

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

АНДРУХІВ-САДОВСЬКА НАТАЛІЯ БОГДАНІВНА

УДК 657:658.14:332.122(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ФІНАНСУВАННЯ
ПІДПРИЄМСТВ У СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОНАХ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України.

Науковий керівник кандидат економічних наук, доцент
Кундря-Висоцька Оксана Петрівна,
Львівський інститут банківської справи
Університету банківської справи
Національного банку України,
доцент кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Петрук Олександр Михайлович,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри фінансів

кандидат економічних наук, професор
Куцик Петро Олексійович,
Львівська комерційна академія,
перший проректор,
професор кафедри бухгалтерського обліку

Захист відбудеться “27” вересня 2012 року об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “___” серпня 2012 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, професор

І.В. Замула

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток економіки України потребує значного фінансування як на загальнодержавному, регіональному рівнях, так і на рівні окремих підприємств. Дослідження загальноекономічних, фінансових, нормативних, організаційних інструментів, що мають безпосередній вплив на розвиток інвестиційного процесу в Україні, зумовлюють пошук нових джерел фінансування. Актуальним у цьому напрямі є дослідження джерел фінансування інвестиційних проектів на підприємствах у спеціальних економічних зонах (далі – СЕЗ), оскільки історична мета їх організації передбачає створення спеціально-сприятливого режиму інвестування. Станом на 31.12.2011 року в Україні продовжують функціонувати одинадцять СЕЗ, на території дев'яти регіонів запроваджено спеціальний режим інвестиційної діяльності¹, що передбачає пільгові умови функціонування. Станом на 31.12.2011 року загальна сума отриманих пільг підприємствами СЕЗ Львівської області становить 120 818,5 тис. грн з початку реалізації інвестиційних проектів. Зокрема, сума отриманих пільг згідно із законодавством про СЕЗ становить 75 102,7 тис. грн, з них: пільги з податку на прибуток – 42 705,4 тис. грн; пільги з податку на додану вартість – 23 983,5 тис. грн; пільги на ввізне мито – 7 453,1 тис. грн; пільги з податку на землю – 122,0 тис. грн; пільги на інші податки – 838,7 тис. грн. Згідно з нормами податкового законодавства підприємствами СЕЗ отримано пільг на суму 45 715,8 тис. грн, з яких: пільги з податку на прибуток – 1 294,2 тис. грн; пільги з податку на додану вартість – 44 071,1 тис. грн; пільги на ввізне мито – 74,1 тис. грн; пільги з податку на землю – 245,5 тис. грн; пільги на інші податки – 30,9 тис. грн².

Особливості фінансування діяльності підприємств за спеціального режиму інвестування та інвестиційної активності суб'єктів господарювання в умовах функціонування пільгового законодавства спонукає до формування системного підходу в забезпеченні належної організації бухгалтерського обліку та контролю, оскільки важлива економічна інформація не охоплена системою бухгалтерського обліку. Це призводить до викривлення результативної інформації, фінансового результату, неоприлюднення у звітності. Запровадження та реалізація в СЕЗ інвестиційних проектів також потребує дослідження, оскільки з великої кількості проектів потрібно обрати саме той, що буде найефективніший і принесе найбільший дохід.

Проблеми сутності джерел фінансування, проведення в бухгалтерському обліку та здійснення контролю на підприємствах у СЕЗ досліджували такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як: Л. М. Бабич, Т. А. Бутинець, Ф. Ф. Бутинець, Г. В. Возняк, Р. Гібула, В. І. Довгалюк, О. Довженко, О. О. Другов, Ю. Б. Іванов, І. С. Івахненко, Я. П. Квач, М. Д. Корінько, Д. Д. Коссе, В. М. Костюченко, А. Я. Кузнєцова, П. О. Куцик, І. О. Луніна, А. А. Оністрат, І. В. Орлов, А. М. Поддєрьогін,

¹ Узагальнена інформація щодо створених в Україні спеціальних економічних зон та територій пріоритетного розвитку зі спеціальним режимом інвестиційної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://me.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=36988&cat_id=36709

² Узагальнена інформація щодо сум пільг отриманих підприємствами СЕЗ Львівської області [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lv.ukrstat.gov.ua/ukr/report/about_report.php

Р. А. Слав'юк, А. О. Собакарь, А. М. Соколовська, О. О. Терещенко, П. С. Тютюнник, В. П. Пантелєєв, О. Підлісна, О. М. Петрук, І. А. Франчук, Л. О. Хотнянська, М. М. Якубовський та ін.

Віддаючи належне науковим напрацюванням, варто зазначити, що низка питань цієї проблеми залишаються недостатньо вивченими та обґрунтованими. Зокрема, потребують розв'язання проблеми узгодженості понятійного апарату щодо понять СЕЗ, фінансування в частині податкових пільг з точки зору бухгалтерського обліку, визначення видів податкових пільг, а також відсутність такого об'єкта обліку на підприємствах у СЕЗ, як пільги та розкриття відповідної інформації у звітності. Необхідність вирішення проблеми організації та методики бухгалтерського обліку і контролю фінансування підприємств у СЕЗ обумовили вибір теми дисертаційного дослідження, мету, завдання, структуру та основи напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана згідно з планом наукових досліджень кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи УБС НБУ за темою “Вплив процесів інтеграції на організацію обліку, аналізу, аудиту” (державний реєстраційний номер 0111U003782), особисто автором розроблено теоретичні засади організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку фінансування інвестиційних проектів підприємств у СЕЗ у частині податкових пільг та інвестиційного податкового проекту.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ.

Відповідно до мети в дисертаційній роботі поставлено такі завдання:

– розкрити економічний зміст понять “податкові пільги”, “інвестиційний податковий кредит” з метою визначення їх як джерел фінансування інвестиційних проектів у СЕЗ;

– розкрити особливості функціонування підприємств у СЕЗ для формування теоретико-методичних основ відображення в бухгалтерському обліку джерел фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;

– уточнити класифікацію джерел фінансування підприємств у СЕЗ з метою оптимальної організації бухгалтерського обліку та контролю податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту;

– ідентифікувати складові облікової політики щодо фінансування підприємств у СЕЗ для забезпечення формування та відображення в бухгалтерському обліку і звітності необхідної та достовірної інформації;

– систематизувати методичні підходи до облікового відображення операцій із фінансування підприємств у СЕЗ у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту для забезпечення об'єктивності та оперативності облікової інформації;

– оцінити показники звітності на підприємствах у СЕЗ на предмет відображення інформації щодо фінансування в частині податних пільг та

інвестиційного податкового кредиту з метою забезпечення інформаційних запитів;

– визначити склад суб'єктів зовнішнього контролю на підприємствах у СЕЗ і послідовність проведення податкового контролю податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту як джерел фінансування на підприємствах у СЕЗ;

– розкрити організаційно-методичні підходи до організації внутрішнього контролю операцій із фінансування інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ у частині податкових пільг та податкового інвестиційного кредиту з урахуванням потреб управління.

Об'єктом дослідження є господарські операції з фінансування діяльності підприємств у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, що відображаються в бухгалтерському обліку та підлягають контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних засад бухгалтерського обліку та контролю фінансування підприємств у СЕЗ в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Робоча гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що умови функціонування підприємств у СЕЗ визначають якісно нові організаційно-методичні підходи до бухгалтерського обліку та контролю джерел фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методи теоретичного узагальнення, логічного аналізу та синтезу застосовувалися для з'ясування й уточнення сутності таких економічних категорій, як спеціальна економічна зона, фінансування, податкові пільги, інвестиційний податковий кредит. Методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний, системний підхід використано для обґрунтування організаційно-методичних засад відображення в бухгалтерському обліку та звітності джерел фінансування в частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту. За допомогою спостереження, порівняння та групування досліджено систему зовнішнього і внутрішнього контролю операцій з фінансування інвестиційних проектів у СЕЗ в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту. Застосування економіко-математичних методів стало базою для визначення оптимальної методики оцінки та відбору інвестиційних проектів. Для наглядної презентації статистичних даних використано графічний метод.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з теорії, організації та методики бухгалтерського обліку і контролю фінансування у СЕЗ, законодавчі акти, нормативні документи, інструктивні, методичні матеріали та рекомендації міністерств і відомств, фінансово-економічні бюлетені Державного комітету статистики України, економічна інформація підприємств, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні комплексу проблемних організаційно-методичних положень, пов'язаних із удосконаленням бухгалтерського обліку та контролю фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг і

інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ. Наукову новизну роботи та особистий внесок визначають такі положення:

вперше одержано:

– теоретичне обґрунтування та методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій із фінансування підприємств СЕЗ у частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту, виходячи з їхньої сутності та класифікації (відповідно до видів податків), що забезпечує інформативність даних обліку та звітності для потреб управління;

удосконалено:

– організацію бухгалтерського обліку в частині формування облікової політики щодо фінансування для підприємств з інвестиційними проектами в СЕЗ (структуровано особливості формування облікової політики в СЕЗ відповідно до нормативного забезпечення та специфіки діяльності, обґрунтовано організаційно-технічну та методичні складові формування облікової політики щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту), що є основою для удосконалення організації бухгалтерського обліку і контролю операцій з фінансування інвестиційних проектів;

– елементи методу бухгалтерського обліку в частині фінансування через податкові пільги та інвестиційний податковий кредит шляхом розкриття особливостей документування, відображення на рахунках, що забезпечує реалізацію інформаційної, контрольної та аналітичної функцій бухгалтерського обліку зазначених об'єктів;

– обліково-аналітичне забезпечення в частині формування внутрішньої звітності щодо фінансування підприємств у СЕЗ (Звіт про структуру джерел фінансування інвестиційних проектів, що реалізуються суб'єктами господарювання у СЕЗ, Звіт про суми податкових пільг, отриманих суб'єктами господарювання в СЕЗ, Звіт про інвестиційний податковий кредит, отриманий суб'єктами господарювання в СЕЗ) і фінансової звітності [Баланс (ф. 1), Звіт про власний капітал (ф. 4)], що дозволяє забезпечити інформаційні потреби користувачів, сприяє більш ефективному контролю, підвищенню інформативності облікових даних для потреб управління;

– класифікацію суб'єктів зовнішнього контролю підприємств у СЕЗ в частині їхнього поділу на групи відповідно до впливу на підконтрольний об'єкт та розроблено алгоритм податкового контролю операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, який полягає у визначенні етапів проведення контролю, що дозволяє здійснювати оперативну та ефективну перевірку на підприємствах у СЕЗ операцій із фінансування;

дістали подальший розвиток:

– комплекс термінів “спеціальна економічна зона”, “податкові пільги”, “інвестиційний податковий кредит”, що забезпечує єдине трактування цих понять для організації бухгалтерського обліку фінансування підприємств у СЕЗ;

– класифікація джерел фінансування підприємств у СЕЗ в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на основі теоретичного обґрунтування їхніх видів для розроблення методичних підходів до облікового відображення та контролю;

– теоретичні положення внутрішнього контролю фінансування підприємств у СЕЗ в частині уточнення суті, мети, завдань, суб'єктів, об'єктів, предмета, сфери застосування, методів, висновків та етапів контролю, що забезпечує формування достовірної результативної інформації та підвищує ефективність системи внутрішнього контролю фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю операцій із фінансування в частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту підприємств у СЕЗ з метою ефективного управління ними. Основні теоретичні і прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств та організацій:

– методичні рекомендації щодо формування облікової політики (етапи формування) фінансування підприємства під зареєстровані інвестиційні проекти у спеціальних економічних зонах; рекомендації щодо визначення елементів облікової політики, що дозволить забезпечити проведення аналізу фінансування інвестиційних проектів на ТзОВ “ДезоМарк” (довідка № 512 від 24.12.2010 р.);

– рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку фінансування в частині податкових пільг на ТзОВ “Зошит України” (довідка № 65 від 09.02.2011 р.);

– рекомендації щодо методичних засад контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг відповідно до його завдань на СУП ТзОВ “ТЕРМОБУД” (довідка № 07/02 від 07.02.2011 р.);

– методичні рекомендації щодо застосування форм внутрішньої звітності для операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на філії ТОВ “МіК” МК “Молочні Луки” (довідка № 157 від 05.01.2011 р.);

– рекомендації щодо вдосконалення навчальних дисциплін застосовуються у навчальному процесі Львівського інституту банківської справи УБС НБУ (м. Київ) при викладанні курсів “Бухгалтерський облік”, “Податковий облік та звітність”, “Податковий облік” (довідка № 01-15/153 від 18.02.2011 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, виконані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає в дослідженні комплексу теоретичних і методичних питань бухгалтерського обліку та контролю операцій з фінансування інвестиційних проектів у СЕЗ в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 7-ми науково-практичних конференціях: Другій Міжнародній науково-практичній конференції “Стан і проблеми трансформації фінансів економіки регіонів в перехідний період” (м. Хмельницький, 22-23 квітня 2004 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі” (м. Львів, 27-28 травня 2004 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Особливості соціально-економічного розвитку України і регіонів” (м. Запоріжжя, 11-12 жовтня 2007 р.); III Всеукраїнській науково-практичній конференції “Розвиток

фінансово-кредитної системи України: здобутки проблеми перспективи” (м. Львів, 25-26 жовтня 2007 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції “Сталий розвиток економіки: стан, проблеми, перспективи” (м. Пінськ, 23-25 квітня 2009 р.); XI Всеукраїнській науково-практичній конференції “Актуальні складові регіонального розвитку в контексті європейської інтеграції” (м. Феодосія, 21-22 травня 2009 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Фінансові механізми активізації підприємництва в Україні” (м. Львів, 29-30 жовтня 2009 р.); П’ятій Міжнародній науково-практичній конференції “Конкурентоспроможність в умовах глобалізації: реалії, проблеми та перспективи” (м. Житомир, 2-3 червня 2011 р.) [7–13].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 6 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 2,15 друк. арк. (з них автору належить 1,95 друк. арк.), 7 тез доповідей загальним обсягом 1,12 друк. арк., в інших публікаціях – 0,88 друк. арк. (з них автору належить 0,68 друк. арк.), у дисертації використані лише ті положення, які є результатом особистого дослідження здобувача.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 181 сторінці друкованого тексту. Робота містить 27 таблиць і 39 рисунків (з яких 10 таблиць та рисунків розміщені на окремих сторінках), 21 додаток на 56 сторінках. Список використаних літературних джерел нараховує 235 найменувань на 26 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, об’єкт і предмет, гіпотезу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ “**Теоретичні засади бухгалтерського обліку та контролю фінансування підприємств у спеціальних економічних зонах**” присвячено питанням розвитку категорійно-понятійного апарату системи фінансування у СЕЗ в економіці та обліку, розширенню класифікації джерел фінансування в частині податкових пільг, податкового інвестиційного кредиту та визначено їхнє місце в системі об’єктів бухгалтерського обліку.

Дослідження сутності існування СЕЗ дозволило визначити, що для цілей суб’єктів бухгалтерського обліку під спеціальною економічною зоною слід розуміти певну територію, на якій діє спеціальний режим. Підприємствам (усім або виокремленим) надана можливість користуватися державною допомогою у формі звільнення від певних видів податків з метою використання цих коштів для додаткового фінансування на безповоротній або поворотній основі (податкові пільги чи інвестиційний податковий кредит), що вимагає відповідного відображення в бухгалтерському обліку та підлягає контролю – як внутрішньому, так і зовнішньому. Для цілей економіки фінансування підприємств у СЕЗ – це забезпечення потреб (у фінансових ресурсах) підприємств для їх діяльності та розвитку щодо реалізації зареєстрованих інвестиційних проєктів, а саме повного чи часткового забезпечення у капіталі (грошові кошти, їхні еквіваленти та майно) за

допомогою таких джерел фінансування: внутрішніх, зовнішніх, власних і залучених для покриття видатків при реалізації цього проекту в майбутньому та при завершенні повернення капіталу, грошових кошти, їхніх еквівалентів, майна, а також за рахунок нарахованих (отриманих) податкових пільг. Це дозволило сформувати зв'язок між умовами оподаткування та системою фінансування в СЕЗ шляхом виокремлення джерел фінансування у частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту, визначити їхні класифікаційні ознаки як об'єктів бухгалтерського (рис. 1).

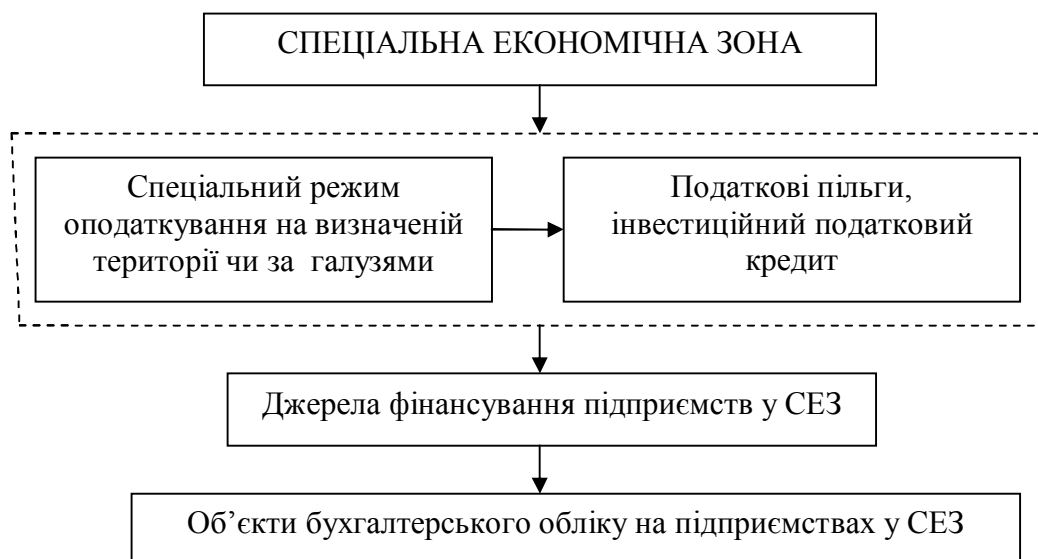


Рис. 1. Взаємозв'язок умов оподаткування та джерел фінансування інвестиційних проектів у СЕЗ з метою виокремлення об'єктів бухгалтерського обліку

Неузгодженість у трактуваннях змісту термінів “податкова пільга” та “інвестиційний податковий кредит” у частині ідентифікації їхніх складових призводить до викривлення облікової інформації на підприємствах у СЕЗ, що зумовлюється відмінними критеріями їх сутності. Під терміном “податкова пільга” слід розуміти частину грошових коштів, що отримана суб'єктами підприємництва для реалізації інвестиційного проекту в СЕЗ відповідно до чинного законодавства шляхом повного або часткового звільнення від нарахованих податків та зборів (одного або кількох), використання їх для подальшого фінансування інвестиційного проекту.

Під терміном “інвестиційний податковий кредит” слід розуміти відтермінування сплати податків та зборів (одного або кількох), що надається суб'єктові підприємницької діяльності для реалізації інвестиційного проекту в СЕЗ відповідно до чинного законодавства на визначений термін та за певних умов, а саме оплата за користування та використання їх для подальшого фінансування інвестиційного проекту. Представлені трактування забезпечать розробку теоретико-методичної основи для їх облікового відображення та контролю на підприємствах у СЕЗ.

На основі аналізу підходів до визначення податкових пільг систематизовано їх класифікаційні ознаки (за видами платників, характером цілей державної політики,

призначенням, термінами, елементами об'єкта, компетенцією встановлення, цільовим використанням коштів, зміною елементів структури податку, стадією використання, формою надання, розмірами ставок, суб'єктами впливу) і виділено нову класифікаційну ознаку для цілей суб'єктів бухгалтерського обліку та контролю – за видами податків (рис. 2).

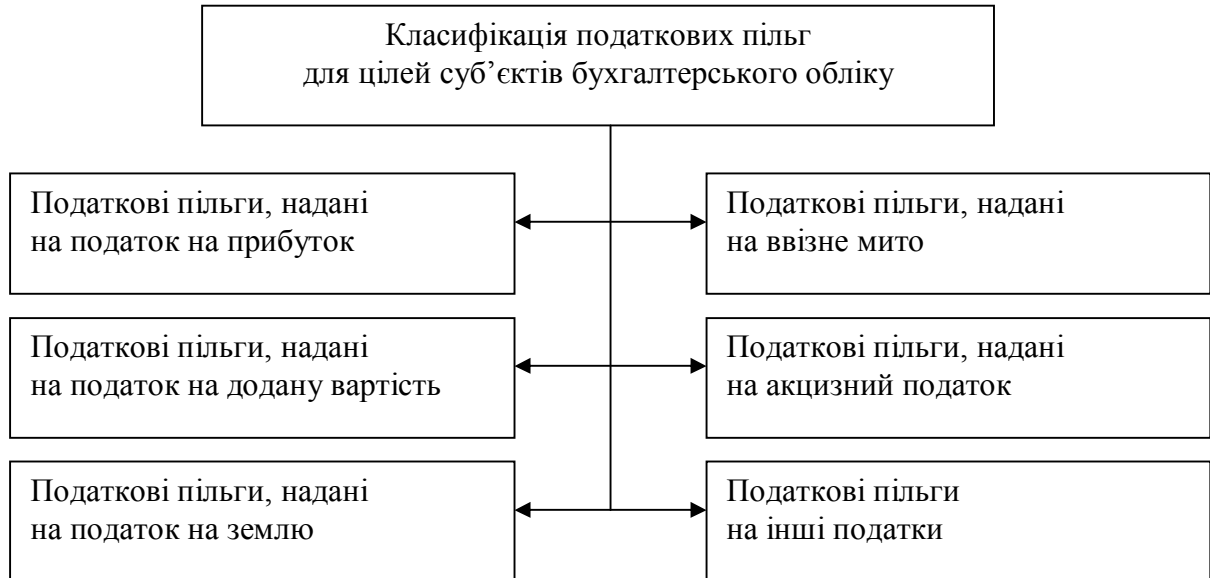


Рис. 2. Класифікація податкових пільг для цілей суб'єктів бухгалтерського обліку

На основі досліджень запропоновано відповідну аналітику інвестиційного податкового кредиту. Це дає можливість виділити об'єкти бухгалтерського обліку щодо фінансування, а саме податкові пільги (у розрізі видів податків) та інвестиційний податковий кредит (у розрізі видів податків), що забезпечить формування необхідної, повної та достовірної інформації на підприємствах у СЕЗ.

Другий розділ **“Організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку фінансування підприємств у спеціальних економічних зонах”** присвячено розгляду питань щодо особливостей формування облікової політики на підприємствах СЕЗ, обґрунтуванню відображення господарських операцій із фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту в системі бухгалтерських рахунків і звітності.

Визначено, що особливістю на підприємствах у СЕЗ є те, що на бухгалтерський облік у частині формування облікової політики мають суттєвий вплив нормативні документи (зовнішні – рекомендації міжнародних стандартів, міжнародні угоди; законодавчі акти, ухвалені Верховною Радою України; нормативні документи Президента та Кабінету Міністрів України у сфері бухгалтерського обліку та СЕЗ; положення та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України; нормативно-правові документи міністерств, держкомітетів стосовно бухгалтерського обліку та СЕЗ; внутрішні – інвестиційні проекти; установчі документи та протоколи зборів підприємств; колективні угоди, положення про відділи, посадові інструкції; накази, методичні документи, які мають вплив на облікову політику), а

також інші чинники, що стосуються організації і реалізації інвестиційних проектів та їх фінансування. Особливістю є те, що для реєстрації підприємства (інвестиційного проекту) у СЕЗ потрібно подати певні документи, серед яких – інвестиційний проект (бізнес-план), спрямованість і положення якого необхідно брати до уваги під час формування облікової політики. Ще однією особливістю, яку треба брати до уваги, є те, що бухгалтерський облік інвестиційних проектів необхідно вести відокремлено по кожному інвестиційному проекту. Особливістю формування облікової політики в СЕЗ є необхідність застосування економіко-математичних методів аналізу бізнес-проектів як інструменту внутрішнього контролю. Характерним для відображення в обліку на підприємствах у СЕЗ є розкриття інформації про такі об'єкти обліку, як податкові пільги та податковий інвестиційний кредит.

У дослідженні запропоновано підхід, що враховує організаційно-технічний і методичний аспекти формування облікової політики, а саме організаційний – посадові інструкції бухгалтера, що веде облік операцій із фінансування, і внутрішнього контролера, що здійснює контроль за проведенням операцій із фінансування; графіки документообігу з обліку фінансування на підприємствах у СЕЗ; технічний – затвердження внутрішніх первинних документів щодо фінансування; робочий план рахунків із виділенням окремих субрахунків для обліку операцій із фінансування; затвердження внутрішніх форм звітності щодо операцій з фінансування; методичний – порядок оформлення внутрішньої первинної документації щодо фінансування; оцінка операцій із фінансування; синтетичний та аналітичний облік операцій із фінансування; порядок розкриття інформації у звітності щодо операцій із фінансування.

Дослідження в частині відображення таких об'єктів обліку, як податкові пільги та інвестиційний податковий кредит, на бухгалтерських рахунках довели, що типових форм щодо первинного відображення вищезазначених джерел фінансування немає. У зв'язку з цим запропоновано такі форми: реєстр податкових пільг, довідка-розрахунок сум податкових пільг, відомість використання податкових пільг, довідка-розрахунок сум інвестиційного податкового кредиту.

Упровадження форм первинних документів дасть можливість сформувати інформаційно-аналітичну базу для відображення на рахунках в обліку, розширити інформацію за цими показниками у звітності, а також слугуватиме інформаційним забезпеченням для організації зовнішнього і внутрішнього контролю за отриманням та цільовим використанням пільг чи податкового інвестиційного кредиту.

Функціонування єдиної системи накопичення інформації вимагає достовірного облікового відображення операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту. У дослідженні запропоновано розширити аналітику субрахунку 481 “Фінансування за рахунок податкових пільг” у розрізі видів пільг, наданих таким підприємствам з різних видів податків, і відповідно їх використання на реалізацію заходів цільового призначення, а також запропоновано субрахунок 541 “Інвестиційний податковий кредит” для відображення суми тимчасово відкладених податків, які сплачуватимуться в майбутніх періодах і використовуються на реалізацію інвестиційних проектів.

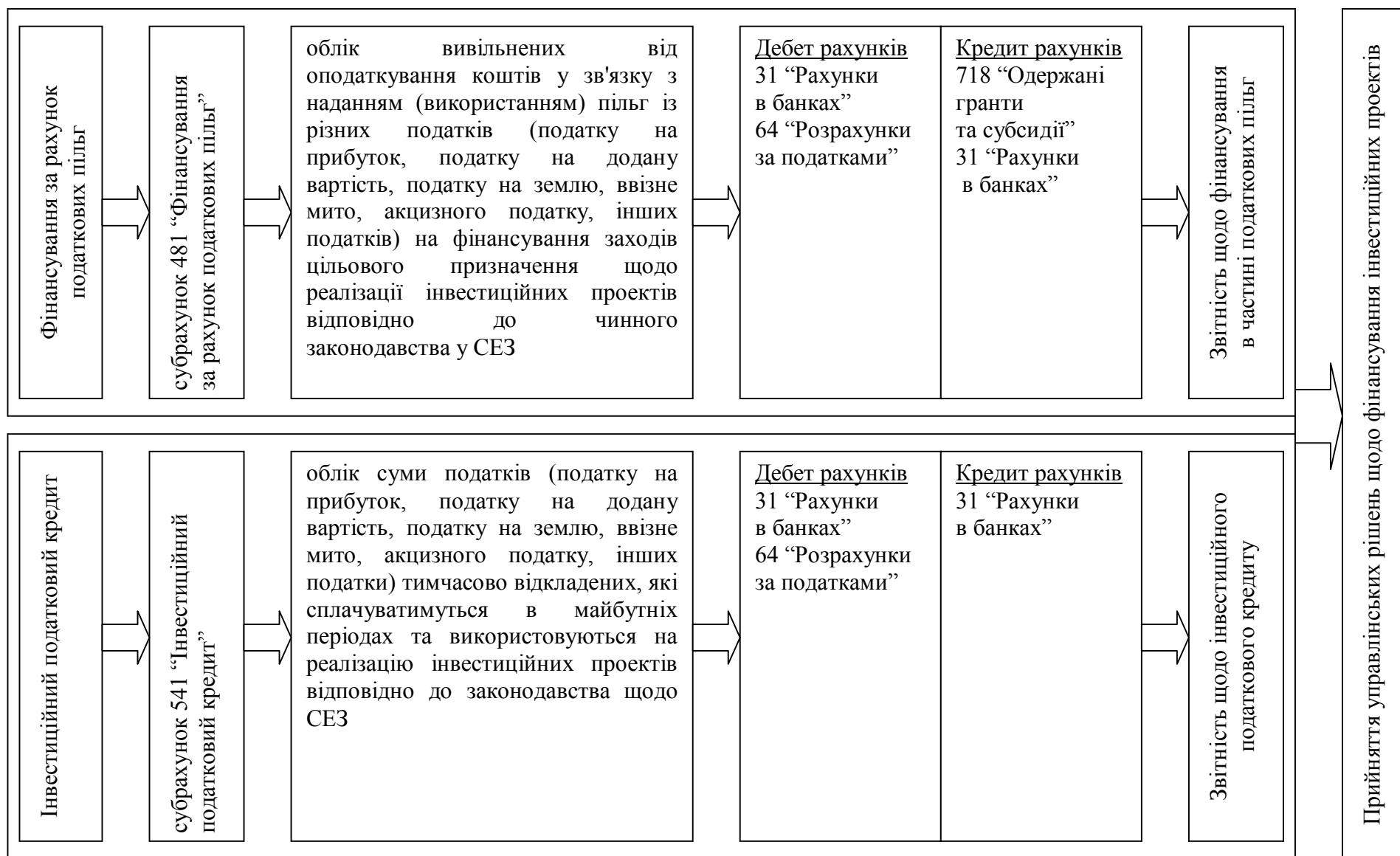


Рис. 3. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту при реалізації інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ

Для уніфікації облікового відображення операцій із фінансування інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ розроблено проект методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку джерел фінансування підприємств у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, в якому розкриваються основні положення документування та облікового відображення операцій на бухгалтерських рахунках та у звітності (рис. 3).

Відсутність у бухгалтерській звітності потрібної інформації про особливості фінансування підприємств у СЕЗ в частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту зумовили необхідність розробки форм внутрішньої оперативної звітності та удосконалення типових форм фінансової, податкової і статистичної звітності. Для поліпшення інформаційного забезпечення користувачів підприємств СЕЗ розроблено такі форми внутрішньої звітності, а саме: Звіт про структуру джерел фінансування інвестиційних проектів, що реалізуються суб'єктами господарювання у СЕЗ; Звіт про суми податкових пільг, отриманих суб'єктами господарювання у СЕЗ; Звіт про інвестиційний податковий кредит, отриманий суб'єктами господарювання у СЕЗ.

Показники, наведені у звітності, дадуть можливість оперативно отримувати потрібну інформацію про стан фінансування інвестиційних проектів у СЕЗ, проводити аналіз джерел фінансування.

Представлення інформації у запропонованих розрізах зумовили зміни в типових формах звітності, а саме, фінансовій – “Баланс” (ф. 1) та “Звіт про власний капітал”(ф. 4); у статистичній – “Звіт підприємства про реалізацію інвестиційного проекту в спеціальній (вільній) економічній зоні або на території пріоритетного розвитку”(ф. № 1-ІІІ); податковій – “Звіт про суми податкових пільг”.

Наведені пропозиції сприяють удосконаленню організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку та контролю фінансування на підприємствах у СЕЗ і сприятимуть повному та достовірному розкриттю інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Третій розділ роботи **“Контроль операцій з фінансування підприємств у спеціальних економічних зонах”** присвячено дослідженню питань зовнішнього і внутрішнього контролю джерел фінансування підприємств у СЕЗ в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, а також визначено роль зовнішніх суб'єктів контролю, зокрема податкового контролю, як такого, об'єктом перевірки якого є оподаткування, податкові пільги та інвестиційний податковий кредит.

Система контролю охоплює всі аспекти діяльності підприємства у СЕЗ з урахуванням інтересів різних суб'єктів. Виділяють контроль зовнішній, який складається з державного та незалежного аудиту, і внутрішній, який складається з відомчого та контролю власника. На підприємствах у СЕЗ особливе значення має держаний контроль, оскільки основна його суть полягає у забезпеченні збереження державного майна, цільового використання коштів бюджету, повноти і своєчасності сплати податків, а також дотримання законів, які регулюють діяльність підприємств. У зв'язку з цим проведено дослідження та визначено ті суб'єкти, які здійснюють контроль саме на підприємствах у СЕЗ та поділено їх на три групи відповідно до впливу на підконтрольний об'єкт, а саме: основні органи зовнішнього контролю

(Державна податкова адміністрація України, Державна служба статистики України, органи фондів загальнообов'язкового соціального страхування, Контрольно-ревізійне управління, Пенсійний фонд України); спеціалізовані органи зовнішнього контролю (Державна служба боротьби з економічною злочинністю, Служба безпеки України, Антимонопольний комітет, органи внутрішніх справ, Державна інспекція з питань захисту прав споживачів, Державна санітарно-епідеміологічна служба, органи Державного пожежного нагляду, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Інспекція державного архітектурно-будівельного контролю, Державна інспекція України з питань праці, Державна екологічна інспекція, Державна інспекція України з контролю за цінами, суди, Державна митна служба, Державна служба гірничого нагляду та промислової політики) та додаткові органи зовнішнього контролю (орган господарського розвитку та управління, адміністрація СЕЗ, міські районні ради (виконавчий комітет), місцеві державні адміністрації).

Державна податкова адміністрація виконує функції суб'єкта контролю за повнотою нарахування (справляння) податків і платежів до державного бюджету. Тому на підприємствах СЕЗ саме цей орган контролю забезпечує перевірку правильності ведення операцій щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту і займає основне місце в системі зовнішнього контролю. За результатами дослідження запропоновано алгоритм проведення контрольних процедур операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, який дасть можливість врахувати всі аспекти фінансування інвестиційних проектів на підприємствах СЕЗ, провести їх належний контроль і зробити відповідні висновки (рис. 4).

Наявність великої кількості суб'єктів зовнішнього контролю потребує чіткої організації бухгалтерського обліку та відповідної системи внутрішнього контролю. Належним чином організований внутрішній контроль забезпечить ефективне використання фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту при реалізації інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ.

Необхідність вирішення проблемних питань щодо методико-організаційних аспектів внутрішнього контролю зумовили виникнення формальних та неузгоджених взаємозв'язків у системі внутрішнього контролю, що негативно впливає на реалізацію методів та процедур і виявлення недоліків при фінансуванні. З метою їх усунення визначено та охарактеризовано складові системи внутрішнього контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, зокрема суті, мети, завдань, суб'єктів, об'єктів, предмета, сфери застосування та методів контролю, висновків контролерів, інформаційного забезпечення контролю. Таким чином, внутрішній контроль – це система безперервних та послідовних дій, що проводиться у певному порядку для визначення результатів реалізації інвестиційного проекту в частині фінансування; мета контролю – забезпечення правильного нарахування та використання фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного кредиту; суб'єкт – користувачі результатів контролю щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту; об'єкт – факти здійснення операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового

кредиту; предмет – документи, що підтверджують нарахування та використання фінансування в частині податкових пільг; сфера застосування методів контролю – фактичні і документальні методи контролю за операціями щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту; висновки-узагальнення даних щодо результатів контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг і інвестиційного податкового кредиту.



Рис. 4. Алгоритм податкового контролю операцій щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ

За результатами дослідження виокремлено завдання внутрішнього контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг у розрізі етапів реалізації інвестиційного проекту (передінвестиційна фаза: розроблення інвестиційного проекту – оцінювання інвестиційних проектів для вибору найефективнішого для

реалізації на підприємстві у СЕЗ; фаза інвестування та фінансування: впровадження інвестиційного проекту – встановлення законності та відповідності положення облікової політики щодо фінансування нормам чинного законодавства, правильність визначення розміру різних видів податків для обґрунтування розмірів податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, повнота відображення операцій у первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку, у формах внутрішньої і зовнішньої звітності; фаза забезпечення віддачі інвестицій: аналіз інвестиційного проекту – взаємна погодженість показників статистичної фінансової та податкової звітності, виявлення та аналіз проблем при реалізації інвестиційного проекту, аналіз бухгалтерських документів з використання податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту щодо подальшої реалізації інвестиційного проекту), що дозволяє підвищити ефективність внутрішнього контролю.

Одним із першочергових завдань внутрішнього контролю запропоновано здійснювати аналіз інвестиційних проектів на предмет відбору найбільш ефективного. Запропоновано аналіз інвестиційних проектів з використанням економіко-математичних методів та принципу компаундингу, враховуючи всі можливі джерела фінансування, у тому числі податкові пільги та інвестиційний податковий кредит.

Виконання послідовно поставлених завдань та використання процедур і методів внутрішнього контролю забезпечить досягнення мети на предмет отримання результативної інформації про доцільність реалізації обраних інвестиційних проектів, джерел їх фінансування, у тому числі і за рахунок податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні організаційно-методичних положень та розробленні практичних рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку та контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ. Основні висновки, що підтверджують результати дослідження полягають у такому.

1. Відсутність єдиного категорійно-понятійного апарату щодо питання фінансування на підприємствах у СЕЗ у сфері бухгалтерського обліку призводить до неправильного та неповного відображення об'єктів обліку. На основі дослідження та аналізу понять “спеціальна економічна зона”, “фінансування”, “податкові пільги” та “інвестиційний податковий кредит” визначено їхній зв'язок у системі підприємства для належного їх відображення в бухгалтерському обліку. Використання запропонованих визначень дозволить усунути неконверсійність категорійно-понятійного апарату сфери фінансування на підприємствах у СЕЗ, що використовується в бухгалтерському обліку.

2. Беручи до уваги проблему недостатності джерел фінансування для підприємств у СЕЗ, запропоновано розглянути особливий вид (джерело) фінансування – податкові пільги та інвестиційний податковий кредит, що надаються підприємствам під зареєстровані інвестиційні проекти в СЕЗ, які стають окремими об'єктами бухгалтерського обліку і потребують відповідного проведення на

рахунках та оприлюднення у звітності, що підвищує інформативну місткість бухгалтерських даних для цілей ефективного управління і контролю.

3. Класифікація джерел фінансування в частині податкових пільг є основою для відображенні їх у бухгалтерському обліку. За результатами дослідження доповнено перелік класифікаційних ознак, а саме для цілей організації бухгалтерського обліку: податкові пільги, надані на податок на прибуток; податкові пільги, надані на податок на додану вартість; податкові пільги, надані на ввізне мито; податкові пільги, надані на податок на землю; податкові пільги, надані на акцизний податок; податкові пільги, надані на інші податки. Запропоновані доповнення до такої класифікації дадуть можливість для повного та достовірного відображення даних у бухгалтерському обліку і забезпечать належну побудову аналітичного обліку.

4. Формування облікової політики на підприємствах у СЕЗ часто має формальний характер, тому призводить до неефективної організації бухгалтерського обліку. У дослідженні запропоновано відповідне нормативне забезпечення формування облікової політики для її ефективної побудови, а також виділено два аспекти (організаційно-технологічний і методичний), які дадуть можливість отримати необхідну інформацію для організації бухгалтерського обліку і контролю фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

5. У зв'язку з відсутністю форм документального оформлення фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту розроблено і рекомендовано до використання такі первинні документи: реєстр податкових пільг, довідка-розрахунок сум податкових пільг, відомість про використання податкових пільг, довідка-розрахунок щодо інвестиційного податкового кредиту, що дасть можливість відображати в бухгалтерському обліку такі об'єкти та проводити внутрішній і зовнішній контроль за операціями з фінансування інвестиційних проектів. Для облікового відображення джерел фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту запропоновано: для обліку пільг субрахунок 481 "Фінансування за рахунок пільг" з відповідною аналітикою щодо видів податкових пільг, а також субрахунок 541 "Інвестиційний податковий кредит" для відображення суми тимчасово відкладених податків, які сплачуватимуться в майбутніх періодах та використовуватимуться на реалізацію інвестиційних проектів. Такі пропозиції щодо відображення в обліку податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту сприятимуть підвищенню інформаційної місткості бухгалтерського обліку та забезпеченню інформаційних запитів користувачів.

6. Відсутність у бухгалтерській звітності повної інформації про особливості фінансування підприємств у СЕЗ у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту зумовили необхідність розроблення форм внутрішньої оперативної звітності та вдосконалення типових форм фінансової, податкової і статистичної звітності. Запропоновано внести зміни в зовнішній звітності, а саме: фінансовій (Баланс, Звіт про власний капітал), податковій (Звіт про суми податкових пільг), статистичній (звіт підприємства про реалізацію інвестиційного проекту в спеціальній (вільній) економічній зоні або на території пріоритетного розвитку) і розробити форми внутрішньої звітності, а саме: Звіт про структуру джерел

фінансування інвестиційних проектів, що реалізуються суб'єктами господарювання в СЕЗ; Звіт про суми податкових пільг, отриманих суб'єктами господарювання в СЕЗ; Звіт про інвестиційний податковий кредит, отриманий суб'єктами господарювання у СЕЗ. Перевагами запропонованих форм є отримання комплексних даних щодо джерел фінансування з відповідним аналітичним забезпеченням, що дозволить задовольняти інформаційні потреби різних груп користувачів.

7. Організація діяльності підприємств у СЕЗ потребує належного зовнішнього контролю фінансування за рахунок податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту з метою зменшення відхилень. Для ефективної діяльності СЕЗ визначено коло суб'єктів контролю, які мають право здійснювати перевірку підприємства відповідно до своїх функціональних обов'язків. Установлено, що за операціями з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту найбільш дієвим є суб'єкт зовнішнього контролю – податкова адміністрація. У роботі запропоновано алгоритм податкового контролю операцій із фінансування інвестиційних проектів на підприємствах у СЕЗ, що враховує використання таких джерел фінансування, як податкові пільги, інвестиційний податковий кредит і дає змогу оперативно та достовірно перевіряти вищезазначені операції.

8. З метою функціонування ефективної системи контролю розкрито організаційні аспекти внутрішнього контролю щодо фінансування в частині податкових пільг на підприємствах у СЕЗ із виділенням суті, мети, завдань, суб'єктів, об'єктів, предмета, сфери застосування та методів контролю, висновків контролерів, інформаційного забезпечення. Визначено основні завдання внутрішнього контролю операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту залежно від етапів реалізації інвестиційних проектів, що дає можливість проводити внутрішній контроль відповідно до реалізації інвестиційного проекту.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Андрухів Н.Б. Оцінка інвестиційних процесів на Львівщині / Н.Б. Андрухів // Регіональна економіка : науково-практичний журнал. – 2004. – № 2 (32). – С. 255-260 (0,39 друк. арк.).

2. Андрухів Н.Б. Гармонізація вітчизняної системи обліку в контексті трансформації до міжнародних стандартів / Н.Б. Андрухів, О.П. Кундря-Висоцька // Соціально-економічні проблеми в сучасному періоді України. Фінансовий ринок України глобалізація та євроінтеграція: Збірник наукових праць. – 2008. – Вип. 1(69). – С. 439-448 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., особисто автору належить 0,15 друк. арк.: досліджено сутність міжнародних стандартів обліку та проведено аналіз відмінностей відображення об'єктів у системах обліку).

3. Андрухів Н.Б. Податкові пільги як особливий об'єкт обліку в умовах функціонування спеціальних економічних зон / Н.Б. Андрухів // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 2 (48). – С. 169-171 (0,34 друк. арк.).

4. Андрухів Н.Б. Урахування в обліку податкового інвестиційного кредиту у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів // Вісник Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ): Збірник наукових праць. – 2009. – № 3 (6). – С. 159-161 (0,23 друк. арк.).

5. Андрухів-Садовська Н.Б. Інформаційно-аналітична база як інструмент прийняття рішень в бухгалтерському обліку інвестицій у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів-Садовська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – Ч. 2. – С. 24-27 (0,63 друк. арк.).

6. Андрухів-Садовська Н.Б. Особливості обліку фінансування інвестиційних проектів у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів-Садовська // Вісник Львівської комерційної академії: Збірник наукових праць / Серія економічна. – 2011. – Вип. 36. – С. 9-12 (0,36 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

7. Андрухів Н.Б. Інвестиційна політика на мікрорівні / Н.Б. Андрухів // Стан і проблеми трансформації фінансів та економіки регіонів у перехідний період: зб. наукових праць другої Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Хмельницький, 22-23 квітня 2004 р.) / М-во освіти і науки України, Хмельницький інститут бізнесу. – Хмельницький: ТОВ НВП “ЕВРІКА”, 2004. – С. 11-15 (0,13 друк. арк.).

8. Андрухів Н.Б. Оцінка інвестиційних проектів як одна із складових управлінського обліку/ Н.Б. Андрухів // Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Львів, 28-29 травня 2004 р.) / М-во освіти і науки України, Львівська комерційна академія. – Львів: ПП “Компакт ЛВ”, 2004. – С. 11-16 (0,25 друк. арк.).

9. Андрухів Н.Б. Інформаційне забезпечення управлінського обліку інвестицій / Н.Б. Андрухів // Дні науки: зб. тез доповідей в 3т. (м. Запоріжжя, 11-12 жовтня 2007 р.) / М-во освіти і науки України, Гуманітарний університет “ЗІДМУ”. – Запоріжжя: ГУ “ЗІДМУ”, 2007. – т. 1. – С. 194-195 (0,07 друк. арк.).

10. Андрухів Н.Б. Нормативне забезпечення обліку інвестицій у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы, перспективы: материалы третьей между. науч.-практ. конф. (г. Пинск, 23-25 апреля 2009 г.) / М-во образования Республики Беларусь, УО “Полесский государственный университет”. – Пинск: Полес ГУ, 2009. – С. 3-4 (0,09 друк. арк.).

11. Андрухів Н.Б. Методичні підходи до оцінки ефективності інвестиційних проектів у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів // Актуальні складові регіонального розвитку європейської інтеграції: зб. тез за матеріалами XI Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Феодосія, 21-22 травня 2009 р.) / М-во освіти і науки України, Феодосійська фінансово-економічна академія. – Феодосія, 2009 р. – С. 7-9 (0,12 друк. арк.).

12. Андрухів Н.Б. Інвестиційний податковий кредит як інструмент стимулювання підприємництва у спеціальних економічних зонах / Н.Б. Андрухів // Фінансові механізми активізації підприємництва в Україні: доповіді, повідомлення V міжнар. наук.-практ. конф. (м. Львів, 29-30 жовтня 2009 р.) / М-во фінансів

України, Львівська державна фінансова академія. – Львів, 2009. – С. 120-124 (0,16 друк. арк.).

13. Андрухів-Садовська Н.Б. Особливості формування облікової політики підприємств у спеціальних економічних зонах / Н.Б Андрухів-Садовська // Конкурентоспроможність в умовах глобалізації: реалії, проблеми та перспективи: матер. П'ятої Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 2-3 червня 2011 р.) / М-во освіти і науки України, Київський інститут бізнесу та технологій Житомирська філія. – Житомир, 2011. – С. 179-182 (0,30 друк. арк.).

Інші видання

14. Андрухів Н.Б. Інвестиційний процес на макрорівні / Н.Б. Андрухів // Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Ринкові перетворення в Україні в умовах світових інтеграційних процесів: Збірник наукових праць. – 2005. – Вип. 6 (LVI). – С. 243-247 (0,23 друк. арк.).

15. Андрухів Н.Б. Спеціальна економічна зона як інструмент регіональної інноваційної політики / Н.Б. Андрухів, О.П. Кундря-Висоцька // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – 2007. – Вип. 229: Т. III. – С. 818-827 (загальний обсяг 0,38 друк. арк., особисто автору належить 0,18 друк. арк.: проведено аналіз сутності та формування спеціальних економічних зон).

16. Андрухів Н.Б. Методичні підходи до оцінки ефективності інвестиційних проектів у спеціальних економічних зонах / Н.Б Андрухів // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 253: Т. VI. – С. 1331-1338 (0,27 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Андрухів-Садовська Н.Б. Бухгалтерський облік і контроль фінансування підприємств у спеціальних економічних зонах. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки, молоді і спорту України, Житомир, 2012.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення облікового відображення та контролю фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ.

Досліджено економічний зміст, складові та функціональне призначення понять “фінансування у СЕЗ”, “спеціальна економічна зона”, “податкові пільги” та “інвестиційний податковий кредит”. Встановлено зв'язок податкових пільг із системою бухгалтерського обліку з урахуванням змісту та сутності, систематизовано підходи до класифікації податкових пільг. Визначено нормативне забезпечення, основні аспекти облікової політики щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ. Удосконалено методичні підходи до облікового відображення операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту. Розроблено внутрішні форми звітності, удосконалено форми фінансової,

статистичної та податкової звітності щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту. Визначено класифікацію суб'єктів внутрішнього контролю, розроблено алгоритм податкового контролю та удосконалено організаційно-методичні засади внутрішнього контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Ключові слова: фінансування, спеціальні економічні зони, бухгалтерський облік, податкові пільги, інвестиційний податковий кредит, контроль.

АННОТАЦИЯ

Андрухив-Садовская Н. Б. Бухгалтерский учет и контроль финансирования предприятий в специальных экономических зонах. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (за видами экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012.

Объектом исследования являются хозяйственные операции по финансированию деятельности предприятий в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита, которые отображаются в бухгалтерском учете и подлежат контролю.

Предметом исследования являются совокупность теоретических, методических и практических принципов бухгалтерского учета и контроля финансирования предприятий в СЭЗ в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита.

Целью исследования является научное обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по усовершенствованию учетного отображения и контроля финансирования в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита на предприятиях СЭЗ.

В работе впервые теоретически обоснованно и разработано методическое обеспечение бухгалтерского учета операций из финансирования предприятий СЭЗ в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита, исходя из их сущности и классификации (в соответствии с видами налогов), которая обеспечивает информативность данных учета и отчетности для потребностей управления.

Исследовано экономическое содержание составляющих и функциональное назначение понятий в системе финансирования в СЭЗ, что позволило уточнить такие понятия, как “финансирование”, “специальная экономическая зона”, “налоговые льготы”, “инвестиционный налоговый кредит”, что обеспечит единую их трактовку и уточнение положений в экономике.

Предлагается нормативное обеспечение формирования учетной политики для ее эффективного построения, а также выделены два аспекта (организационно-технологический и методический), которые дадут возможность получить необходимую информацию для организации бухгалтерского учета и контроля финансирования инвестиционных проектов в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита.

Усовершенствованы элементы метода бухгалтерского учета в части финансирования через налоговые льготы и инвестиционный налоговый кредит путем раскрытия особенностей документирования (предложены формы первичных документов – реестр налоговых льгот, справка-расчет сумм налоговых льгот, сведения об использовании налоговых льгот, справка-расчет инвестиционного налогового кредита для учета налоговых льгот) и отражения на счетах (предложен отдельный субсчет для учета льгот – субсчет 481 “Финансирование за счет льгот” с соответствующей аналитикой по видам налоговых льгот, а также субсчет 541 “Инвестиционный налоговый кредит” для отражения суммы временно отложенных налогов, уплачиваемых в будущих периодах, используемых на реализацию инвестиционных проектов), что обеспечит достоверное отражение информации о налоговых льготах.

Отсутствие в бухгалтерской отчетности полной информации об особенностях финансирования предприятий в СЭЗ в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита обусловили необходимость разработки форм внутренней оперативной отчетности и совершенствование типовых форм финансовой, налоговой и статистической отчетности. Предложено внести изменения во внешней отчетности, а именно: финансовой (Баланс, Отчет о собственном капитале), налоговой (Отчет о суммах налоговых льгот), статистической (Отчет предприятия о реализации инвестиционного проекта в специальной (свободной) экономической зоне или на территории приоритетного развития) и разработать формы внутренней отчетности, а именно: Отчет о структуре источников финансирования инвестиционных проектов, реализуемых субъектами хозяйствования в СЭЗ; Отчет о суммах налоговых льгот, полученных субъектами хозяйствования в СЭЗ; Отчет об инвестиционном налоговом кредите, полученном субъектами хозяйствования в СЭЗ.

Усовершенствована классификация субъектов внешнего контроля в отношении предприятий в СЭЗ в части их разделения на группы в соответствии с влиянием на подконтрольный объект. Государственная налоговая администрация выполняет функции субъекта контролю за полнотой начисления (взыскания) налогов и платежей в государственный бюджет. Поэтому на предприятиях СЭЗ именно этот контролирующий орган обеспечивает проверку правильности ведения операций по финансированию в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита и занимает основное место в системе внешнего контроля. Разработан алгоритм налогового контроля операций по финансированию в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита, который заключается в определении этапов проведения контроля, что позволяет осуществлять оперативную и эффективную проверку на предприятиях в СЭЗ операций из финансирования.

Раскрыты организационные аспекты внутреннего контроля финансирования в части налоговых льгот на предприятиях в СЭЗ с выделением сути, цели, задач, субъектов, объектов, предмета, сферы применения и методов контроля, выводов контроллеров, информационного обеспечения. Определены основные задачи внутреннего контроля операций по финансированию в части налоговых льгот и инвестиционного налогового кредита в зависимости от этапов реализации инвестиционных проектов, что дает возможность проводить внутренний контроль в соответствии с реализацией инвестиционного проекта.

Ключевые слова: финансирование, специальные экономические зоны, бухгалтерский учет, налоговые льготы, инвестиционный налоговый кредит, контроль.

SUMMARY

Andrukhiiv-Sadovska N.B. Accounting and control of financing of enterprises are in the special economic zones. – Manuscript.

Dissertation on getting the scientific degree of candidate of economic sciences, specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit(according to the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

Dissertation is devoted to the scientific grounding of theoretical positions and development of practical recommendations with the improvement of accounting reflection and control of financing in the part of tax deductions and investment tax credit on enterprises in SEZ.

Economic content, constituents and functional setting of concepts of “financing”, “special economic zone”, “tax deductions” and “investment tax credit” are investigated. Connection of tax deductions with the system of accounting taking into account content and essence is set. Approaches to the classification of tax deductions are systematized. Normative provision, basic aspects of accounting policy in relation to financing in the part of tax deductions and investment tax credit on enterprises in SEZ are defined. Methodical approaches to accounting reflection of operations with financing in the part of tax deductions and investment tax credit are improved. Internal forms of accounting are elaborated. Forms of the financial, statistical and tax reporting in the relation to financing in the part of tax deductions and investment tax credit are worked out. Classification of subjects of internal control is defined. Mechanism of tax control is elaborated. Organizational and methodical principles of internal control of operations organizationally with financing in the part of tax deductions and investment tax credit are improved.

Keywords: financing, special economic zones, record-keeping, tax deductions, investment tax credit, control.

Підписано до друку 20.08.2012. Формат $60 \times 84^{1/16}$.
Облік.-вид. арк. 0,9. Умовн. друк. арк. 1,16. Тираж 100. Зам. № 1064.

Віддруковано у редакційному секторі видавництва
Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ).
79058 м. Львів, просп. В. Чорновола, 61.