

5. Перспективи виробництва зернових культур в Україні в 2013 році [Електронний ресурс] Світ АгроТехнологій. – URL: <http://svitagro.com/perspektivi-virobnictva-zernovih-kultur-v-ukrayini-v-2013-roci>
6. Олійник О.О. Розвиток довгострокового банківського кредитування сільськогосподарських підприємств [Текст]: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит».

Аннотація. Исследовано теоретические, методические и практические аспекты эколого-экономического инвестирования сельскохозяйственных предприятий и привлечения инвестиций в производство зерновых для повышения его экономической эффективности. Обоснованы особенности управления инвестиционной деятельностью сельскохозяйственных предприятий. Обосновано, что создание благоприятного инвестиционного климата в аграрной сфере и активизация инвестиционной деятельности всех хозяйствующих субъектов, учитывая современное финансовое и материально-техническое положение сельскохозяйственных предприятий, требуют решения задачи качественного изменения подходов к управлению агропромышленным производством в целом, каждой отрасли и хозяйствующего субъекта. Поэтому необходимо формирование действенного механизма управления эколого-экономическим инвестированием в аграрной сфере, адекватного условиям современного экономического состояния, учитывая специфику агропромышленного производства, способного создать экономически выгодные условия для стимулирования накопления аграрного капитала и роста эффективности его использования, что возможно за счет развития экологического агропредпринимательства.

Ключевые слова: инвестирование сельскохозяйственных предприятий, управление инвестиционной деятельностью, привлечение инвестиций в производство зерновых.

Summary. Theoretical, methodological and practical aspects of ecological and economic investment of agricultural enterprises and investment in the grain crop production to increase its economic efficiency have been studied. Peculiarities of investment management of agricultural enterprises have been clarified. It is proved that creation of favorable investment climate in the agrarian sector and promotion of investment activity of all economic entities, considering the current financial and material-technical provision of agricultural enterprises need solution of the issue of quality changes in approaches to the management of agro-industrial production as a whole, every industry and business entity. Therefore, it is essential to form an effective mechanism of the ecological and economic investment management in the agrarian sector, adequate to the conditions of current economic status, taking into account the specifics of agricultural production, that will be able to create profitable conditions for stimulating savings of agricultural capital, and increasing the efficiency of its use, that is possible due to the development of ecological agribusiness.

Key words: investment of agricultural enterprises, investment management, investment in the grain crop production.

УДК 339.972

Владичин М. Б.
*аспірант кафедри обліку і аудиту
Львівського національного університету імені Івана Франка*

Vladychyn M. B.
*PhD student,
Ivan Franko National University of Lviv*

ОСНОВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

MAIN DIRECTIONS OF IMPROVING EXTERNAL CONTROL ACTIVITIES OF FOREIGN TRADE ENTERPRISES UKRAINE

Анотація. Розглянуто основні елементи системи здійснення зовнішнього контролю зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств України (ЗЕДТПУ). Запропоновано основні напрями його вдосконалення. Зокрема, акцентовано увагу на діях влади країни щодо уникнення перешкод розвитку ЗЕДТП та посилення зовнішнього контролю.

Ключові слова: внутрішній контроль, зовнішній контроль, зовнішньоекономічна діяльність торговельних підприємств, експорт, імпорт, Митний кодекс України, Податковий кодекс України.

Постановка проблеми. Поглиблення економічних відносин між країнами приводить до невпинного зростання обсягів світової торгівлі. Саме тому вихід на зовнішні ринки стає найбільш актуальним завданням для кожного

торговельного підприємства, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність (ЗЕД). Проте часті зміни законодавства та нестабільність економіки вимагають визначення пріоритетів у контрольній функції управління ЗЕД.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні та практичні аспекти зовнішнього контролю ЗЕДТП розглядали багато вчених. Зокрема, В.М. Крикунова, С.В. Фомішин виокремили чинники, динаміку і структуру ЗЕДТПУ [11], М.С. Власова-Захарченко здійснила стратегічний аналіз експортно-імпоротної діяльності України на світових ринках [7], І.О. Орлик окреслив проблеми та пріоритети розвитку ЗЕДТПУ [12], М.Т. Білуха констатував, що проведення зовнішнього контролю ЗЕДТП можливе лише за допомогою незалежного аудиту [6], К.І. Редченко виокремив напрями зовнішнього контролю та аудиту для стратегічного управління ЗЕДТП [13] та ін.

Питання зовнішнього контролю ЗЕДТП неможливо вважати повністю вирішеними, оскільки часті зміни законодавства країни зумовлюють потребу у його вдосконаленні. Тому проблема розвитку ЗЕД важлива як для підприємств, так і для національного господарства загалом, що й зумовлює актуальність обраної сфери нашої публікації.

Метою статті є виокремлення основних напрямів удосконалення зовнішнього контролю ЗЕДТП для підвищення ефективності його проведення. Відповідно до визначеної мети поставлено завдання представити основні елементи системи здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП та визначити напрями його вдосконалення для покращення функціонування торговельних підприємств у зовнішньоекономічній сфері.

Виклад основного матеріалу. Важливість здійснення зовнішнього контролю заперечити важко, оскільки з розвитком ринкової економіки торговельні підприємства праг-

нуть завоювати якомога більше ринків, тому активно здійснюють ЗЕД. Тому проблема розвитку ЗЕД важлива як для підприємств, так і для національного господарства загалом.

Наявність в Україні значної кількості державних контролюючих органів, діяльність яких дає змогу слідкувати за всіма сферами господарської діяльності підприємств, у тому числі за ЗЕДТП, не в повному обсязі є координованою. Значна їх кількість приводить до дублювання контролюючих функцій, тому система здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП приводить до того, що на всіх її рівнях констатуються зловживання. Вважаємо, що потрібно виокремити основні напрями вдосконалення системи зовнішнього контролю ЗЕДТП. Систематизувавши думки вчених щодо поняття «контроль» (М.Т. Білуха [6, ст. 7], Л.В. Дікань [8, ст. 6], Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синочіна [9, ст. 10], М.Д. Корінько [10, ст. 48], К.І. Редченко [13, ст. 10]), констатуємо, що контроль є інструментом управління небезпеками та загрозами, які виникають у системі ЗЕДТП, що реалізується за допомогою контролюючих органів, які здійснюють зовнішній контроль ЗЕДТП. Тому в Україні залежно від органів, які здійснюють контроль, розрізняють такі види контролю ЗЕДТП, як державний, органів місцевого самоврядування, незалежний (аудиторський) і контроль власника торговельного підприємства, яке здійснює ЗЕД (рис. 1).

Як видно з рис. 1, державних контролюючих органів, які здійснюють зовнішній контроль ЗЕДТП, є багато. Зазначений перелік не є вичерпним, оскільки є ще органи, які здійснюють частково зовнішній контроль ЗЕДТП, такі



Рис. 1. Основні види та органи контролю ЗЕДТП в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [1; 2; 4]

як Державна інспекція з питань захисту прав споживачів, Державна служба експортного контролю, Торгово-промислова палата України, Аудиторська палата та інші, проте їх сферу зовнішнього контролю ЗЕДТП законодавчо обмежують міністерства, відомства, державні комітети тощо.

Кожен державний орган здійснює зовнішній контроль ЗЕДТП лише в межах своїх повноважень. За результатами проведеного опитування керівників торговельних підприємств, які здійснюють ЗЕД, було встановлено, що після проходження чергової перевірки державними контролюючими органами у веденні бухгалтерського обліку на торговельному підприємстві керівники виявляють прогалини у ньому. На нашу думку, серед причин виникнення такої ситуації є: значна кількість контролюючих органів, що приводить до надмірної вузької спеціалізації контролюючих органів у сфері зовнішнього контролю ЗЕДТП і зумовлює нескоординовану їхню діяльність.

Перед керівниками торговельних підприємств, які здійснюють ЗЕД, для оцінки достовірності результатів поточної діяльності виникає потреба у виборі форми контролю, тобто контролю, який може бути зовнішнім або внутрішнім. Безумовно, керівники зацікавлені у побудові системи контролю на постійній основі, яку забезпечує винятково внутрішній контроль, оскільки він дає змогу економити кошти, а також не розповсюджувати інформацію про недоліки у здійсненні ЗЕДТП у разі їх наявності.

Одним із різновидів проведення ефективного зовнішнього контролю ЗЕДТП є незалежний аудит, головним завданням якого є проведення незалежного виду контролю для виявлення різноманітних зловживань і розбіжностей

як із боку керівників торговельного підприємства, так і з боку кредиторів, інвесторів чи держави [3]. Інвестори, покупці, постачальники і керівники торговельних підприємств зацікавлені у проведеному незалежному зовнішньому контролі, під яким розуміється проведення зовнішнього контролю за ЗЕДТП незалежним аудитором чи незалежною аудиторською компанією. Здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП незалежним аудитором є надійним і ефективним способом проведення належного контролю, оскільки, на противагу державним контролюючим органам, вони не мають надмірної вузької спеціалізації. Їхня діяльність на території торговельного підприємства, яке здійснює ЗЕД, заздалегідь обговорюється, що дає змогу визначити та спланувати їхні дії для здійснення перевірки.

Вважаємо, що керівники торговельних підприємств, які здійснюють ЗЕД, за бажанням можуть розробити програму контролю за ЗЕДТП. Вона буде доречною як для керівників, так і для державних контролюючих органів, які здійснюють перевірку суб'єкта господарювання. Взірєць програми проведення контролю ЗЕДТП на торговельному підприємстві, яке здійснює ЗЕД, зображено в таблиці 1.

Запропонований взірєць програми проведення контролю ЗЕДТП дасть змогу керівникам приймати ефективні управлінські рішення для визначення можливих резервів чи досягнення запланованих показників діяльності, що є запорукою ефективного управління ЗЕДТП. Окрім процедури перевірки з боку державних контролюючих органів, важливим є нормативно-правове регулювання ЗЕДТП, яке визначає права й обов'язки посадових осіб

Таблиця 1

Програма проведення контролю ЗЕДТП

№	Найменування ділянки для проведення контролю ЗЕДТП	Змістове наповнення для перевірки ЗЕДТП
1	Дебіторська та кредиторська заборгованість у ЗЕДТП	Розроблення для працівників торговельного підприємства програми з порядку відпуску товару, а також із процедури стягнення сум заборгованості. У ній повинна міститися інформація про загальну суму дебіторської заборгованості, а саме щодо поточної та простроченої (в розрізі дебіторів та договорів). Така програма повинна містити прізвище ім'я та по батькові відповідального працівника за роботу з дебітором, дату виникнення дебіторської заборгованості, наявність акту звірки з покупцем на певну дату та суму контрагента
2	Дотримання порядку відпуску товару покупцю	Періодичність проведення перевірки – щотижня. Повинна бути проведена в загальному порядку всіх непогашених видаткових накладних. У разі виявлення порушення під час відвантаження товару інформація про таку ситуацію доводиться до відома керівника та відповідального працівника для встановлення термінів для їх виправлення. Важливим під час відпуску товарів є кількість договорів із контрагентами та правильність їх заповнення. Тому правильність оформлення видаткових накладних, актів повернення товару, наявність заяви на повернення товару від покупця, накладної на повернення товару, підписання розрахунку коригування до податкової накладної покупцем, наявність ксерокопії паспорту, водійського посвідчення покупця є важливим. У такій ситуації доречно призначити відповідального працівника, який би відповідав за їх кількість та правильність заповнення документів, ведення реєстру порушень.
3	Робота з простроченою дебіторською заборгованістю	Програма повинна містити інформацію про те, скільки складено претензій, їх суму та період; кількість підготовлених позовних заяв, їх суму та період, а також кількість направлених документів до суду за сумою та періодом.
4	Результати вибіркової інвентаризації товарів	Результати проведеної вибіркової інвентаризації повинні містити інформацію про дату; підрозділ торговельного підприємства, яке здійснює ЗЕД; кількість та суму перевірених позицій та їх фактичну наявність; у разі виявлення розбіжностей – окремо зазначити нестачу і надлишок у сумі та кількості. Також результати інвентаризації повинні містити письмове пояснення від відповідальних осіб причини виникнення розбіжностей, висновки та пропозиції для їх уникнення в майбутньому.
5	Результати повної інвентаризації товарів	Інформація щодо проведеної повної інвентаризації повинна охоплювати перевірку всіх позицій товару. Результати повинні відповідати даним бухгалтерського обліку.

Джерело: розроблено автором

державних контролюючих органів, що здійснюють зовнішній контроль ЗЕДТП, керівників торговельних підприємств, які проводять ЗЕД. До основних нормативно-правових актів, дотримання яких є обов'язковим у процесі здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП, можна віднести Податковий кодекс України (ПКУ), Митний кодекс України (МКУ), Закони України: «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ, «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» від 22.12.1998 р. № 330-ХІV, «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» від 22.12.1998 р. № 331-ХІV, «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» від 22.12.1998 р. № 332-ХІV, «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-ХІV та інші. Зазначений перелік не вичерпний, є ще інші нормативно-правові акти які важливі у процесі здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП. Тому пропонуємо розглянути більш детально МКУ та ПКУ для виокремлення основних напрямів вдосконалення зовнішнього контролю ЗЕДТП, адже вони мають найвищу юридичну силу.

З січня 2011 року набрав чинності ПКУ, перевагою якого було запровадження в систему оподаткування України переходу до політики диференційованого стимулювання експорту [2]. Окрім цього, податкове регулювання ЗЕДТП мало певний позитивний вплив, насамперед, через усунення дискримінації країн-партнерів. Незважаючи на переваги впровадження ПКУ, в системі оподаткування залишилися основи, що діяли в Україні у попередній період, тобто до 2011 року. Зараз ЗЕДТП регулюється через податок на додану вартість (ПДВ) та акцизний податок. Для стимулювання ЗЕДТП в Україні щодо ПДВ застосовується нульова ставка, визначено порядок повернення ПДВ платникам, що здійснюють винятково експортну торговельну діяльність. Зважаючи на те, що ПДВ в Україні є основним податком, який формує бюджет країни, а розвиток економіки залежить від діяльності торговельних підприємств, які є експортно-орієнтованими, особливої уваги в процесі проведення зовнішнього контролю ЗЕДТП державними контролюючими органами потребує проблема податкового адміністрування сум відшкодування ПДВ платникам, що пов'язана з поширенням кримінальних схем у ЗЕДТП.

Позитивним для проведення зовнішнього контролю ЗЕДТП державними контролюючими органами є прийняття МКУ, важливість якого, безумовно, заперечити важко, адже його прийняття посприяло скасуванню низки законів та законодавчих актів, які регулювали ЗЕДТП [1]. Це посилило зовнішній контроль за ЗЕДТП, а також зробило діяльність керівників і державних контролюючих органів більш прозорою та відкритою у сфері ЗЕД. Зважаючи на те, що Україна прагне створення між нею та Європейським союзом зони вільної торгівлі, потрібно модифікувати МКУ з урахуванням положень законодавства Європейського союзу, а також низки міжнародних конвенцій з митних питань та запровадити їх у митному законодавстві України. Важливим напрямом є зменшення кількості та часу проведення процедур мит-

ного контролю та оформлення операцій із ЗЕДТП. Для цього потрібно перейти у повному обсязі на електронне оформлення документів та удосконалити наявну інформаційну систему ЗЕДТП. Потрібно створити однакові можливості для суб'єктів ЗЕД у розвитку зовнішньої торгівлі незалежно від форм власності підприємств торгівлі. Вкрай важливим є налагодження співпраці з митними органами суміжних країн для посилення контролю за ЗЕДТП. Досягнення цього можливе за умови ліквідації корупції у Державній прикордонній службі України та розвитку почуття патріотизму в державних службовців. Потрібно заохотити внутрішнього товаровиробника до виробництва товарів-імпортозамінників для ліквідації монополізму у сфері ЗЕДТП.

Підтвердженням потреби запровадження зазначених напрямів є значення Індексу фізичного обсягу, середніх цін та умов торгівлі у зовнішній торгівлі України товарами, який у 2015 році становив 91,6%, а у 2014 році – 96,4% згідно з даними Державної Служби Статистики України [5]. Значення цього показника демонструє певний занепад у національній політиці процесу стимулювання розвитку зовнішньої торгівлі та забезпеченні доступу до ринків. Існує погіршення впливу регуляторного чинника і стану зовнішнього середовища на ведення підприємницької діяльності торговельними підприємствами, які здійснюють ЗЕД. Це підтверджується результатами опитування керівників торговельних підприємств щодо перешкод розвитку ЗЕД, таких як митні бар'єри; незацікавленість іноземних партнерів у залученні інвестицій та налагодженні більш плідної співпраці через проведення антитерористичної операції на сході країни та політичний клімат; нестача фінансових ресурсів для виведення товарів на світові ринки тощо. На нашу думку, прагнення влади та підприємців України якомога швидше інтегруватися до світової економічної системи містять, окрім переваг, і приховані ризики для учасників ЗЕД. Посилення міжнародної торгівлі може стимулювати спеціалізацію саме на основних видах сировини, що зводить нанівець прагнення країни підвищити рівень загального економічного зростання, а також скористатися перевагами відкритості. Тому потрібно запровадити наведені нами напрями удосконалення зовнішнього контролю ЗЕДТП для уникнення кризової ситуації у процесі здійснення ЗЕДТП.

Висновки. Представлені основні елементи системи зовнішнього контролю ЗЕДТП дають змогу констатувати, що для підвищення ефективності його проведення потрібно зменшити кількість державних контролюючих органів. Проведення зовнішнього контролю ЗЕДТП можливе за допомогою незалежного аудиту – більш ефективного, ніж державними органами контролю. Нами запропоновано програму проведення контролю ЗЕДТП, яка повинна забезпечити оперативною та надійною інформацією усіх зацікавлених осіб у процесі здійснення зовнішнього контролю ЗЕДТП.

Перспективою подальших досліджень є виокремлення сфер ЗЕДТП, за якими має бути посилено контрольні процедури в бухгалтерському обліку, що дасть змогу уникнути зловживань у процесі здійснення ЗЕДТП.

Список використаних джерел:

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

4. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-ХІІ (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/959-12/conv>
5. Державна Служба Статистики України – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2015/zd/in_fiz/in_fiz_u/arh_in_fiz_15_u.htm
6. Білуха М.Т. Теорія фінансового-господарського контролю і аудиту: підручник / М.Т. Білуха. – К.: ПП «Влад і Влада», 1996. – 320 с.
7. Власова-захарченко М.С. Стратегічний аналіз експортно-імпортової діяльності України на світових ринках [Електронний ресурс] / М.С. Власова-захарченко // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2012. – № 1(5). Том 2. – С. 45-52. – Режим доступу: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:XE5yq0mwh_UJ:duan.edu.ua/uploads/vidavnitstvo-15-16/13541.pdf+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=ua
8. Дікань Л.В. Контроль у бюджетних установах: підруч. для вищ. навч. закл. / Л.В. Дікань. – Харк. нац. екон. ун-т. – Х.: ІНЖЕК, 2010. – 405 с.
9. Контроль і ревізія фінансових операцій: нав. посіб. для самостійного вивчення дисципліни / Дікань Л.В., Голуб Ю.О., Синочіна Н.В. – Х.: Вид. ХНЕУ, 2011. – 232 с.
10. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: монографія / М.Д. Корінько. – К.: ДП «Інформ.-аналіт.агенство», 2007. – 429 с.
11. Крикунова В.М. Чинники, динаміка і структура зовнішньоекономічної діяльності підприємств України [Електронний ресурс] / В.М. Крикунова, С. В. Фомішин // Економічні інновації. – 2013. – № 54. – С. 92-101. – Режим доступу: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:4njIN9Do3YwJ:irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF/ecinn_2013_54_14.pdf+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=ua
12. Орлик І.О. Проблеми та пріоритети розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі України [Електронний ресурс] / І.О. Орлик // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – № 22.2. – С. 216-221. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=nbvntu_2012_22.2_41
13. Редченко К.І. Контроль і аудит на стратегічному рівні управління підприємством: монографія / К.І. Редченко. – Львів: Видавництво ЛКА. 2011. – 360 с.

Аннотация. Рассмотрены основные элементы системы осуществления внешнего контроля внешнеэкономической деятельности торговых предприятий Украины (ВЭДПУ). Предложены основные направления его совершенствования. В частности, акцентировано внимание на действиях власти страны по предотвращению препятствий развитию ВЭДПУ и усилению внешнего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, внешний контроль, внешнеэкономическая деятельность торговых предприятий, экспорт, импорт, Таможенный кодекс Украины, Налоговый кодекс Украины.

Summary. The article system of financial and economic control of foreign trade activities of enterprises Ukraine (FTAEU). Found out the measures used by the government to improve the external control FTAEU. An action of the country, which should be introduced in order to avoid interference of FTAEU and strengthening of external control.

Key words: internal control, external control, foreign trade activities of trading companies, export, import, Customs Code of Ukraine, the Tax Code of Ukraine.