

## **СУБ'ЄКТИ ЗОВНІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ФІНАНСУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ У СЕЗ**

*Проведено аналіз складу суб'єктів зовнішнього контролю і запропоновано їх класифікацію на підприємствах у спеціальних економічних зонах. Визначено основні права і повноваження суб'єктів зовнішнього контролю.*

**Ключові слова:** *зовнішній контроль, суб'єкти контролю, фінансування, спеціальні економічні зони.*

**Постановка проблеми.** Контроль забезпечує точність і конкретність інформації для прийняття рішень. Завдяки контролю на кожному окремому етапі процесу управління на підприємстві у спеціальних економічних зонах (СЕЗ) керівництво отримує інформацію про результати діяльності, а також про помилки та зміни ситуації, які можуть призвести до невиконання поставлених завдань або отримання результатів, відмінних від очікуваних. Отримуючи інформацію про правомірність або неправомірність діяльності підприємств під час реалізації інвестиційних проектів у СЕЗ, державні органи як суб'єкти контролю можуть оперативного втрутитися, запобігаючи порушенням, виявляти порушення чинного законодавства та відхилень від установлених стандартів і правил, а також прийняти відповідні рішення.

**Аналіз останніх досліджень.** Питання зовнішнього контролю розглядають багато вчених. Так, дослідженнями суб'єктів контролю займалися: Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. С. Вітвицька, В. А. Власюк, Є. А. Карпенко, О. Е. Кузьмінська, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко, Л. М. Шимановська-Діанич. Однак, незважаючи на значний внесок науковців, визначення та класифікація суб'єктів зовнішнього контролю саме на підприємствах у СЕЗ потребує подальшого дослідження.

**Мета статті** полягає в дослідженні суб'єктів зовнішнього контролю на підприємствах і визначення основних суб'єктів контролю операцій щодо фінансування на підприємствах у СЕЗ із характеристикою їхніх прав.

**Виклад основного матеріалу.** Система контролю охоплює всі аспекти діяльності підприємства в СЕЗ з урахуванням інтересів різних суб'єктів.

Виділяють такі види контролю: зовнішній, який складається з державного та незалежного аудиту, і внутрішній, який складається з відомчого та контролю власника.

Зовнішній контроль повинен забезпечувати законність і соціально-економічну доцільність господарської діяльності. Внутрішній контроль полягає в комплексному дослідженні ефективності виконання управлінських рішень у фінансово-економічній діяльності підприємства з метою своєчасного реагування на виникнення конфліктів інтересів різних груп учасників економічних відносин і кризових ситуацій [1, с. 247]. Отже, для здійснення контролю за операціями з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту необхідно визначити суб'єктів контролю, їхні права та визначити особливості здійснення податкового контролю – податковою адміністрацією, оскільки діяльність підприємств у СЕЗ підлягає посиленому податковому контролю.

Контроль тісно пов'язаний із плануванням, обліком та аналізом. Планування відіграє важливу роль у системі управління на підприємстві в СЕЗ, оскільки діяльність у СЕЗ передбачає наявність і реєстрацію інвестиційних проектів, які є бізнес-планами. Тому тісний взаємозв'язок контролю і планування зумовлюється тим, що в бізнес-планах міститься інформація про заплановані етапи впровадження інвестиційних проектів, які треба контролювати. Крім того, розробка планів дає інформацію – виступає інформаційним забезпеченням для проведення контролю.

Бухгалтерський облік є інформаційною базою контролю. Облік на підприємствах у СЕЗ забезпечує виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації про реалізацію інвестиційних проектів, у тому числі операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту у вартісному вираженні для зовнішніх і внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень. Таким чином, облік надає інформацію для контролю реалізації інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ.

У контролі використовують методи аналізу. За допомогою аналізу можна досліджувати економічні процеси та їхній взаємозв'язок, що здійснюються на підприємствах у СЕЗ під впливом економічних законів і факторів, виявити позитивні і негативні чинники, визначити інвестиційний проект, який буде найбільш ефективним для реалізації в СЕЗ, розкрити тенденції і пропорції розвитку підприємств із визначенням невикористаних внутрішньогосподарських резервів та джерел фінансування інвестиційних проектів, узагальнювати передовий досвід роботи на підставі оптимальних управлінських рішень. Оскільки аналіз дає можливість оцінити операції з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту як об'єкта обліку, що є одним із завдань контролю. Тому аналіз також тісно пов'язаний із контролем.

На підприємствах у СЕЗ особливе значення має державний контроль, оскільки основна його суть полягає в забезпеченні збереження державного

майна, цільового використання коштів бюджету, повноти і своєчасності сплати податків, а також дотримання законів, які регулюють діяльність підприємств.

Згідно з Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року і проектом Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні», державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю, полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів і кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України [2]. Таким чином, на підприємствах у СЕЗ із спеціальним режимом оподаткування буде проводитись державний фінансовий контроль на предмет виявлення відхилень щодо використання податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту як джерел фінансування інвестиційних проектів.

Ефективність проведення зовнішнього (державного) контролю за підприємствами в СЕЗ під час реалізації інвестиційних проектів залежить від вдалої побудови системи органів зовнішнього контролю.

Державний контроль (фінансовий) здійснюють суб'єкти контролю: Державна податкова адміністрація України, органи прокуратури, податкова міліція, органи Служби безпеки України, Державний комітет України у справах захисту споживачів, Державний комітет з нагляду за охороною праці, Державна контрольно-ревізійна служба, Державна інспекція контролю за цінами, Державний комітет із цінних паперів і фондового ринку, інші органи контролю, що мають право контролю окремих ділянок діяльності підприємства [3, с. 262–263]. А. П. Чередниченко розглядає суб'єкти контролю відповідно до оподаткування та сфери їхнього впливу: митні органи, податкові органи (ДПС), органи фондів загальнообов'язкового соціального страхування, установи Пенсійного фонду [4, с. 56]. Науковці Н. С. Вітвицька і О. Е. Кузьмінська виділяють такі суб'єкти контролю: Рахункова палата Верховної Ради України, Контрольне управління при Адміністрації Президента України, Головне контрольно-ревізійне управління при Міністерстві фінансів України, Міністерство економіки, Національний банк України, державні республіканські комітети, їхні структурні підрозділи стандартизації, сертифікації і метрології, пожежної охорони, санепідемслужби, Антимонопольний комітет [5, с. 11]. Вони розглядають суб'єкти контролю з погляду органів державної влади як підконтрольних об'єктів. Ще один перелік суб'єктів контролю, розглядаючи

підприємство як підконтрольний об'єкт, надає колектив авторів (Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. Г. Малюга і Н. І. Петренко), ураховуючи при цьому: прокуратуру, міліцію, Рахункову палату України, Ліцензійну палату України, Державну службу з питань боротьби з економічною злочинністю, Службу безпеки України, Державну санітарно-епідеміологічну службу, Державну службу зайнятості України, Державну митну службу України, Пенсійний фонд України, Фонд соціального страхування України, Державний комітет у справах захисту прав споживачів, Державний комітет статистики України, Державний комітет стандартизації, метрології та сертифікації України, Антимонопольний комітет, Державний комітет України з нагляду за охороною праці, Державний комітет України з монополії на виробництво та обіг спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, Державну комісія з цінних паперів та фондового ринку, Органи державного пожежного нагляду, Державну інспекцію праці Міністерства праці та соціальної політики України, Інспекцію державного архітектурно-будівельного контролю, Державну екологічну інспекцію Міністерства екології та природних ресурсів України, Державну інспекцію з контролю за цінами Міністерства економіки України [6, с. 101–105].

Провівши аналіз суб'єктів контролю, слід зазначити, що найповніший перелік суб'єктів контролю подають Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. Г. Малюга і Н. І. Петренко, розкривають усі суб'єкти та їхні функції.

Слід додати, що на підприємствах у СЕЗ, крім вищезазначених суб'єктів контролю, згідно із Законом України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон», є ще такі:

- місцеві ради;
- місцеві державні адміністрації;
- орган господарського розвитку і управління спеціальної (вільної) економічної зони;
- органи державної виконавчої влади;
- суди, правоохоронні органи;
- органи контролю за додержанням екологічних, санітарних та інших норм [7].

Суб'єкти зовнішнього (фінансового) контролю об'єднують у групи контролю. Згідно з проектом Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні» [2], державний фінансовий контроль поділяють: на загальнодержавний; спеціалізований; відомчий; комунальний (муніципальний). Загальнодержавний контроль здійснюють Верховна Рада України, Президент України і Кабінет Міністрів України, Рахункова палата. До спеціалізованих органів державного фінансового контролю відносять Міністерство фінансів України, Головне контрольно-ревізійне управління при Міністерстві фінансів України, Державне казначейство України, Державну податкову ад-

міністрацію України, Національний банк України, державні комітети, їхні структурні підрозділи та інші спеціалізовані органи контролю. Відомчий контроль здійснюють міністерства, державні комітети, концерни, асоціації, акціонерні виробничі об'єднання. Муніципальний фінансовий контроль здійснюють ради народних депутатів та їхні комісії, незалежні профспілки, члени партій та рухів відповідно до повноважень, наданих законодавством України.

Провівши ґрунтовний аналіз суб'єктів зовнішнього контролю, пропонуємо виділити такі групи суб'єктів зовнішнього контролю на підприємствах у СЕЗ, які реалізують інвестиційні проекти відповідно до впливу на підприємство: основні органи зовнішнього контролю, спеціалізовані органи зовнішнього контролю, додаткові органи зовнішнього контролю (*рис. 1*). Цей поділ дасть змогу визначити основні права груп користувачів відповідно до їхнього впливу на підконтрольний об'єкт.

До основних органів зовнішнього контролю належать суб'єкти, які мають право проводити контроль усієї діяльності підприємства або її частини стосовно нарахування, сплати, відображення та вчасного подання звітності щодо податків, зборів та обов'язкових платежів. Щодо фінансування підприємств у СЕЗ у частині податкових пільг та інвестиційного кредиту, то ця група суб'єктів має найбільше право перевіряти ці операції і визначати правильність їх нарахування.

Основними правами, якими наділена перша група органів зовнішнього контролю, є:

- безперешкодно відвідувати підприємство (як попередньо повідомивши листом, так і ні);
- перевіряти установчі та дозвільні документи;
- здійснювати перевірки всієї роботи підприємства або частини, яка входить до їх компетенції;
- ознайомлюватись із бухгалтерськими документами щодо діяльності підприємства;
- складати акти за результатами перевірки на підприємстві;
- накладати різноманітні стягнення, штрафні та інші санкції за порушення законодавства;
- вилучати під час перевірок документи або їхні копії, які свідчать про порушення;
- надавати розпорядження про усунення порушень і перевіряти їх здійснення.

До наступної групи органів зовнішнього контролю належать суб'єкти контролю, що здійснюють перевірку певної частини діяльності підприємства щодо правомірності проведення операції чи порушення законодавства. Щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного

податкового кредиту, то не всі суб'єкти цієї групи мають право здійснювати перевірку цих операцій. Тільки Державна служба з питань боротьби з економічною злочинністю і Служба безпеки України мають право перевіряти операції з фінансування в цій частині пільг та інвестиційного податкового кредиту.



Рис. 1. Суб'єкти контролю підприємств у СЕЗ

Основні права, якими наділені спеціалізовані суб'єкт контролю, такі:

- безперешкодно відвідувати підприємство і мати доступ до документів та інших матеріалів, необхідних для проведення перевірок;

- вимагати для перевірки необхідні документи та іншу інформацію у зв'язку з реалізацією своїх повноважень;
- проводити самостійно або разом з іншими відповідними органами перевірки й ревізії фінансово-господарської діяльності емітентів;
- здійснювати перевірки всієї роботи підприємства або частини, яка входить до їх компетенції;
- складати акти за результатами перевірки на підприємстві і накладати різноманітні стягнення (адміністративні та фінансові), штрафні та інші санкції за порушення законодавства;
- вилучати під час перевірок документи або їхні копії, які свідчать про порушення;
- надавати розпорядження про усунення порушень і контролювати їх здійснення.

Остання група суб'єктів зовнішнього контролю безпосередньо стосується діяльності підприємств у СЕЗ за місцем їх розташування.

Додаткові органи як суб'єкти контролю в роботі з підприємствами, що реалізують інвестиційні проекти, мають першочергово:

- налагоджувати зв'язки з певними місцевими підприємствами, які мають потребу в інвестиціях, та спеціалізованими консультативними установами, що займаються просуванням інвестиційних можливостей країни та окремих територій (торгово-промислові палати, агенції регіонального розвитку, аналітичні центри). У цьому контексті доцільним є проведення семінарів з метою формування зв'язків на предмет стимулювання та розвитку інвестиційних процесів у СЕЗ;
- створювати й постійно оновлювати бази даних інвестиційних проєктів області, у тому числі на веб-сайті області. Задля зручного пошуку доцільно стандартизувати форму подання резюме таких проєктів і зобов'язати зацікавлені сторони періодично поповнювати інформацію;
- застосувати раціональні ділові підходи в безпосередніх контактах із потенційними інвесторами. Це означає демонстрацію розуміння мотивації інвестора, відкидання зайвих сентиментів стосовно окремих «безнадійних» виробничих об'єктів, відкритість, послідовність і прозорість дій влади на підготовчому етапі інвестування проєкту;
- здійснювати постінвестиційну підтримку проєкту, яка має полягати в забезпеченні стабільних умов діяльності підприємства після здійснених інвестицій, розв'язанні можливих проблем із свавіллям регуляторних органів тощо.

**Висновки.** Організація діяльності підприємств у СЕЗ потребує належного зовнішнього контролю фінансування. Для ефективної діяльності СЕЗ

визначено коло суб'єктів контролю (проведено їх класифікацію), які мають право здійснювати перевірку підприємства відповідно до своїх функціональних обов'язків.

### Список використаних джерел

1. Костирко Р. О. Організація внутрішнього контролю господарських систем / Р. О. Костирко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. – К. : КНЕУ, 2008. – Спецвип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг в бізнесі: теорія і практика». – С. 246–255.
2. Проект Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=12389](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=12389).
3. Шимановська-Діанич Л. М. Процесно-орієнтоване управління та внутрішній контроль на підприємствах роздрібної торгівлі : монографія / Л. М. Шимановська-Діанич, Є. А. Карпенко. – Полтава : ПУЕТ, 2012. – 269 с.
4. Власюк В. А. Фінансування операційної діяльності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Світлана Анатоліївна Власюк. – К., 2009. – 20 с.
5. Вітвицька Н. С. Контроль і ревізія : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Н. С. Вітвицька, О. Е. Кузьмінська. – К. : КНЕУ, 2000. – 166 с.
6. Контроль і ревізія : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко; за ред. проф. Ф. Ф. Бутиньця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
7. Закон України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» № 2673-ХІІ від 13 жовтня 1992 р., зі змінами і доповненнями від 19.01.2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2673-12>.

#### **Андрухів-Садовская Н. Б.**

##### ***Субъекты внешнего контроля операций по финансированию предприятий в СЕЗ***

*Проведен анализ состава субъектов внешнего контроля и предложена их классификация на предприятиях в специальных экономических зонах. Определены основные права и полномочия субъектов внешнего контроля.*

**Ключевые слова:** *внешний контроль, субъекты контроля, финансирование, специальные экономические зоны.*

#### **Andruxhiv-Sadovska N. B.**

##### ***Subjects of external control of operations from financing of enterprises in SEZ***

*The analysis of composition of subjects of external control is conducted and their classification is offered on enterprises in the special economic areas. Certainly basic rights and plenary powers of subjects of external control.*

**Key words:** *external control, subjects of control, financing, special economic areas.*

*Андрухів-Садовська Наталія Богданівна – кандидат економічних наук, викладач кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ).*