

## СУЧАСНІ МЕТОДИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

---

УДК 351.853.657

DOI: <http://dx.doi.org/10.30970/ves.2020.59.0.5908>

### НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ЗБЕРЕЖЕННЯ КУЛЬТУРНОЇ СПАДЩИНИ УКРАЇНИ

Володимир Швець<sup>1</sup>, Юзеф Млинські<sup>2</sup>, Оксана Новоставська<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Львівський національний університет імені Івана Франка 79008 м. Львів, проспект  
Свободи, 18 e-mail: shwe@ukr.net

<sup>2</sup>Університет Педагогічний ім. Комісії Едукації Народової в Кракові, 30-084 Kraków  
ul. Podchorążych 2, e-mail: jozef.mlynski@up.krakow.pl

<sup>3</sup>Львівський інститут економіки і туризму, 79007 м. Львів, вул. Менцинського, 8, e-  
mail: noi73@i.ua

**Анотація.** Метою статті є дослідження нормативно-правового забезпечення обліку і контролю об'єктів культурної спадщини України. Враховуючи умови формування культурно-історичної спадщини, вона має міжнародне значення через мультикультурність населення України. Від нормативно-правового забезпечення обліку і контролю об'єктів культурної спадщини залежить їх збереження для майбутніх поколінь. У дослідженні використано методи діалектики під час аналізу нормативно-правового поля, зокрема, проведено аналіз обліково-аналітичних проблем культурної спадщини у правовому полі України. Встановлено, що основною нормативно-правовою проблемою обліку і контролю в Україні є недостатність методичних розробок спрямованих на стандартичне сприйняття об'єктів культурної спадщини. Методи аналізу і синтезу основних критеріїв сприйняття в обліку об'єктів нематеріальної культурної спадщини показали відсутність науково обґрунтованої класифікації нематеріальних культурних цінностей, що ускладнює їх облік і контроль. Встановлено, що зміни нормативно-правового характеру сприятимуть об'єктивному сприйняттю культурної спадщини з метою її збереження.

Сформульовано висновок, що вирішення нормативно-правових проблем обліку і контролю об'єктів культурної спадщини передбачає розробку обґрунтованої класифікації і методики оцінювання їх реальної вартості. Оцінка об'єктів культурно-історичної спадщини України має враховувати перспективи національного і світового поступу з використанням можливостей транскордонного співробітництва із сусідніми країнами.

**Ключові слова:** контроль, нематеріальна культура, нормативно-правове забезпечення, об'єкти культурної спадщини, облік, транскордонне співробітництво.

**Постановка проблеми.** Збереження культурної спадщини в Україні виступає однією із проблем побудови цивілізованої європейської держави, де багато цінностей було безповоротно втрачено, а наявні культурні цінності знаходяться під загрозою знищення. Однією із причин такого стану культурної спадщини є відсутність їх обліку і належного контролю. Вирішення цієї проблеми вимагає цілий ряд заходів нормативно-правового характеру, оскільки облік об'єктів культурної спадщини функціонує у правовому полі, а дані обліку виступають основою контролю за їх збереженням. Наявність нормативно-правового забезпечення дозволяє сформулювати ефективні організаційно-методологічні основи сприйняття, оцінювання, реєстрації та контролю об'єктів культурної спадщини. Особлива актуальність цього питання простежується у польсько-українських відносинах, оскільки наше спільне історичне минуле зазнало різних ситуацій у результаті політичних і економічних причин. Одним із фатальних наслідків стало знищення й руйнування багатьох об'єктів культурної спадщини з обох сторін сьогодишнього кордону, тому питання нормативно-правового забезпечення обліку і контролю об'єктів культурної спадщини є актуальною і має національне та міжнародне значення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням безпеки діяльності суб'єктів господарювання загалом, приділяли увагу у своїх працях В. Геєць, В. Гнип, М. Караїм, М. Кизим, Т. Клебанова, Я. Котляревський, Х. Мандзіновська, О. Мельников, Л. Сухомлин, О. Халіна, О. Черняк, А. Штангрет, однак ці дослідження не достатньо приділяли уваги питанням безпеки культурної спадщини [1], вимагає вирішення питань нормативно-правового забезпечення їх обліку і контролю, без вирішення яких неможливо забезпечити ефективний механізм їх збереження.

**Постановка завдання (формулювання цілей статті).** Метою дослідження виступають нормативно-правові проблеми обліку і контролю об'єктів культурної спадщини, що мають безпосередній вплив на їх безпеку. Досягнення поставленої мети передбачає вирішення завдань, а саме: з'ясувати суть проблеми і окреслені завдання центральних органів законодавчої та виконавчої влади щодо збереження культурної спадщини; проаналізувати причинно-наслідкові зв'язки нормативно-правовому обліку і контролю у сфері збереження культурно-історичної спадщини; з'ясувати зміст об'єктів нематеріальної культурної спадщини; визначити шляхи вирішення нормативно-правового забезпечення обліку і контролю об'єктів культурної спадщини.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основи методології обліку і контролю формуються у нормативно-правовому полі, тому для збереження культурної спадщини необхідні заходи законотворчого характеру. Важливу ініціативну роль у формуванні правового поля щодо збереження культурно-історичних цінностей в Україні відіграли музейники, що викликали парламентські слухання на тему "Стан, проблеми та перспективи охорони культурної спадщини в Україні" [2]. За підсумками цих слухань було розроблено відповідні комплексні рекомендації, які охопили питання захисту об'єктів культурної спадщини, їх реставрації, боротьби з незаконним обігом культурних цінностей, розвитку міжнародної співпраці, популяризації української історії та забезпечення охорони і захисту культурного надбання. Однак, вони були розглянутими у травні 2019 р. й прийнято відповідну постанову [3], якою визначено завдання Президенту України, Верховній Раді та Кабінету Міністрів, у тому числі обліково-аналітичного характеру. Так, за Президентом України стоїть завдання, щодо подання до Верховної Ради України проекту Закону України про приєднання України до Другого протоколу Конвенції про захист культурних цінностей у випадку збройного конфлікту, підписаної в Гаазі ще у 1954 р. Хоч ці питання стосуються Криму

і східної частини України, проте інформаційне забезпечення для майбутніх дій згідно цієї конвенції формуватиметься виключно на обліково-аналітичних даних про об'єкти культурно-історичної спадщини.

Перед Верховною Радою України стоять завдання із забезпечення розгляду і прийняття ряду законів, що містять питання обліку і контролю щодо посилення відповідальності у сфері охорони культурної спадщини та заборони їх несанкціонованого використання, наприклад для розміщення зовнішньої реклами. Зміни стосуються Кодексу України про адміністративні правопорушення, Кримінального кодексу України та Закону України "Про охорону культурної спадщини". Особлива увага приділяється змінам до Закону України "Про основні засади державного контролю у сфері господарської діяльності" щодо об'єктів культурної спадщини, у тому числі до визначення процедури примусового викупу об'єктів культурної спадщини, якщо власники своїми діями чи бездіяльністю призводять до їх знищення.

Третя група завдань, визначена спільно Верховній Раді та Кабінету Міністрів України у питань збереження культурної спадщини передбачає прийняття законів щодо запобігання незаконному проведенню археологічних розвідок, розкопок, та підводних робіт на об'єктах археологічної спадщини. Така потреба викликана випереджувальними темпами зростання приватних археологічних розвідок у порівнянні з діяльністю офіційних археологічних експедицій, фінансованих за залишковим принципом успадкованим у постсоціалістичному правовому просторі. Такий закон повинен мати стимулюючий характер, оскільки приватні археологічні більш ефективні через свою технічну оснащеність. Заборона приватної археологічної діяльності не вирішує питання несанкціонованих розвідок, а тільки спотворює відносини на ринку антикваріату і культурних цінностей стимулюючи розвиток тіньової економіки. Формування законодавчого поля з врахуванням передового світового досвіду має створити такі умови, щоб приватні археологи були найбільш зацікавлені у продажі культурних цінностей державним музеям і архівам. Водночас, така діяльність має контролюватись з метою інформаційного забезпечення наукових досліджень, а знайдені артефакти повинні обліковуватись в єдиному реєстрі культурно-історичних цінностей та розміщення. Саме у цій частині виникає потреба у стандартній класифікації об'єктів культурної спадщини, яка б відповідала передовому світовому досвіду з врахуванням національних цінностей. Неабияку увагу викликає задекларовані у Постанові потреби врегулювання правового статусу приватних колекцій. На нашу думку, закріплення у законодавчому полі статусу приватних колекцій має ґрунтуватись на принципі їх національної ідентичності у скарбниці світової культурної спадщини. Загальновідомо, що цільна тематична колекція оцінюється як сума вартостей окремих предметів і вартості витрачених зусиль суб'єкта, з однієї сторони, та унікальність такої колекції у національному та світовому масштабах. Не можна зіставляти колекцію монет Римської імперії з колекцією монет Київської Русі. Так як не допустимі у зіставленні колекція малюнків Пікассо з колекцією артефактів Трипільської культури. В Україні бракує офіційно визнаних експертів, а іноземні експерти не спроможні повною мірою оцінити колекції у контексті їх цінності для національної культурної спадщини. У високо розвинутих країнах такої проблеми не існує, оскільки державні музеї мають виключне право на придбання найбільш цінних колекцій та окремих предметів. Особливої уваги у законодавчому полі заслуговують колекції транскордонного значення, наприклад для українського і польського народів, що також необхідно відобразити у відповідному законі.

Цей напрям спільної діяльності законодавчої та виконавчої влади в Україні повинен супроводжуватись гармонізацією законодавства у сфері музейної справи як Польщі так і з міжнародними нормами й кращим європейським досвідом. Визнання і дотримання Кодексу музейної етики ІСОМ має стати основою прикордонної співпраці у справі збереження спільної польсько-української спадщини, а також відповідати системі професійних етичних норм прийнятих обома державами.

Важливим елементом формування системи збереження культурної спадщини є створення механізму скерування коштів, отриманих від фінансових санкцій за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону культурної спадщини внаслідок господарської діяльності, або бездіяльності на заході із збереження і реставрацію об'єктів культурної спадщини. Таке фінансове підкріплення робіт із збереження об'єктів культурної спадщини вимагає обліку та контролю, щоб унеможливити будь-які зловживання.

Одним із компетенцій спільної діяльності Верховної Ради та Кабінету Міністрів України є питання стимулювання меценатства та волонтерів у сфері охорони культурної спадщини. Причому тут слід враховувати об'єкти матеріальної та нематеріальної спадщини. Визнання і підтвердження меценатства повинно ґрунтуватись на об'єктивній фактах, а не на формальних деклараціях умотивованих економічними та іншими вигодами. Для цього потрібно застосовувати обліково-аналітичне забезпечення котре б унеможливило переоцінювання чи недооцінювання реальних впливів меценатської діяльності та надавало б інформацію про справедливий внесок їх ініціаторів. Спільна діяльність законодавчої та виконавчої влади полягає у забезпеченні гармонізації законодавства з охорони культурної спадщини із законодавством про містобудування. Головною метою цих дій полягає у недопущенні переведення об'єктів культурно-історичної спадщини у неконтрольоване середовище, причому законодавчо закріплена відповідальність передбачала б кримінальну відповідальність винних посадових осіб без строку давності. У якості контрольних параметрів повинен слугувати єдиний реєстр об'єктів історично-культурної спадщини України, який має включати матеріальні та нематеріальні об'єкти і пов'язані з діяльністю українських державних діячів упереджено ігнорованих чи призабутих у часи репресій проти українського народу з постійним їх оновленням. Ведення єдиного реєстру має бути пов'язане з науковими дослідженнями національної культурно-історичної спадщини та біографій відомих діячів України. Наприклад, у транскордонній співпраці з Польщею доцільно проводити щорічний двосторонній обмін інформацією про внесені зміни до єдиного реєстру у формі постійно діючої конференції. Логічним продовженням попереднього завдання із створення єдиного реєстру культурно-історичних цінностей є його фінансування з Державного бюджету. В обліковому ракурсі, для успішної реалізації цього проекту необхідна єдина науково обґрунтована класифікація культурних цінностей, стандартна методика їх обліку та оцінка у процесі проведення щорічної інвентаризації.

Четвертий напрямок спільної діяльності Верховної Ради і Кабінету Міністрів України полягає в опрацюванні питань щодо пільгового оподаткування у сфері охорони культурної спадщини, а також пільгового кредитування із державного та місцевих бюджетів для проведення реставраційних робіт на об'єктах культурної спадщини. Тобто, необхідно створити систему стимулювання добросовісних власників і користувачів культурно-історичними пам'ятками, механізм дії якої дозволяв би забезпечити збереження культурної спадщини в Україні. Створення електронного

реєстру оцінки результатів щорічної діяльності з утримання об'єктів культурно-історичної спадщини повинен ґрунтуватись на звітній інформації отриманій від суб'єктів господарювання у відповідному розділі. Наприклад, можуть бути такі варіанти: 1. Доходи і витрати від використання об'єктів культурно-історичної спадщини; 2. Кошти витрачені на утримання і покращення стану об'єктів культурно-історичної спадщини; 3. Пільги у сплаті податку у зв'язку з витратами на утримання і покращення стану об'єктів культурно-історичної спадщини [4]. Відповідний варіант форми звітності має ґрунтуватись у залежності від обраних критеріїв за якими виникає право на пільгу та її величину. Слід використовувати, як досвід пільгового оподаткування у високо розвинутих країнах світу, так і реальний стан культурної спадщини в Україні. Одним із варіантів можна прийняти на основі методів амортизаційних нарахувань. Мова йде не про амортизацію таких об'єктів (не підлягають амортизації), а лише розрахунок величини податкової пільги з використанням норм амортизації. Варіація застосування тієї чи іншої методики залежить від стану об'єкту: метод прискореної амортизації для знищених більш як на 50% об'єктів, і прямолінійний, коли менше цієї частки. Важливою складовою інформаційного забезпечення про стан об'єктів культурно-історичної спадщини є передбачення участі органів місцевого самоврядування та населення територій для контролю та моніторингу якісних змін об'єктів культурної спадщини.

Новелізація українського законодавства у сфері формування системи збереження культурної спадщини передбачає конкретні практичні завдання Кабінету Міністрів України, які охоплюють також перспективи транскордонного співробітництва, передбачено здійснювати комплексну, послідовну та скоординовану діяльність із створення ефективної системи захисту культурної спадщини. Важлива увага приділяється виявленню та ефективному використанню економічного, туристичного, культурно-просвітницького та інших потенціалів культурної спадщини. Необхідно створити Національну інфраструктуру геопросторових даних, а також затвердити ряд документів, а саме: Концепцію реформування державної політики у сфері охорони культурної спадщини, у якій передбачити децентралізацію управління, залишивши координаційні та контрольні функції за центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування та реалізують державну політику у сфері охорони культурної спадщини; Державну програму охорони культурної спадщини на 2019-2025 роки (нерухомих об'єктів культурної спадщини, культурних цінностей, елементів нематеріальної культурної спадщини) та Державну цільову програму забезпечення збереженості документів Національного архівного фонду. В багатьох країнах інфраструктура для громадських послуг як-то дороги, мости, тунелі, в'язниці, лікарні, аеропорти, системи водопостачання, мережі енергопостачання та телекомунікації традиційно створювалася, експлуатувалася і обслуговувалася державним сектором за рахунок асигнувань з державного бюджету. У деяких країнах уряди запровадили угоди з надання послуг на договірних умовах для залучення приватного сектора до розвитку, фінансування, експлуатації та обслуговування такої інфраструктури. Інфраструктура може вже існувати, або може бути створена протягом періоду чинності угоди з надання послуг. Угода, що належить до сфери застосування цього Тлумачення, як правило, стосується суб'єкта господарювання приватного сектора, який створює або вдосконалює інфраструктуру для надання громадських послуг і експлуатує та обслуговує цю інфраструктуру протягом визначеного періоду. Оператор отримує плату за свої послуги протягом періоду дії угоди. Угода регламентується контрактом, який визначає стандарти діяльності, механізми для коригування цін і засади для розгляду спірних питань в

арбітражному порядку. Такі угоди часто визначають як угоди про концесію, які передбачають «передачу для будівництва і експлуатації», «передачу для відновлення і експлуатації», або «надання послуг залученими державним сектором суб'єктами господарювання приватного сектора на договірних умовах». Типовою рисою цих угод про концесію послуг є суспільний характер зобов'язання, яке приймає оператор. Державна політика визначає послуги, пов'язані з певною інфраструктурою, які мають бути надані суспільству незалежно від конкретного оператора, що їх забезпечує. Угода про надання послуг зобов'язує оператора надавати суспільству певні послуги від імені суб'єкта господарювання державного сектора. Інші спільні риси є такими:

а) сторона, яка надає дозвіл на угоди про концесію послуг (надавач) є суб'єктом господарювання державного сектора (або державним органом), чи уповноваженим суб'єктом господарювання приватного сектора (якому були передані повноваження із забезпечення певних послуг).

б) оператор виступає не просто агентом, який діє від імені надавача, а несе відповідальність щонайменше за часткове управління переданою йому інфраструктурою і пов'язаних з нею послуг.

в) контракт визначає початкові розцінки за послуги оператора і регулює перегляд цін протягом періоду чинності угоди про концесію послуг.

г) після завершення строку дій угоди оператор повинен повернути надавачеві інфраструктуру у визначеному стані безоплатно або за компенсацію невеликого розміру з урахуванням приросту, незалежно від того, яка з сторін первісно здійснювала фінансування цієї інфраструктури.

Внутрішніми завданнями передбачено добудову введення в експлуатацію комплексу центральних державних архівів України у м. Києві, забезпечення збереження цілісної колекції Центрального державного архіву-музею літератури і мистецтва України, а також забезпечення ввести зміни до рекомендаційних переліків структурних підрозділів обласної, Київської та Севастопольської міської, районної, районної у Києві та Севастополі державних адміністрацій, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 18 квітня 2012 року № 606, доповнивши переліки структурним підрозділом з питань охорони культурної спадщини. Серед цієї групи завдань передбачено ввести до Державного реєстру нерухомих пам'яток України за категорією національного значення об'єкти культурної спадщини, взяті на державний облік відповідно до законодавства, що діяло до набрання чинності Законом України "Про охорону культурної спадщини", а також забезпечити разом з Національною академією мистецтв України створення Науково-дослідного інституту музеєзнавства і реставрації.

Важливим напрямком у діяльності з безпеки та охорони культурної спадщини є завдання для Міністерства культури України із запровадження міжнародного досвіду у сфері охорони культурної спадщини, забезпечити державну реєстрацію усієї культурної спадщини України, а також розробити правовий механізм функціонування електронного інформаційного ресурсу культурної спадщини та культурних цінностей. Виокремлено завдання із створення історико-культурного заповідника "Родина Симиренків" у селі Мліїв Городищенського району Черкаської області. Особлива увага приділяється вдосконаленню системи щорічної звітності органів охорони культурної спадщини.

В обліково-аналітичному аспекті на перший план виступає питання обліку об'єктів нематеріальної культурної спадщини та приєднання України до Конвенції про охорону нематеріальної культурної спадщини та прийняття відповідного Закону, яке розпочали тільки у 2008 р. [5]. Згідно цієї Конвенції термін "нематеріальна культурна

спадщина" означає ті звичаї, форми показу та вираження, знання та навички, а також пов'язані з ними інструменти, предмети, артефакти й культурні простори, які визнані спільнотами, групами й у деяких випадках окремими особами як частина їхньої культурної спадщини. Ця нематеріальна культурна спадщина, що передається від покоління до покоління, постійно відтворюється спільнотами та групами під впливом їхнього оточення, їхньої взаємодії з природою та їхньої історії і формує у них почуття самобутності й наступності, сприяючи таким чином повазі до культурного різноманіття й творчості людини. Для цілей цієї Конвенції до уваги береться лише та нематеріальна культурна спадщина, яка є сумісною з існуючими міжнародними договорами з прав людини, відповідають вимогам взаємоповаги між людьми та сталого розвитку. Класифікація нематеріальної культурної спадщини передбачає виокремлення п'яти галузей, а саме: усні традиції та форми вираження; виконавче мистецтво; звичаї та обряди святкування; знання та практики природи та всесвіту; традиційні ремесла. Удосконалення нормативно-правових основ обліку об'єктів нематеріальної культури розпочалось зі створення Експертної ради з питань нематеріальної культурної спадщини при Міністерстві культури України (2013 р.), у 2015 р. засновано Український центр культурних досліджень, започатковано щорічну Премію за збереження та охорону нематеріальної культурної спадщини (з 2017 р.). Затверджений реєстр Національних об'єктів нематеріальної культурної спадщини України постійно доповнюється (табл.1) [7].

Таблиця 1.

**Об'єкти нематеріальної культурної спадщини України станом на 1.12.2020 р.**

Шифр	Об'єкт культурної спадщини
001.нкс	Традиція Косівської мальованої кераміки
002.нкс	Кролевецьке переборне ткацтво
003.нкс	Опішнянська кераміка
004.нкс	Петриківський розпис – українське декоративно-орнаментальне малярство XIX – XXI ст.
005.нкс	Козацькі пісні Дніпропетровщини
006.нкс	Пісенна традиція села Лука Києво-Святошинського району Київської області
007.нкс	Технологія виконання вишивки «білим по білому» селища Решетилівка Решетилівського району Полтавської області
008.нкс	Традиції рослинного килимарства селища Решетилівка Решетилівського району Полтавської області
009.нкс	Орнек – кримськотатарський орнамент та знання про нього
010.нкс	Традиція орнаментального розпису бубнівської кераміки
011.нкс	Бортництво
012.нкс	Традиція гуцульської писанки
013.нкс	Традиція приготування ет аяклак (караїмський пиріжок з м'ясом). Досвід караїмів Мелітополя
014.нкс	Традиція обряду «Водіння Куста» у селі Сварицевичі Дубровицького району Рівненської області
015.нкс	Традиція декоративного розпису села Самчики Старокостянтинівського району Хмельницької області
016.нкс	Олешнянське гончарство селище Замглай Ріпкінського району на Чернігівщині
017.нкс	Художнє дереворізьблення Чернігівщини

Як видно за даними табл. 1, до Національного переліку станом на 01.12.2020 включено 17 об'єктів нематеріальної культурної спадщини. Починаючи з 2018 р. Міністерство культури співпрацює з компанією Google Ukraine щодо питань підготовки інтернет ресурсу «Нематеріальна культурна спадщина» до якого вже входять 3D тури: «Музеї України просто неба», «Дерев'яні церкви Карпатського регіону», «Оперні театри». Згідно з рішенням 8-ї сесії Міжурядового комітету у 2013 році елемент «Петриківський розпис – українське декоративно-орнаментальне малярство» включено до Репрезентативного списку нематеріальної культурної спадщини людства. На 11-ій сесії Міжурядового комітету у 2016 році елемент – Козацькі пісні Дніпропетровщини, або «Козацькі пісні» – виконання українських козацьких пісень включено до Списку нематеріальної культурної спадщини, що потребує негайної охорони ЮНЕСКО. Цей елемент потребує подальшої охорони оскільки перед ним стоять загрози, які можуть привести до його зникнення в майбутньому. Ці загрози можна розділити на дві категорії: зовнішні і внутрішні. Перша загроза пов'язана із недостатньою увагою та підтримкою державних органів, засобів масової інформації і освітніх центрів до елемента «Козацькі пісні», що створює у членів місцевих спільнот подібне відношення до цього елемента як неважливого, не вартого уваги і збереження. Друга загроза об'єкту «Козацькі пісні» пов'язана із скороченням носіїв цього елемента, - осіб, які ним володіють на практиці (їх вік від 80 років і старші).

У 2018 році Мінкультури направило номінаційне досьє «Традиція Косівської мальованої кераміки» на розгляд чергової сесії Міжурядового комітету для включення до Репрезентативного списку нематеріальної культурної спадщини людства. Цей об'єкт включено до Національного переліку у 2012 році. Даний елемент є невід'ємною частиною нематеріальної культурної спадщини України та представлений гуцулами, які з прадавніх часів проживають у Карпатах України і найкраще зберегли свої етнографічні й побутові традиції. Традиція розвивалась з кінця XVIII ст. у підгірських центрах: с. Пістинь, м. Косів, селище Кути і Старі кути. Міністерство культури України постійно проводить семінари та конференції, метою яких є вирішення завдань з імплементації положень згаданої вище Конвенції, і, зокрема, що стосується виявлення, ідентифікації, документування, збереження, відтворення та популяризації нематеріальної культурної спадщини в регіонах.

Водночас, кодифікація об'єктів нематеріальної культурної спадщини є далекою від досконалості. Наприклад: об'єкт 006.нкс Пісенна традиція села Лука Києво-Святошинського району Київської області – сприймається так, що тільки в одному селі України є пісня і пісенні традиції. Чому не виокремлювати окремі регіони зі своїми пісенними традиціями у код наступного розширеного порядку. Адаже є основи обліку і План рахунків, де передбачено рахунки, субрахунки, а для конкретних суб'єктів господарювання – аналітичні рахунки. Так само об'єкт 007.нкс Технологія виконання вишивки «білим по білому» селища Решетилівка Решетилівського району Полтавської області. А чорним і червоним по білому це не традиція? Є різні регіони і у всіх свої традиції, які часто унікальні. Необхідність удосконалення загальноприйнятих критеріїв класифікації зумовлена неадекватністю представлення нематеріальних активів культурно-історичної спадщини у регіональному розрізі, ігнорування та недопустиме приглушення незареєстрованих об'єктів НАКІС України. Очевидно, що це стосується ненаукового змішування різних неспівставних і непорівнювальних критеріїв класифікації (обряд і приготування пиріжків). Монокультурність не означає змішування, означає існування паралельних культур, їх визнання у розрізі традицій. Тому необхідно класифікувати за усталеними нормами національних [8] і міжнародних стандартів



[9] обліку, а не створювати альтернативні стандарти обліку. Такими ознаками класифікації можуть бути види діяльності: танці, пісня, приготування страв і т.п., а ці види передбачатимуть мультикультурність [7]. При такому підході стане можливим виокремлювати об'єкти нематеріальної культури на прикордонній території з Польщею. Згідно пункту 78 МСБО Нематеріальні активи [9], підкреслено, що „.. активний ринок не може існувати для брендів, заголовків, видавничих прав на музику та фільми, патентів чи торгових марок, оскільки кожен такий актив є унікальним. Крім того, незважаючи на те, що нематеріальні активи купуються та продаються, контракти укладаються між індивідуальними покупцями та продавцями, а операції відбуваються порівняно рідко. З цих причин ціна, сплачена за один актив, не може дати достатнього свідчення справедливої вартості іншого активу. Нарешті, інформація про ціни часто не є загальнодоступною.

Нормативно-правові проблеми обліку і контролю об'єктів культурної спадщини мають швидшу перспективу вирішення при належній фаховій підготовці спеціалістів дотичних, що провадять облік. Експертне опитування, проведене у першій половині 2019 року серед 122 студентів економічного факультету Львівського національного університету ім. Івана Франка стаціонарної та заочної форм навчання, надало можливість визначити рівень обізнаності майбутніх фахівців спеціальності “Облік і оподаткування” щодо культурних цінностей, предметів антикваріату і колекціонування, як об'єктів обліку. Наприклад, на питання доцільності в Україні спеціального нормативно-правове регулювання торгівлі предметами колекціонування і антикваріатом, які виступають вагомим джерелом поповнення національної скарбниці культурних цінностей, “Так” - відповіли 106 осіб (86,88%); важко сказати - відповіли 11 осіб (9,02%) і лише п'ять осіб (4,1%) висловились негативно [1]. Ці результати дають нам підстави вважати за необхідне створення Національного стандарту бухгалтерського обліку “Об'єкти культурно-історичної спадщини та предмети антикваріату” (табл.2).

Таблиця 2

**Пропонована структура НСБО “Об'єкти культурно-історичної спадщини та предмети антикваріату”.**

№	Назви розділів	Зміст питань
1	Вступна частина	Категорії та поняття
2	Визнання і класифікація культурних цінностей та предметів антикваріату	Критерії сприйняття та визнання культурних цінностей та предметів антикваріату, як об'єктів обліку.
3	Оцінка культурних цінностей та предметів антикваріату	Види і методи оцінки та предметів антикваріату
4	Фінансування витрат на збереження і охорону культурних цінностей	Види джерел та порядок їх формування
5	Розкриття інформації про культурні цінності та предмети антикваріату у фінансовій звітності	Види звітності та порядок відображення інформації

Такий стандарт сприятиме достовірному відображенню об'єктів культурно-історичної спадщини та предметів антикваріату в обліку і забезпечить ефективний контроль за їх збереженням.

**Висновки та перспективи подальших досліджень**

Нормативно-правові проблеми забезпечення обліку і контролю об'єктів культурної спадщини України стосуються насамперед достовірного сприйняття об'єктів

культурної спадщини, справедливого оцінювання та достовірної класифікації, для їх вирішення необхідно:

1. Стандартизувати параметри класифікації об'єктів культурної спадщини на польсько-українському прикордонні з врахуванням національних пріоритетів їх сприйняття та місцевих ментально-традиційних норм. Для цього створити реєстр об'єктів культурної спадщини, наприклад: видатні діячі польської та української ідентичності народжені на прикордонній території; об'єкти матеріальної культурно-історичної спадщини; об'єкти нематеріальної культурно-історичної спадщини.

2. Розробити методику для об'єктивного оцінювання об'єктів культурної спадщини, яка б ефективно віддзеркалювала реальну їх вартість з врахуванням перспективи світового культурно-історичного поступу, а також на прикордонній території Польщі та України. Розроблення такої методики має перспективу створення у ближній перспективі окремого стандарту "Об'єкти культурно-історичної спадщини та предмети антикваріату".

3. Прийняті нормативно-правові акти з питань охорони культурної спадщини в Україні виявили потребу у більш детальній конкретизації заходів із формування системи контролю в охороні культурної спадщини, яка б ґрунтувалась на ефективній організації облікового процесу. Вирішення цих проблем передбачає врахування більш вищого рівня досягнутого на території Польщі у правовій сфері, практичного досвіду, та ініціатив дотичних контролю за збереженням спільної культурно-історичної спадщини.

Заслугують на подальше дослідження питання включення до нематеріальної культурно-історичної спадщини України таких об'єктів, як традиції з приготування борщу, сала, а також виробництво димленої кераміки (Гавареччина). Це справді традиційні й унікальні національні практики, що потребують всесвітнього визнання.

#### Список використаних джерел

1. Shvets V. Accounting and analytical problems of cultural heritage security in polish-ukrainian cross-border cooperation. EEM All Volumes and Issues Volume 7, Number 1, 2020, pp. 35-48.
2. Відкритий лист музейної та пам'яткоохоронної спільноти України. URL : <https://www.facebook.com/ucrms/posts/2374828805913724>
3. Постанова Верховної Ради України Про Рекомендації парламентських слухань на тему: "Стан, проблеми та перспективи охорони культурної спадщини в Україні", №, 2716-VIII від 14.05.2019. р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2716-viii>.
4. Солонина Є. Культура й туризм заплатять менші податки: про що йдеться? URL : <https://www.radiosvoboda.org/a/kultura-i-turyzm-zaplatyat-menshi-podatky-pro-shcho-idetsya/31014220.html> (23 грудня 2020).
5. Закон України «Про приєднання України до Конвенції про охорону нематеріальної культурної спадщини» від 06.03.2008 № 132. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/132-17>.
6. Тлумачення КТМФЗ 12 Послуги за угодами про концесію. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IFRIC-12\\_ukr\\_2016.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IFRIC-12_ukr_2016.pdf).
7. Національний перелік елементів нематеріальної культурної спадщини України. URL : <https://www.docdroid.net/ZelKwjQ/nacionalnii-perelik-elementiv-nksrisennya-doc>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи". Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р., N 242. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 Нематеріальні активи. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS-38\\_ukr\\_2016.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf)

### References

1. Shvets V. Accounting and analytical problems of cultural heritage security in polish-ukrainian cross-border cooperation. EEM All Volumes and Issues Volume 7, Number 1, 2020, pp. 35-48.
2. Open letter to the museum and monumental community of Ukraine, Retrieved from: <https://www.facebook.com/ucrms/posts/2374828805913724>. [in Ukrainian].
3. Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine On Recommendations of Parliamentary Hearings on: "State, Problems and Prospects for the Protection of Cultural Heritage in Ukraine", No. 2716-VIII of 14.05.2019. p. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2716-viii>. [in Ukrainian].
4. Solonyna Ye. Culture and tourism will pay lower taxes: what is it about? URL : <https://www.radiosvoboda.org/a/kultura-i-turyzm-zaplatyat-menshi-podatky-pro-shcho-idetsya/31014220.html> [in Ukrainian].
5. Law of Ukraine "On Accession of Ukraine to the Convention for the Protection of the Intangible Cultural Heritage" of 06.03.2008 No 132. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/132-17>. [in Ukrainian].
6. Interpretations of International Financial Reporting Standard 12 Services under concession agreements URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IFRIC-12\\_ukr\\_2016.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IFRIC-12_ukr_2016.pdf). [in Ukrainian].
7. National list of elements of intangible cultural heritage of Ukraine. URL : <https://www.docdroid.net/ZelKwjQ/nacionalnii-perelik-elementiv-nksrisennya-doc>. [in Ukrainian].
8. Accounting Regulation (Standard) 8 "Intangible Assets". Approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 18.10.99 p., N 242. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>. [in Ukrainian].
9. International Accounting Standard 38 Intangible Assets. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS-38\\_ukr\\_2016.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf)[in Ukrainian].

### REGULATORY AND LEGAL PROBLEMS OF FORMATION OF ACCOUNTING AND CONTROL IN THE FIELD OF PRESERVATION OF CULTURAL HERITAGE OF UKRAINE

Volodymyr Shvets<sup>1</sup>, Jozef Mlynski<sup>2</sup>, Oksana Novostavska<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Львівський національний університет імені Івана Франка 79008 м. Львів, проспект Свободи, 18 e-mail: [shwe@ukr.net](mailto:shwe@ukr.net)

<sup>2</sup>Університет Педагогічний ім. Комісії Едукації Народової в Кракові, 30-084 Kraków ul. Podchorążych 2, e-mail: [jozef.mlynski@up.krakow.pl](mailto:jozef.mlynski@up.krakow.pl)

<sup>3</sup>Львівський інститут економіки і туризму, 79007 м. Львів, вул. Менцинського, 8, e-mail: [noi73@i.ua](mailto:noi73@i.ua)

**Abstract.** One of the three main components of the Ukrainian paradigm of accounting and control, along with methodological and linguistic, is the legal framework, which determines the possibilities of preserving cultural heritage in Ukraine. A characteristic feature of the regulatory component is its legislative consolidation at the state level. At the same time, the conditions of its formation in the historical dimension should be taken into account. The regulatory component is formed under the influence of world accounting practice, and, above all, under the influence and relationship with neighboring countries, which deserves the attention of scientists. This is especially true for the preservation of cultural and historical heritage, which has not only national but also international significance

due to the multicultural population of Ukraine. Since the legal provision of accounting and control significantly affects the basis of perception of cultural heritage sites, the effective legal field depends on their preservation and constant monitoring of the condition of these objects, which may be lost forever. The complexity of the situation with regulatory and legal problems of accounting and control in the preservation of cultural heritage arise due to lack of attention of scientists to theoretical and methodological research among representatives of accounting and analytical sciences, which leads to legal conflicts.

An analysis of accounting and analytical aspects of cultural and historical heritage in the legal field of Ukraine. It is established that the main regulatory problem of accounting and control in Ukraine is the lack of methodological developments aimed at standardized perception of cultural heritage sites. The analysis of the main criteria of perception in the accounting of such objects of cultural heritage as intangible cultural values, revealed the lack of scientifically sound classification of its species, which complicates the application of standard accounting methods. In this regard, there is a need for scientifically sound elaboration of issues related to the creation of a standard classification of cultural heritage sites in the context of the main national and historical priorities of Ukraine. It is also established that changes in the normative and legal nature of the accounting and control of cultural and historical heritage will promote the objective perception of both tangible and intangible objects in order to exercise constant supervision over them.

It is proved that the solution of normative-legal problems of accounting and control presupposes first of all development of objective-essential classification of objects of cultural heritage, and also creation of a technique of reliable estimation of their real value. The assessment of cultural and historical heritage sites of Ukraine should take into account the prospects of both national and world cultural and historical progress in the use and promotion of valuable monuments. In solving these problems, it is necessary to use the opportunities of cross-border cooperation with neighboring countries, especially on objects of common cultural and historical heritage.

**Keywords:** control, intangible culture, legal support, cultural heritage sites, accounting, cross-border cooperation.

*Стаття надійшла до редколегії 22.10.2020  
Прийнята до друку 29.12.2020*