб'єкт господарювання має можливість визначити чи буде у нього перевірка. Власне план-графік формується засобами інформаційно-комунікаційної системи на рік з врахуванням переліку ризиків та ступеня їх значущості (високий, середній, незначний).

Повернуто ставку ПДВ в 20 % для деякої сільськогосподарської продукції

Верховна Рада прийняла Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України стосовно ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» (базовий законопроект 5425-д), згідно з яким сільськогосподарська продукція за кодами УКТ ЗЕД: 0102 (велика рогата худоба, жива), 0103 (свині, живі), 0104 10 (вівці, живі), 0401 (у частині молока незбираного), 1002 (жито), 1004 (овес), 1204 00 (насіння льону), 1207 (насіння інших олійних культур) 1212 91 (цукрові буряки) при постачанні на митній території України та ввезення на митну територію України обкладається податком на додану вартість розміром 20%. Водночас до продукції за кодами: 1001 (пшениця, суміш пшениці та жита), 1003 (ячмінь), 1005 (кукурудза), 1201 (соєві боби), 1205 (насіння свиріпи або буряку), 1206 00 (насіння соняшнику) застосовується ставка ПДВ 14%.

Затверджено порядок подання електронних відомостей про працівників до Пенсійного фонду України

У контексті переходу до електронних трудових книжок Пенсійним фондом розроблено Порядок подання відомостей про трудову діяльність працівника, фізособи-підприємця, фізособи, яка забезпечує себе роботою самостійно у відповідний реєстр застрахованих осіб (згідно з Постановою правління ПФУ від 12.03.21 р. № 11-1, яка набуває чинності з 23.07.21 р.).

Ввести дані або надіслати скановані документи (на вибір) можна через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду ([URL: https://portal.pfu.gov.ua](https://portal.pfu.gov.ua)). Дані подаються або страхувальником за працівників, або самим працівником з накладанням кваліфікованого електронного підпису осіб, які подають інформацію.

Електронні копії сторінок трудової книжки та документів про стаж виготовляються шляхом сканування. Скановані копії виготовляються у кольоровому форматі з оригіналів трудової книжки та документів про стаж; рекомендована роздільна здатність при скануванні – 300 dpi, формат зображення має бути jpg або pdf, розмір кожного файлу – не більше 1 Мб.

Також можна самостійно внести в електронну форму наступні дані про трудову діяльність працівника:

– найменування роботодавця або П.І.Б. та ідентифікаційний код або реєстраційний номер облікової

картки платника податків, або серія та/або номер паспорту;

- періоди роботи, навчання, практики, служби, догляду, безробіття, стажування, сумісництва тощо;
- переведення з посади на іншу посаду або іншу роботу, найменування посади, професії тощо;
- причина припинення трудових відносин, навчання, практики тощо (пункт, частина, стаття закону);
- вид документа, його номер і дата, на підставі якого внесено запис про початок та/або припинення трудових відносин, навчання, практики, служби, догляду, безробіття, стажування тощо.

Якщо електронний запис створено з помилками та відправлено, формується новий електронний запис. Внесена інформація має бути повною та достовірною.

Затверджено порядок формування та видачі електронних лікарняних

Згідно з Наказом МОЗ № 1234 від 17.06.21 р., який набув чинності з 20.07.2021 р., встановлено правила, за якими формується та видається лікарняний в Електронному реєстрі листків непрацездатності. Зокрема:

- лікарняний формується на підставі медичного висновку (висновків) у разі ідентифікації пацієнта як застрахованої особи в реєстрі застрахованих осіб;
- дати відкриття та закриття лікарняного відповідають датам початку та закінчення періоду дії медичного висновку, на підставі якого він сформований. Лікарняний вважається виданим з наступного дня після дати його закриття;
- період тимчасової непрацездатності у лікарняному може бути скорочено на підставі надходження з електронної системи охорони здоров'я та від централізованого банку даних з проблем інвалідності відомостей, передбачених п. 4 Порядку;
- лікарняний з причиною непрацездатності «Вагітність та пологи» вважається виданим з дати відкриття листка лікарняного.

З 20 липня стає доступним купувати 100 тис. євро (в еквіваленті) без підтвердження

Відповідно до Постанови Правління НБУ від 13.07.21 р. № 80 (набула чинності з 20.07.21 р.) резиденту (юрособі/фізособі-підприємцю) тепер дозволено протягом одного дня здійснювати валютні операції з

купівлі безготівкової інвалюти без підтвердження наявності підстав/зобов'язань для їх проведення на агальну суму, що не має перевищувати в сукупності 100 000 євро (еквівалент цієї суми в іншій інвалюти за офіційним курсом гривні до інвалюти, установленим НБУ на дату операції).

З 21 липня починають діяти закони з проведення одноразового добровільного декларування активів

З 21 липня 2021 р. набув чинності Закон № 1539, в якому йдеться про особливості проведення одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, яке відбуватиметься з 1 вересня 2021 р. до 1 вересня 2022 р. Громадяни України матимуть право подати одноразову добровільну декларацію із зазначенням активів, що їм належать, і з яких не було сплачено податки і збори до 1 січня 2021 р. Водночас у добровільній декларації не потрібно буде вказувати інформацію про джерела походження задекларованих активів.

Декларант може вказати серед активів валютні цінності (крім коштів у готівковій формі), цінні папери, рухоме та нерухоме майно, зокрема об'єкти незавершеного будівництва, частки у майні юридичних осіб, які знаходяться в Україні чи за кордоном.

Із задекларованих активів громадянин повинен буде сплатити збір, зокрема 5 % з валютних цінностей на рахунках у банках в Україні, а також інших активів, що знаходяться (зареєстровані) в Україні; 9 % з валютних цінностей на рахунках в іноземних фінансових установах, а також з інших активів, що знаходяться за кордоном; 2,5 % з номінальної вартості державних облігацій України, придбаних декларантом у період з 1 вересня 2021 р. до 31 серпня 2022 р.

Якщо громадянин сплатить усі необхідні збори, держава гарантуватиме йому звільнення від відповідальності за порушення податкового, валютного законодавства. Також гарантується нерозголошення державними органами та їхніми посадовими особами відомостей, що містяться в одноразових добровільних деклараціях, без відповідного рішення суду.

підготував Роман Джебрайлов

КОНСУЛЬТАЦІЯ СТОСОВНО ПОДАТКУ НА НЕРУХОМІСТЬ

CONSULTATION ON REAL ESTATE TAX

– Чи потрібно сплачувати податок на нерухомість за будівлі, які використовуються під офіси, і скільки?

– Порядок нарахування і сплати податку на нерухомість визначено у Законі України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», ухваленому Верховною Радою 28.12.2014 р.

Згідно із Законом платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які є власниками житлової та/або нежитлової нерухомості.

Якщо власником житлової або нежитлової нерухомості є *фізична особа*, то база оподаткування обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема, документів на право власності. Якщо власником нерухомості є *юридична особа*, у такому разі база оподаткування обчислюється такими особами самостійно на основі розрахунків загальної площі кожного об'єкта оподаткування окремо, що зазначена у документах, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

Окремо зазначимо, що у разі перебування нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб, платник податку визначається так:

– якщо об'єкт нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку;

– якщо об'єкт нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений у натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;

– якщо об'єкт нерухомості у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку.

До нежитлової нерухомості належать будівлі офісні (будівлі фінансового обслуговування, адміністративно-побутові будівлі, будівлі для конторських та адміністративних цілей), будівлі промислові та склади. Як зазна-

чено у Законі, будівлі, що використовуються як адміністративно-побутові, для конторських та адміністративних цілей (офісні), зокрема для промислових підприємств, є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно.

Податок на нерухомість сплачують лише особи, в яких площа їх нерухомості перевищує:

– площа квартири – **60 кв. м**;

– площа житлового будинку – **120 кв. м**;

– площа різних типів об'єктів нерухомості – **180 кв. м**.

Сплачувати податок доведеться за кожен квадратний метр понад цю норму. Наприклад, якщо загальна площа квартири 72 кв.м, то доведеться заплатити податок за 12 кв. м. Крім того, власникам квартири площею понад 300 кв. м або будинку **понад 500 кв. м** потрібно буде заплатити 25 тис. грн.

У 2021 р. податок на нерухоме майно нараховується фізичним особам – власникам об'єктів нерухомості за 2020 р., виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня 2020 р. – 4 723,00 грн. За 2020 р. необхідно було заплатити 62,5 грн за кожен квадратний метр, що перевищує норму, але у 2021 р. через підвищення мінімальної зарплати податок на нерухомість зріс до **70,8 грн**. **Розмір податку може також самостійно визначати місцева влада, але він не може перевищувати 1,5 % від розміру мінімальної заробітної плати.**

Найбільшу увагу слід приділити тому, що податок обов'язково сплачується один раз в рік до 1 липня протягом 30 днів з дня отримання повідомлення, але у разі його несплати нараховується штраф та пеня. Затримка платежу на строк до 30 днів – розмір штрафу становить 10 % суми податку. Затримка платежу більш як 30 днів, розмір штрафу становить 20 % суми боргу. Якщо після закінчення строків оплати ви не заплатили податок, то на суму податкового боргу нараховується пеня з розрахунку 120 % річних ставки НБУ.

Якщо ви не отримали повідомлення-рішення про сплату податку, то слід негайно звернутися до податкових органів за місцем реєстрації об'єкта нерухомості.

підготував Роман Джебрайлов