

Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.

Д.С. Осіпчук, магістр

Державний університет «Житомирська політехніка»

Нормативне регулювання обліку державної допомоги: міжнародний (МСФЗ) та національний підходи

Розглянуто міжнародне та національне законодавство у сфері нормативно-правового регулювання державної допомоги. Досліджено їх комплексний взаємозв'язок та вплив на механізм отримання державної допомоги. Проаналізовано основні тенденції в сфері надання допомоги від держави під час пандемії коронавірусу. Досліджено основні критерії її визнання та зарахування до заходів державної допомоги. За результатами аналізу поняття «державна допомога» сформовано та виокремлено її характерні риси. Досліджено механізм оцінки допустимої державної допомоги у європейській практиці. Розглянуто напрями державної допомоги, які вважаються допустимими згідно з законодавством. Встановлено вплив нормативно-правового регулювання на бухгалтерський облік державної допомоги. Досліджено поняття «державної допомоги» як об'єкта бухгалтерського обліку. Розглянуто спільні та відмінні риси бухгалтерського обліку державної допомоги згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» й Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Ключові слова: державна допомога; нормативно – правове регулювання; субсидії; державна підтримка; бухгалтерський облік державної допомоги; МСБО 20; цільове фінансування, облік цільового фінансування.

Актуальність теми. Епідеміологічна ситуація в світі зобов'язує кожну з країн запроваджувати заходи не лише з підтримки медичного сектору, а і бізнесу, оскільки відбувається падіння економічного зростання у світі. У зв'язку з цим уряди держав запроваджують різноманітні заходи державної допомоги. Наприклад, Європейська комісія послабила обмеження щодо державної допомоги компаніям та щодо річного фіскального дефіциту, а Європейський інвестиційний банк пообіцяв до 40 мільярдів євро фінансування, щоб допомогти ліквідувати компанії [2]. Міжнародна асоціація повітряного транспорту зазначала, що світовим перевізникам може знадобитися 200 мільярдів доларів державної допомоги, щоб залишитися на ринку [1]. В Україні також було запроваджено окремі заходи державної підтримки: звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання медичних засобів, орендарі та власники можуть не сплачувати земельний податок та орендну плату за земельні ділянки державної та комунальної власності, суб'єкти малого підприємництва можуть отримувати допомогу по частковому безробіттю на період карантину та ін. [9].

Оскільки всі ці заходи можна зарахувати до категорії державної допомоги, то постає необхідність правильної класифікації таких заходів згідно з чинним законодавством, тобто чи така допомога відповідає критеріям державної допомоги, що визначені нормативно-правовими документами в цій сфері. Тому розгляд нормативно-правової бази регулювання державної допомоги є актуальним на цьому етапі, а також, враховуючи європейський вектор розвитку України, потребує детальнішого розгляду європейське законодавство з вказаного питання.

Аналіз останніх досліджень. Основою дослідження є українська та європейська законодавча бази в сфері регулювання державної допомоги та її обліку. Аналіз вітчизняного законодавства у сфері регулювання державної допомоги відображений у працях Л.Сінічкіної [16] та Д.Волокітина [8], дослідження заходів, спрямованих на врегулювання економічних наслідків, спричинених коронавірусом, у вигляді державної допомоги – О.Гадомської [9], S.Erlangen [2], розгляд національного законодавства та зарубіжного досвіду регулювання державної допомоги наявний у публікаціях О.Бакалінської [4] та О.Кулик [12]. Проте залишився не розглянутим комплексний взаємозв'язок правового регулювання державної допомоги, а також його вплив на бухгалтерський облік.

Метою статті є розгляд нормативного регулювання обліку державної допомоги в європейському та українському правовому полі, визначення їх взаємозв'язку та особливостей застосування.

Викладення основного матеріалу. Уряди країн, що зіштовхнулися з проблемою коронавірусу, надають підтримку економічним суб'єктам різними способами: впровадження податкових пільг та канікул, послаблення дій деяких обмежень, здійснення додаткового фінансування.

Дефініції поняття «державна допомога» наведені у таких нормативних документах (табл. 1).

Дефініції поняття «державна допомога»

№ з/п	Назва, джерело	Зміст поняття
1	Договір про функціонування Європейського Союзу [11]	- Допомога в будь-якій формі, що надається за рахунок ресурсів держави-члена ЄС або через втручання держави; - спотворення або потенційна загроза спотворення конкуренції між державами-членами ЄС; - надання переваги певним суб'єктам господарювання або виробництву певних товарів; - вплив на торгівлю між державами-членами ЄС
2	Закон України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» [14]	Державна допомога суб'єктам господарювання – підтримка у будь-якій формі суб'єктів господарювання за рахунок ресурсів держави чи місцевих ресурсів, що спотворює або загрожує спотворенням економічної конкуренції, створюючи переваги для виробництва окремих видів товарів чи провадження окремих видів господарської діяльності
3	МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [6]	Державна допомога – це захід уряду, призначений для надання економічних пільг, визначених конкретно для одного суб'єкта господарювання або групи суб'єктів господарювання, які відповідають певним критеріям. Державна допомога в контексті цього Стандарту не включає пільги, які надаються тільки непрямо через заходи, що впливають на загальні умови торгової діяльності
4	Угода про субсидії та компенсаційні заходи [19]	Фінансовий внесок, що надається на території члена СОТ урядом або будь-яким державним органом, коли: - уряд практикує пряму передачу грошових коштів (наприклад, дотацій, позик або вливань капіталу), потенційну пряму передачу грошових коштів або зобов'язань (наприклад, гарантій за позиками); - уряд відмовляється від доходів, що йому належать, або не стягує їх (наприклад, такі фіскальні стимулюючі заходи, як податкові кредити) - уряд надає товари та послуги, крім загальної інфраструктури, або закуповує товари чи послуги; - уряд здійснює платежі до механізму фінансування або доручає чи наказує приватній установі виконувати одну чи більше функцій, які б за звичайних умов виконувалися б урядом, причому практика їх застосування такою установою фактично не відрізняється від практики, яку зазвичай вів би уряд; - підтримка доходів або цін у будь-якій формі у розумінні статті XVI ГАТТ 1994 (окрім звільнення експортованого товару від мит або податків, якими обкладається аналогічний товар, коли він призначений для внутрішнього споживання, або зменшення таких мит чи податків у обсягах, що не перевищують нарахованої суми)

Дослідження дефініції поняття «державна допомога» у європейському та вітчизняному законодавствах дало змогу сформуванню й вирізнити окремі риси, характерні для державної допомоги (рис. 1).

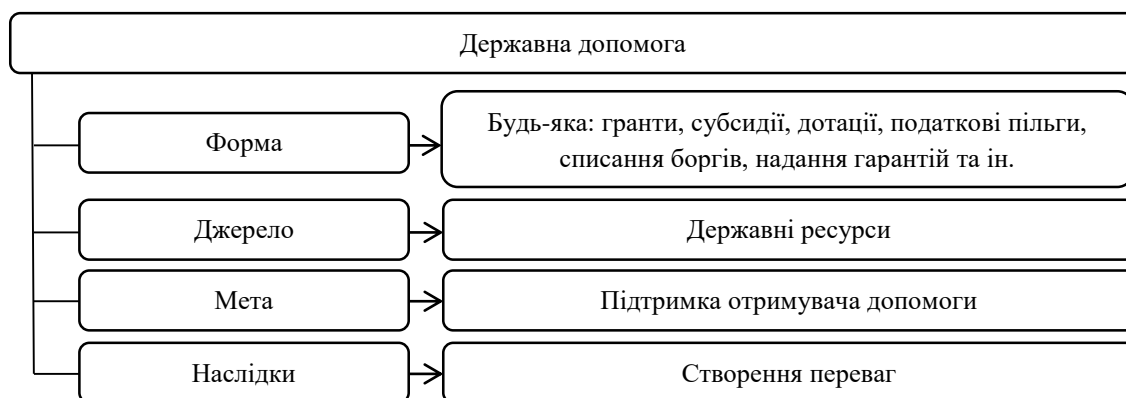


Рис. 1. Характеристика державної допомоги

Отже, можна сказати, що державна допомога – це вибіркова підтримка держави через надання ресурсів у різних формах, що створює переваги для суб'єктів господарювання та може впливати на торговельні відносини і конкуренцію.

Процес надання державної допомоги є досить складним за своєю суттю. По-перше, це державні ресурси, тобто гроші платників податків, а, отже, виникає необхідність їх найбільш раціонального та прозорого використання, по-друге, оскільки державна допомога в одному з аспектів оцінюється як загроза конкуренції, то виникає необхідність чіткого визначення отримувачів такого фінансування, по-третє, допомога держави є вибірковою, а це значить, що має існувати низка критеріїв, за якими обиратиметься суб'єкт господарювання вже з обраної зони надання, по-четверте, існує необхідність моніторингу за добросовісним наданням та використанням державної допомоги, по-п'яте, оскільки потрібно слідкувати за суб'єктами надання та суб'єктами використання такого фінансування, виникає необхідність створення регулятора за такими операціями.

У Європейському Союзі таким регулятором є Європейська комісія, а в Україні – Антимонопольний комітет України, який отримав ці повноваження з моменту прийняття Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання». Цими органами здійснюється отримання та розгляд повідомлень про надання державної допомоги; визначається належність допомоги до державної, оцінюється допустимість її для конкуренції; проводиться збір та аналіз інформації про надавачів такої допомоги; здійснюється надання державної допомоги; приймаються рішення про тимчасове припинення надання допомоги або припинення та повернення незаконно отриманої допомоги, визнаної недопустимою для конкуренції; проводиться моніторинг державної допомоги та ін.

Оскільки державна допомога надається державними суб'єктами, то і нормативно-правове регулювання надходить до користувачів від законотворців.

В українському правовому полі надання державної допомоги регламентується Законом України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» [14]. Дія цього закону спрямована на регулювання процесу надання, моніторингу, використання державної допомоги, а також на встановлення її допустимості конкуренції у взаємозв'язку з міжнародним законодавством у сфері регулювання державної допомоги. Прийняття цього закону було одним з пунктів до виконання в Угоді про асоціацію України з Європейським Союзом.

Закон України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» застосовується для правового регулювання підтримки суб'єктів господарювання за рахунок місцевих та державних ресурсів у вигляді державної допомоги, але за виключенням допомоги, що є недопустимою для конкуренції. У цьому законі ми бачимо чіткий вплив європейського законодавства, оскільки до підписання Україною Угоди про асоціацію, законодавства у сфері регулювання державної допомоги не було, а також саме в європейській практиці державна допомога трактується як загроза конкуренції.

Варто зазначити, що дія цього закону не поширюється на деякі види державної допомоги в таких сферах:

1. Сільськогосподарського виробництва та рибальства, виробництва зброї і військового спорядження для потреб Збройних сил України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, а також правоохоронних органів спеціального призначення, Державної спеціальної служби транспорту, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України;

2. Господарської діяльності, пов'язаної з:

- інвестуванням в об'єкти інфраструктури із застосуванням процедур державних закупівель;
- наданням послуг, що становлять загальний економічний інтерес, у частині компенсації обґрунтованих витрат на надання таких послуг (перелік послуг, що становлять загальний економічний інтерес, встановлюється Кабінетом Міністрів України, на сьогодні це: послуги у сфері функціонування ринку електричної енергії, послуги у сфері функціонування ринку природного газу, послуги у сфері надання житлово-комунальних послуг;

- проєктів, що реалізуються Українським культурним фондом у порядку, встановленому Законом України «Про Український культурний фонд» [14].

Отже, сфери та послуги, що мають загальнонаціональний характер, не потрапляють під вплив цього закону, а також не вважаються такими, що можуть недоброякісно впливати на конкуренцію. В європейській практиці такі сфери та послуги називають горизонтальними, тобто тими, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій.

Оскільки надана державна допомога не має загрожувати конкуренції, то базовим принципом у наданні державної допомоги є її допустимість. Окремий розділ Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» присвячений визначенню саме цієї категорії, адже саме визнання допомоги допустимою є одним із важливих кроків на шляху до її отримання суб'єктом господарювання (рис. 2).

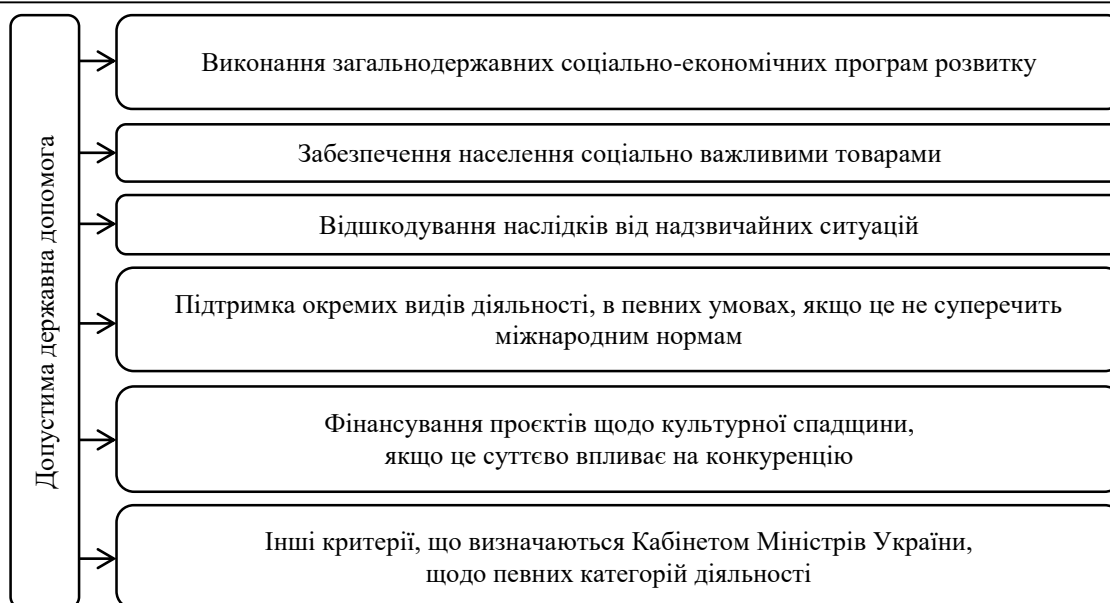


Рис. 2. Напрями фінансування, що вважаються допустимою державною допомогою (сформовано на основі [14])

Щоб отримати державну допомогу необхідно пройти певну процедуру, що визначається регулятором – Антимонопольним комітетом України (АМКУ): надавач такої допомоги має повідомити АМКУ про нову державну допомогу, далі розглядається регулятором та виносяться рішення щодо допустимості чи недопустимості такої допомоги. Закон поділяє державну допомогу на: нову – підлягає розгляду та/або отриманню / відхиленню, чинну – що надана та перебуває під контролем АМКУ, незаконну – отримана з порушенням, незаконно використовується та/або недопустима для конкуренції.

Україна як один із суб'єктів міжнародного співробітництва має дотримуватися міжнародних зобов'язань у сфері державної допомоги. Відповідно такими договорами є:

1. Угода про заснування Світової організації торгівлі в частині Угоди про субсидії та компенсаційні заходи [19];
2. Угода про вільну торгівлю між Україною та державами ЄАВТ [18];
3. Договір про заснування енергетичного співробітництва (ДЕС) [10];
4. Угода про асоціацію [17].

В Угоді про субсидії та компенсаційні заходи від 1994 р. не наведено чіткого визначення державної допомоги, а зазначено критерії, за якими субсидії вважаються допустимими та не впливають на конкуренцію. Однак є і види допомоги, що є забороненими згідно з цією Угодою:

- субсидії, що де-юре чи де-факто обумовлені показниками експорту;
- субсидії, що обумовлені як єдина умова або одна з умов використання вітчизняних товарів у перевагу над імпортованими [19].

Стаття 2.13 Угоди про вільну торгівлю між Україною та державами ЄАВТ, яка має назву «Субсидії та компенсаційні заходи» говорить, що в такому процесі необхідно спиратися на Угоду про субсидії та компенсаційні заходи. Тобто дублює всі зазначені там вимоги.

У главі 4 ст. 18 пп. С Договору про заснування Енергетичного Співтовариства вказано, що не є сумісним з належною дією цього Договору будь-яка державна допомога на користь певних підприємств або певних енергоресурсів, яка спотворює або загрожує спотворити конкуренцію [10].

В Угоді про асоціацію зазначено: «Будь-яка допомога, надана Україною або країнами-членами Європейського Союзу з використанням державних ресурсів, що спотворює або загрожує спотворити конкуренцію шляхом надання переваг окремим підприємствам або виробництву окремих товарів, є несумісною з належним функціонуванням цієї Угоди в тій мірі, в якій вона може впливати на торгівлю між Сторонами» [17]. При цьому Угода містить перелік випадків, коли державна допомога може бути сумісною з функціонуванням цієї Угоди. Випадки, що зазначені в Угоді про асоціацію, є продубльованими в Законі України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання».

Варто зазначити, що процедура здійснення контролю згідно з Угодою про асоціацію здійснюється безпосередньо перед наданням державної допомоги, а Угода про субсидії та компенсаційні заходи регламентує здійснення контролю вже після всіх процедур. Також Угода про асоціацію містить положення щодо незначного розміру державної допомоги: будь-яке надання допомоги в розмірі

меншому ніж 200 000 євро для одного підприємства протягом трирічного періоду не потребує повідомлення (теж саме положення зазначено і в українському законі).

Усі зазначені вище угоди так само діють на прийняття рішень щодо державної допомоги у Європейському Союзі та країнах, що є підписантами таких угод. Окрім них, на регулювання операцій з державною допомогою на території Європейського Союзу впливає Договір про функціонування Європейського Союзу (ДФЄС) [11].

Поняття «державна допомога» подається в ст. 107 ДФЄС як набір критеріїв, яким має відповідати захід державної підтримки аби вважатися заходом державної допомоги. В цілому можна сказати, що державна допомога згідно з критеріями ДФЄС – це допомога за рахунок ресурсів держави, що спотворює або несе потенційну загрозу конкуренції, надає переваги певним суб'єктам господарювання та впливає на торгівлю між державами-членами Європейського Союзу. У цьому нормативному документі присутня заборона на будь-яку державну допомогу, що може вплинути на конкуренцію чи торговельні відносини між учасниками європейського ринку. Проте так само існують і винятки з цього правила. Зазвичай такі винятки стосуються горизонтальних норм, тобто тих сфер, які мають загальнонаціональний характер і не суттєво впливають на конкуренцію або на окремо прописані галузі, що потребують такого фінансування.

Правовий інститут державної допомоги містить процесуальні та матеріальні норми, а також велику кількість рішень Суду ЄС, які також стають його частиною. Процесуальні норми правового інституту державної допомоги визначають порядки подання Європейській комісії та розгляду нею повідомлень про державну допомогу, справи про державну допомогу (формальна процедура розслідування), порядки розгляду справ про незаконну державну допомогу, визначають строки давності для повернення незаконної державної допомоги, порядок здійснення моніторингу державної допомоги (включно зі звітуванням держав-членів ЄС перед Європейською комісією про надану ними державну допомогу), порядок здійснення консультацій з питань державної допомоги [12, с. 18].

Матеріальні норми правового інституту державної допомоги на цей час містять:

- горизонтальні норми (не пов'язані з конкретним суб'єктом господарювання, галуззю або регіоном), що дають можливість оцінити сумісність державної допомоги;
- регламент GBER (враховує заходи прозорості, щоб допомогти Європейській комісії у процесі моніторингу дотримання його положень через оприлюднення інформації про ненотифіковану допомогу, якщо її сума перевищує 500 000 євро та створення державами-членами спеціального вебсайту, на якому вони оприлюднюють особу отримувача такої допомоги, суму й мету допомоги та її правову основу протягом шести місяців після надання допомоги);
- секторальні (галузеві) норми, що дають можливість оцінити сумісність державної допомоги;
- регулювання специфічних інструментів (форм) державної допомоги;
- правила de minimis (надання незначної державної допомоги);
- правила компенсації послуг загального економічного інтересу;
- тимчасові правила щодо фінансової кризи [12, с. 19].

Оцінка допустимості державної допомоги в ЄС здійснюється на підставі спеціального тесту балансування. Методика цієї оцінки полягає у так званому балансі негативного впливу на ринкові відносини та позитивними наслідками державної допомоги. В основі тесту лежить набір критеріїв (рис. 3), виконання яких засвідчує про сумісність державної допомоги з внутрішнім ринком.

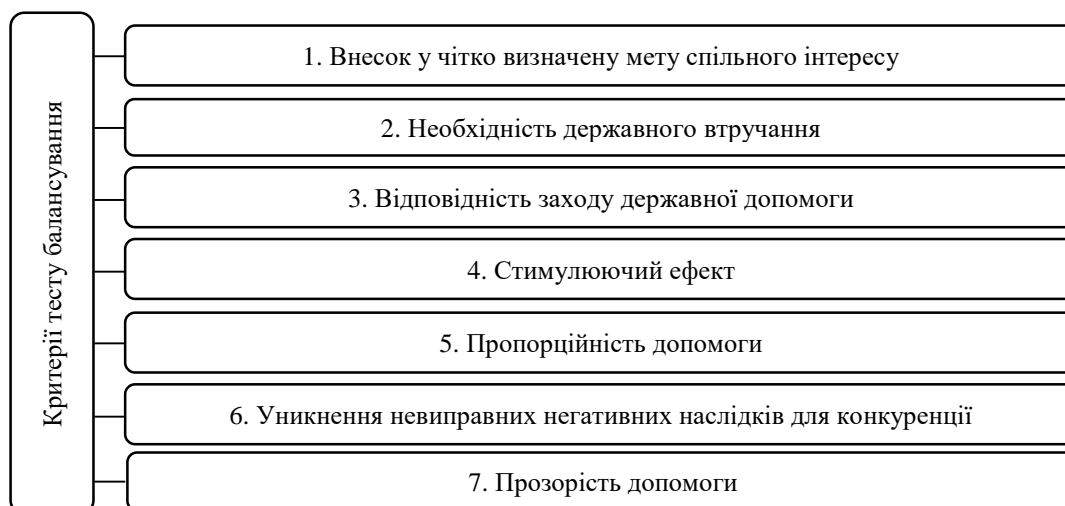


Рис. 3. Критерії тесту балансування для визначення державної допомоги, сумісної з внутрішнім ринком Європейського Союзу (сформовано на основі [12])

Критерії 1–5 стосуються позитивних наслідків заходів державної допомоги, тоді як критерій 6 стосується її негативного впливу на конкуренцію та торгівлю, та порівнює позитивні й негативні наслідки допомоги. Позитивна відповідь на критерій 7 забезпечує прозорість надання державної допомоги [12, с. 20].

Що стосується нормативного регулювання бухгалтерського обліку державної допомоги, то в міжнародній практиці використовується Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [6], який регулює процес визнання, оцінки та відображення державної допомоги у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а в національній практиці бухгалтерського обліку поняття «державна допомога» ототожнюється з цільовим фінансуванням, облік якого ведеться відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [5]. На документування обліку державної допомоги впливає процедура її отримання (рис. 4).

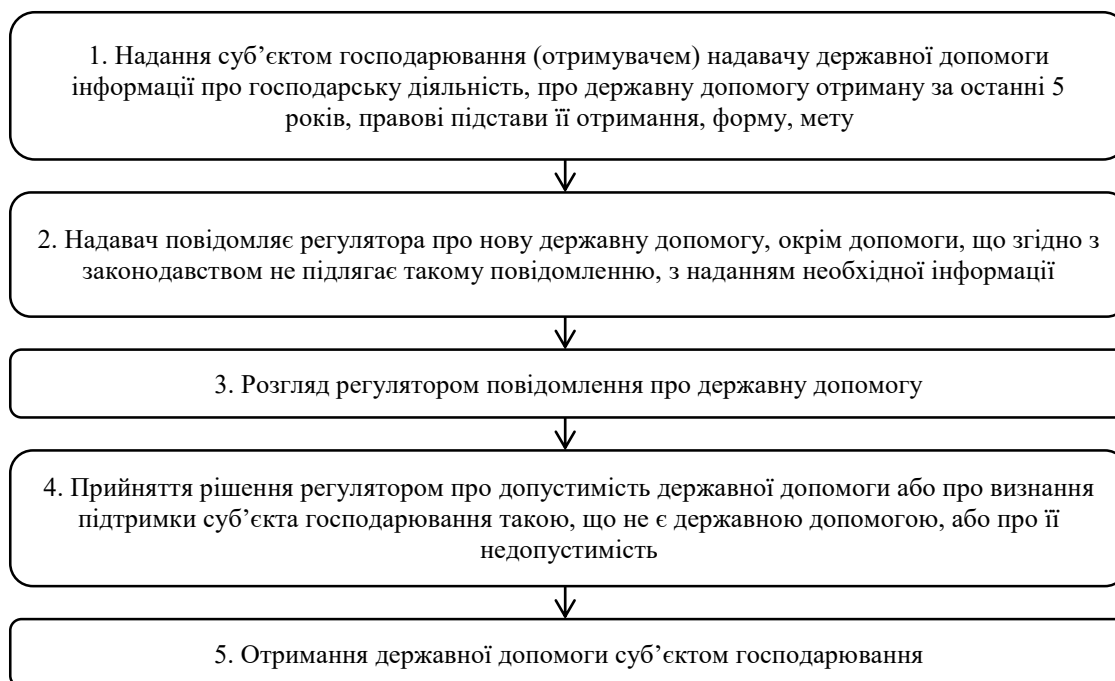


Рис. 4. Схема отримання державної допомоги суб'єктом господарювання

Повідомлення надавача до регулятора, рішення регулятора про допустимість допомоги не є підставою для відображення в обліку, оскільки не засвідчують фактичний перехід усіх ризиків та вигід до отримувача. Тому в цьому випадку може мати місце умовний актив – можливий актив, який виникає внаслідок минулих подій і існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи кілька невизначених майбутніх подій, не повністю контрольованих суб'єктом господарювання [7]. Проте умовні активи не визнаються в обліку, а лише розкриваються у примітках до фінансової звітності згідно з МСБО 27, що ще раз доводить необхідність відображення операції за її суттю (тобто операція приносить зміни у склад господарських засобів та/або джерел їх утворення), а не лише виходячи з її юридичної форми (документ засвідчує операцію, проте вона не є господарською, оскільки не несе зміни у складі активів чи пасивів підприємства). Також МСБО 20 зазначає, що державна допомога визнається в обліку лише тоді, коли виконані усі умови для її отримання і вона буде отримана. Тобто існує суттєва впевненість, що державна допомога буде отримана беззаперечно. Отже, відображення в бухгалтерському обліку державної допомоги відбувається безпосередньо в момент її отримання у вигляді певних активів (грошових коштів, майна та ін.) на підставі тих первинних документів, що підтверджують таке надходження (виписки банку, актів приймання–передачі основних засобів, прибуткового касового ордера, накладних, актів виконаних робіт (наданих послуг), довідок бухгалтерії та ін.).

МСБО 20 визначає два методи обліку державної допомоги: метод капіталу та метод доходу. Метод капіталу передбачає відображення таких надходжень у складі власного капіталу підприємства (найчастіше належить до іншого сукупного доходу) поза прибутком або збитком, а згідно з методом доходу – у складі прибутку або збитку протягом одного або кількох періодів. П(С)БО 15 визначає лише один метод – доходу.

За своєю сутністю облікове відображення державних грантів схоже до методики відображення цільового фінансування в українській практиці. Оскільки згідно з п. 12 МСБО 20: «державні гранти слід визнавати у прибутку або збитку на систематичній основі протягом періодів, у яких суб'єкт господарювання визнає як витрати відповідні витрати, для компенсування яких ці гранти призначалися» [6]. Схоже трактування існує і в П(С)БО 15, в якому вказано визнавати цільове фінансування як дохід в тих періодах, коли були понесені відповідні витрати, пов'язані з отриманим цільовим фінансуванням.

Відображення державної допомоги (гранту) в бухгалтерському обліку залежить від її виду. МСБО 20 визначає такі види допомоги: гранти, пов'язані з активами, та гранти, пов'язані з доходами, а в національному стандарті виокремлено: цільове фінансування капітальних інвестицій та цільове фінансування для компенсування витрат збитків. В цілому можна сказати, що видове розмежування державної допомоги і в міжнародній, і національній методиці є схожим.

Державна допомога, яка стає дебіторською заборгованістю (зазвичай призначена для негайної допомоги або покриття збитків), відображаються в обліку за методом доходу, тобто у прибутку (збитку) у тому періоді, в якому така допомога стає дебіторською заборгованістю. Такий самий підхід міститься і в П(С)БО 15.

Відображення в бухгалтерському обліку державної допомоги (грантів), що пов'язані з активами, згідно з МСБО 20 відбувається двома способами:

- шляхом зменшення вартості активу, під який отримано грант («нетто-основа»);
- шляхом відображення гранту у складі доходів майбутніх періодів з наступним поступовим списанням.

Національний стандарт визначає лише варіант через відображення у складі доходів майбутніх періодів з поступовим списанням їх на доходи протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів пропорційно сумі нарахованої амортизації. В цілому облікове відображення отриманої державної допомоги в системі бухгалтерського обліку підприємства згідно з МСБО 20 та П(С)БО 15 є гармонізованим. Але вітчизняне законодавство в сфері бухгалтерського обліку державної допомоги є досить вузьким та повністю не розкриває суть такої категорії, як «державна допомога» та не надає відповідей на багато питань, що можуть виникати у облікового працівника. Тому в більшості випадків необхідним є звернення до МСБО 20 та використання професійного судження бухгалтера.

Висновок. У результаті проведеного дослідження нормативного регулювання державної допомоги встановлено, що вітчизняне законодавство діє у тісному взаємозв'язку з міжнародним. Усі законодавчі акти та угоди виокремлюють державну допомогу як елемент надання вибіркових переваг та впливу на торгівлю і конкуренцію. Тому дія таких актів (угод) спрямована на визначення доцільності, форми, мети, спрямування, законного процесу надання, допустимості для конкуренції та постійного контролю за операціями з державною допомогою. Виявлено, що на цьому етапі розвитку економічних зв'язків європейські законодавці вважають важливим попередній та постійний поточний контроль за державною допомогою. Українське законодавство у сфері регулювання державної допомоги є порівняно новим. Деякі положення міжнародного стандарту фінансової звітності та відповідного національного стандарту бухгалтерського обліку потребують подальшої конвергенції та гармонізації.

Список використаної літератури:

1. Airlines are running out of cash // The Economist. – 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.economist.com/business/2020/03/19/airlines-are-running-out-of-cash>.
2. Erlangen S. Europe Fumbled Coronavirus at First. Can It Manage the Pandemic Now? / Steven Erlangen // The New York Times. – 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.nytimes.com/2020/03/26/world/europe/coronavirus-eu.html>.
3. Hlinovský L. Transparentnost a aplikace IAS 20 v podmínkách evropských poskytovatelů letových provozních služeb / L.Hlinovský // Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, katedra manažerského účetnictví. – 2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://cfuc.vse.cz/artkey/cfu-201901-0004_transparentnost-a-aplikace-ias-20-v-podminkach-evropskych-poskytovatelu-letovych-provoznich-sluzeb.php.
4. Бакалінська О. Правове регулювання державної допомоги суб'єктам господарювання / О.Бакалінська // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2017. – № 3. – С. 24–33 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2017_3_5.
5. Бухгалтерський облік 15 «Дохід» : Положення (стандарт) від 29.11.1999 р. № 290 / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
6. Бухгалтерський облік 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» : Міжнародний стандарт від 01.01.2012 р. № 929_041 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_041.
7. Бухгалтерський облік 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» : міжнародний стандарт від 01.01.12 р. № 929_051 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text.

8. Волокитін Д. Правові аспекти надання незначної державної допомоги суб'єктам господарювання / Д.Волокитін // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2018. – № 4. – С. 67–73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2018/04\(99\)/10.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2018/04(99)/10.pdf).
9. Гадомська О. Фінансова підтримка з боку держави у період кризи й пільги для бізнесу / О.Гадомська // Ліга Закон. – 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.asterslaw.com/ua/press_center/covid19hub/financial_support_from_the_state_in_a_crisis_and_benefits_for_business/.
10. Договір про заснування Енергетичного Співтовариства від 25.10.2005 р. № 994_926 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_926.
11. Консолідовані версії Договору про Європейський Союз та Договору про функціонування Європейського Союзу : договір від 25.03.1957 р. № 994_b06 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06.
12. Кулик О. Система державної допомоги в Україні: як європейські вимоги можуть зробити її більш ефективною / О.Кулик // Український центр європейської політики. – 2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.civic-synergy.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/Systema-derzhavnoi-dopomogy-v-Ukrayini-yak-yevropejski-vumogy-mozhut-zrobyty-yiyi-bilsh-efektyvnoyu-1.pdf>.
13. Порядок повернення незаконної державної допомоги, недопустимої для конкуренції : постанова від 04.07.2017 р. № 468 / Кабінет Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/468-2017-p#n42>.
14. Про державну допомогу суб'єктам господарювання : Закон України від 01.07.2014 р. №1555-VII / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>.
15. Про затвердження переліку послуг, що становлять загальний економічний інтерес : постанова від 23.05.2018 р. № 420 / Кабінет Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/420-2018-p#n9>.
16. Сінічкіна Л. Регулювання державної допомоги. Ризики та можливості / Л.Сінічкіна // Юрист&Закон. – 2017. – № 41.
17. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : угода від 30.11.2015 р. № 984_011 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#n1819.
18. Угода про вільну торгівлю між Україною та державами ЄАВТ : угода від 07.12.2011 р. № 998_456 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_456.
19. Угода про субсидії та компенсаційні заходи : угода від 15.04.1994 р. № 981_015 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_015.

References:

1. «Airlines are running out of cash» (2020), *The Economist*, [Online], available at: <https://www.economist.com/business/2020/03/19/airlines-are-running-out-of-cash>
2. Erlangen, S. (2020), «Europe Fumbled Coronavirus at First. Can It Manage the Pandemic Now?», *The New York Times*, [Online], available at: <https://www.nytimes.com/2020/03/26/world/europe/coronavirus-eu.html>
3. Hlinovský, L. (2019), «Transparentnost a aplikace IAS 20 v podmínkách evropských poskytovatelů letových provozních služeb», *Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, katedra manažerského účetnictví*, [Online], available at: https://cfuc.vse.cz/artkey/cfu-201901-0004_transparentnost-a-aplikace-ias-20-v-podminkach-evropskych-poskytovatelu-letovych-provoznich-sluzeb.php
4. Bakalins'ka, O. (2017), «Pravove reguljuvannja derzhavnoi' dopomogy sub'jektam gospodarjuvannja», *Zovnishnja torgivlja: ekonomika, finansy, pravo*, No. 3, pp. 24–33, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2017_3_5
5. Ministerstvo finansiv Ukrai'ny (1999), *Buhgalters'kyj oblik 15 «Dohid»*, Polozhennja (standart) vid 29 lystopada, No. 290, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
6. Verhovna Rada Ukrai'ny (2012), *Buhgalters'kyj oblik 20 «Oblik derzhavnyh grantiv i rozkryttja informacii' pro derzhavnu dopomogu»*, Mizhnarodnyj standart, vid 1 sichnja, No. 929_041, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_041
7. Verhovna Rada Ukrai'ny (2012), *Buhgalters'kyj oblik 37 «Zabezpechennja, umovni zobov'jazannja ta umovni aktyvy»*, Mizhnarodnyj standart vid 1 sichnja, No. 929_051, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text
8. Volokytin, D. (2018), «Pravovi aspekty nadannja neznachnoi' derzhavnoi' dopomogy sub'jektam gospodarjuvannja», *Zovnishnja torgivlja: ekonomika, finansy, pravo*, No. 4, pp. 67–73, [Online], available at: [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2018/04\(99\)/10.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2018/04(99)/10.pdf)
9. Gadoms'ka, O. (2020), «Finsova pidtrymka z boku derzhavy u period kryzy j pil'gy dlja biznesu», *Liga Zakon*, [Online], available at: https://www.asterslaw.com/ua/press_center/covid19hub/financial_support_from_the_state_in_a_crisis_and_benefits_for_business/
10. Verhovna Rada Ukrai'ny (2005), *Dogovir pro zasnuvannja Energetychnogo Spivtovarystva* vid 25 zhovtnja, No. 994_926, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_926

11. Verhovna Rada Ukrainy (1957), *Konsolidovani versii' Dogovoru pro Jevropejs'kyj Sojuz ta Dogovoru pro funkcionuvannja Jevropejs'kogo Sojuzu*, Dogovir vid 25 bereznja, No. 994_b06, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06
12. Kulyk, O. (2019), «Systema derzhavnoi' dopomogy v Ukraini: jak jevropejs'ki vymogy mozhut' zrobyty i'i' bil'sh efektyvnoju», *Ukrai'ns'kyj centr jevropejs'koi' polityky*, [Online], available at: https://www.civic-synergy.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/Systema-derzhavnoi-dopomogy-v-Ukrayini_yak-jevropejski-vymogy-mozhut-zrobyty-yiyi-bilsh-efektyvnoyu-1.pdf
13. Kabinet Ministriv Ukrainy (2017), *Porjadok povnennja nezakonnoi' derzhavnoi' dopomogy, nedopustymoi' dlja konkurencii'*, postanova vid 4 lypnja, No. 468, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/468-2017-p#n42>
14. Verhovna Rada Ukrainy (2014), *Pro derzhavnu dopomogu sub'jehtam gospodarjuvannja*, Zakon Ukrainy vid 1 lypnja, No. 1555-VII, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>
15. Kabinet Ministriv Ukrainy (2018), *Pro zatverdzhennja pereliku poslug, shho stanovljat' zagal'nyj ekonomichnyj interes*, Postanova vid 23 travnja, No. 420, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/420-2018-p#n9>
16. Sinichkina, L. (2017), «Reguljuvannja derzhavnoi' dopomogy. Ryzky ta mozhlyvosti», *Juryst&Zakon*, No. 41.
17. Verhovna Rada Ukrainy (2015), *Ugoda pro asociaciju mizh Ukrain'noju, z odniji' storony, ta Jevropejs'kym Sojuzom, Jevropejs'kym spivtovarystvom z atomnoi' energii' i i'hnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi' storony*, Ugoda vid 30 lystopada, No. 984_011, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#n1819
18. Verhovna Rada Ukrainy (2011), *Ugoda pro vil'nu torgivlju mizh Ukrain'noju ta derzhavamy JeAVT*, Ugoda vid 7 grudnja, No. 998_456, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_456
19. Verhovna Rada Ukrainy (1994), *Ugoda pro subsydii' ta kompensacijni zahody*, Ugoda vid 15 kvitnja, No. 981_015, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_015

Чижевська Людмила Віталіївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- міжнародні стандарти фінансової звітності;
- фінансовий облік;
- професійна етика бухгалтера.

Осіпчук Дарина Сергіївна – магістр Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- правове регулювання обліку державної допомоги;
- бухгалтерський облік державної допомоги із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Стаття надійшла до редакції 25.03.2020.