

ної політики. Тому розвинуті країни світу, намагаючись отримати панівне становище на світових ринках та забезпечити високий рівень ефективності функціонування національних економік, надають велику увагу визначенню перспектив розвитку підприємництва, формують державну політику стосовно підтримки підприємницьких структур та створення умов для їх ефективного розвитку. При цьому кожна держава, виходячи зі своїх можливостей і потреб у продукції і послугах підприємницького характеру, розробляє власну стратегію і тактику підтримки підприємництва, формує державну політику розвитку підприємництва.

Аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду з питань підтримки підприємницької діяльності дають змогу зробити певні узагальнення, обґрунтувати пропозиції щодо вирішення проблем, пов'язаних із забезпеченням сприятливих умов для розвитку підприємництва в Україні. У світовій практиці (зокрема, розвинутих країнах) розробляється державна політика стосовно підтримки і сприяння розвитку підприємництва в найбільш пріоритетних для кожної держави напрямках. Відповідно, формується механізм реалізації державної політики.

Література

1. Анішина Н. Визначення пріоритетів створення нових робочих місць// Україна: аспекти праці. – 2001, № 7. – С. 8-13.
2. Базилук А.В. Фінансові важелі розвитку малого бізнесу в Україні// Актуальні проблеми економіки. – 2002, № 8. – С. 17-22.
3. Бедринцев М. Д. Податки в системі фінансової підтримки розвитку малого підприємництва// Фінанси України. – 1998, № 9. – С. 122-130.
4. Блинов А. О., Шапкин И. Н. Малое предпринимательство теория и практика. Изд-во – торг. корпорац. – М.: Изд-во "Дашков и К", 2003. – 356 с.
5. Варналій З. С., Кузнєцова І. С. Державна регуляторна політика у сфері малого підприємництва. – К.: Інститут економічного прогнозування НАН України. 2002. – С. 104.
6. Колісник Г. М. Світовий досвід підтримки і розвитку малого та середнього бізнесу. Фінансовий бізнес плюс// Наук. вісник ЛНУ ім. Івана Франка/ За ред. проф. С. К. Реверчука. – Львів, 2002. – 179 с.
7. Комаров В. Большие преграды на пути малого бизнеса// Экономическая газета. – 2000, № 34. – С. 1.
8. Кочетков Г. Б. Предпринимательство как фактор развития// США Канада. Экономика Политика Культура. – 2003, № 6. – С. 46-65.
9. Майборода В. Роль банківського сектору Німеччини у сприянні розвитку малих і середніх підприємств// Вісник НБУ. – 2003, № 3. – С. 54-57.
10. Терюханова І. Програми підтримки самостійної зайнятості та підприємницької діяльності в зарубіжних країнах// Україна: аспекти праці. – 2001, № 2. – С. 41-45.

УДК 336.2

Ст. викл. В.М. Крочук – МАУП Прикарпатська філія

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ В МІЖНАРОДНИХ ТРАНСПОРТНИХ ПЕРЕВЕЗЕННЯХ

Розглянуто особливості проведення аудиту міжнародних транспортних перевезень. Запропоновано класифікацію методичних прийомів при проведенні аудиту збору даних для транспортних перевезень.

Розкрито та аналізовано проблему, яка виникає під час проведення аудиту міжнародних транспортних перевезень, пов'язаних з особливостями їхнього функціонування.

*Senior teacher V.M. Krochuk – Inter-regional academy
of personnel management*

The peculiarities of taxability of transport operations in out-side economic activity of enterprise

We show and analyse the problem, which appears in taxability of transport operations of international transportations connected with unconditioned formulation of states of legislative acts.

З кожним роком розвиток підприємництва відіграє все більше значення у зовнішньоекономічній діяльності України. У минулому підприємництву не приділялося достатньої уваги щодо шляхів розвитку та залучення іноземних інвестицій, непевною мірою вивчались економічні проблеми, пов'язані з господарською діяльністю. На початку 90-х років українські фірми усвідомили важливість і значимість продажу та зниження собівартості продукції на кожному етапі її виробництва, враховуючи при цьому конкурентоспроможність українського товару на світовому ринку.

Вихід України на світовий ринок зосередив увагу на транспортних послугах. Транспорт є однією з найважливіших галузей суспільного виробництва, що задовольняє потреби підприємств у перевезеннях. На споживчому ринку транспортних послуг вагоме місце займає автомобільний транспорт як найоперативніший, мобільний, гнучкий, керований та економічний на певних сегментах ринку.

Саме автомобільний транспорт дає змогу доставляти вчасно та якісно вантажі "від дверей до дверей" та надає широкий спектр послуг у міжнародному сполученні. Традиційні методи розподілення транспортних витрат стали більш дорожчими. Менеджери усвідомили необхідність більш суворого контролю цих витрат, враховуючи, що ціни на паливо постійно підвищуються. За оцінкою експертів, вартість затрат на транспортування товарів призводить до значних витрат.

Менеджери по перевезеннях впливають на процес відправлення вантажу, надають послуги у складанні транспортних документів та консолідації вантажів. Аналіз стану ділової активності транспортних організацій України, що проводиться за методикою Комісії Європейського Співробітництва, оцінює ряд проблем поточної ситуації в галузі транспорту, однією з яких є недосконалість законодавства та податкової політики [8].

Питаннями розвитку міжнародних перевезень, удосконалення транспортних засобів, усунення перешкод у переміщенні вантажів, зменшення тягарю нормативного та податкового законодавства займаються як національні, так і міжнародні організації. Єдина кінцева мета цих організацій – своєчасне та якісне надання транспортних послуг, спрощення митних процедур і прискорення часу доставки вантажів до споживача.

У світі бізнесу ситуація на міжнародному ринку постійно змінюється. Разом з ними міняються і взаємовідносини українських та іноземних партнерів у сфері транспортних перевезень. Транспортна фірма є важливою ланкою в ланцюгу постачання товарів на світовому ринку. Важливе значення у діяльності такої фірми є збір даних. Аудиторська перевірка використовується для

всебічного аналізу дослідження бази даних. Для цього, на нашу думку, необхідно виконати сім аудиторських перевірок: випущеного продукту, існуючих виробничих потужностей, постачальників та споживачів, каналів, конкурентів і чутливої системи до проблем зовнішнього середовища.

У світі бізнесу мало що перебуває у визначеному стані. Система, яка ще вчора була оптимальною, може стати неефективною сьогодні і особливо завтра. Особливо це стосується міжнародних відносин. Ситуація на міжнародному ринку постійно змінюється. Разом з ринком змінюються взаємовідносини між партнерами всередині ланок постачання. Аудит, на нашу думку, вивчає тривалість і характер ланок постачання для визначення якісної роботи підприємств-перевізників.

Аудит випущеного продукту – це аналіз існуючих виробничих потоків та нових напрямків розвитку виробництва. Для аналізу продукту виробництва потрібно враховувати:

- річний обсяг продажу;
- інформацію про транспортування і зберігання;
- упаковку (включаючи розмір, вагу і спеціальні вимоги).;
- транспортні засоби, які у даний час використовуються;
- рентабельність продукту.

Це далеко не повна інформація про товар.

Далі виконують аудит виробничих потужностей. До нього входять:

- розміщення і потужність заводів, які випускають дану продукцію;
- розміщення і потужність складів, які зберігають готову продукцію і центрів розподілення;
- розміщення служб з обробки замовлень;
- види транспортних засобів, які використовуються.

Аудит виробничих потужностей передбачає оцінку робочих бригад, перелік робіт, ефективність роботи менеджерів та інспекторів. Аудит постачальника включає перевірку джерел постачання сировиною та матеріалами, компонентами та допоміжними матеріалами. Аудиту належать:

- розміщення джерел постачання;
- надійність джерел постачання;
- якість роботи джерел постачання;
- вартість і ефективність транспортування сировини і матеріалів.

Для перевірки залучають всіх потенційних постачальників.

Аудит споживача визначає характеристику існуючих споживачів. Одночасно аналізує потенційно нових споживачів. Аудит перевіряє таку інформацію:

- розміщення існуючих і потенційних споживачів;
- товари, які замовляє кожен клієнт;
- сезонність замовлень;
- умови постачання (купівля відбувається з оплатою франко-борт чи з оплатою до пункту призначення);
- рівень обслуговування клієнта;
- рентабельність кожного клієнта.

Аудит споживача дає ключові вихідні дані для аналізу системи, яка необхідна для задоволення потреб і вимог клієнтів фірми. Підприємству необхідний постійний контакт із зацікавленими сторонами, тобто учасниками

каналів постачання по всьому ланцюгу постачання і доведення товару до замовника. Контакти необхідні для складання взаємовигідних угод та контрактів. Перевіркою надійності контрактів у каналах та її гнучкості у взаємному обліку, узгодженістю інтересів підприємств займається аудит каналів. При аналізі постачальника та споживача аудит каналів вивчає попит, пропозицію та можливість спростування певних ланок у ланцюгу постачання (як приклад, посередництво).

Аудит конкурентів допомагає визначити та охарактеризувати конкурентне середовище, в якому фірма здійснює продаж. Аудит вивчає:

- методи отримання замовлень конкурентів;
- точність і швидкість обробки замовлень конкурентів;
- швидкість і злагодженість роботи вантажних перевізників, з якими співпрацюють конкуренти;
- частка замовлень, які не виконують конкуренти внаслідок дефіциту товарів;
- досвід конкурентів у судових справах, які виникли внаслідок псування та втрати товарів;
- думку споживачів про сильні та слабкі сторони обслуговування споживачів даної фірми та її конкурентів.

Такий вид аудиту використовує збір даних про конкурентів у зовнішніх маркетингових фірмах. Багатьом фірмам необхідно враховувати підвищений інтерес до питань охорони зовнішнього середовища. Для цього необхідно проводити аудит чутливості до проблем зовнішнього середовища, у процесі якого звертається увага на використання в ланцюгу постачання пакувального матеріалу і можливість його переробки. Цей аудит включає вивчення потенційних ринків для переробки матеріалів. Ринок має бути достатньо сильним, щоб встановлювати ціни, які допоможуть стимулювати переробку пакувального матеріалу.

Послуги перевізника повинні бути оплачені протягом визначеного терміну. В угодах вантажовідправник-перевізник обов'язково вказує термін оплати рахунку-фактури на перевезення. Для того щоб витримати установлені часові межі, менеджери з перевезень стикаються з такою проблемою як вчасне поінформування про оплату рахунків. Вантажовідправникам необхідно практикувати перевірку перевізних рахунків. Цю роботу можуть виконувати як працівники підприємства – внутрішній аудит, так і третя незалежна сторона – зовнішній аудит. Два способи аудиторської перевірки використовуються для виявлення поточних помилок, які можуть призвести до переоплати, а також недопущення цих помилок у майбутньому. При аудиторській перевірці таких підприємств дані свідчать про те, що клієнти переплачують у середньому на 4-5 %.

На сьогоднішній день існує проблема неоднозначного трактування податку на фрахт на вартість транспортного перевезення. У ситуаціях, пов'язаних з транспортним перевезенням, податок на репатріацію щодо доходів від фрахту, отриманих нерезидентами, оподатковується за ставкою 6 % у джерела виплати таких доходів за їх рахунок. Особою, уповноваженою справляти цей податок і перераховувати його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, чи є він платником податку на прибуток чи ні, а також чи застосовує він спрощену систему оподаткування чи ні.

На перший погляд, оплата за фрахтові операції є проста і не повинна становити труднощів з нарахування і оплат наданих транспортних послуг. Іноземний постачальник укладає договір перевезення з перевізником-нерезидентом для доставки вантажу резиденту-покупцю. Проблема виникає на тому етапі, коли дохід від фрахту виплачують нерезиденту, з країною якого конвенція не укладена. За відсутності міжнародної угоди постає проблема оподаткування фрахтової операції, зокрема оподаткування фрахтових платежів, що сплачується посередником (комісіонером, повіреним). Такий механізм не врегульований чинним законодавством. У зв'язку з чим виникає необхідність дослідження теоретичних та практичних аспектів цієї проблеми, зокрема, з точки зору податкового обліку.

Справа в тому, що оподаткування доходів нерезидентів насамперед регулюється міжнародними договорами, що мають пріоритет над нормами національного законодавства України (Віденська конвенція про право міжнародних договорів, ратифікована Україною). Тому, виплачуючи дохід нерезиденту, з країною якого Україною укладений міжнародний договір про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилянь, резидент України повинен вивчити норми цього договору, що стосуються оподаткування майна, а також доходів від міжнародних перевезень [3-5].

Якщо порядок оподаткування операцій із перевезення вантажів і пасажирів урегульований міжнародним договором, то застосування норм цього договору є обов'язковим. У разі, якщо питання оподаткування доходів від міжнародних перевезень конвенцією не врегульоване або ж дохід від фрахту виплачується нерезиденту, з країною якого конвенція не укладена, необхідно утримати з доходу податок за ставкою 6 % [1, 2].

Податком на фрахт оподатковується сума винагороди за перевезення, яка включатиме витрати з навантаження, розвантаження, перевезення і зберігання товарів, збільшених на суму витрат за рейс транспортного засобу. Перелік цих робіт зазначається в рахунку-фактурі (інвойсі), в акті завантаження (відвантажувальна специфікація) та в основному документі на перевезення вантажу у міжнародному сполученні – товарно-транспортній накладній CMR при заповненні Графи 4 "Місце і дата завантаження вантажу", Графи 13 "Вказівка відправника, що містить реквізити контракту купівлі-продажу" та в Графі 16 "Реквізити перевізника" [8].

На мою думку, у ситуаціях, пов'язаних з фрахтом, навіть якщо перевізник є нерезидентом, податок на фрахт не нараховується або нараховується на вартість послуги неповною мірою. Необхідно врахувати, що договір перевезення з перевізником-нерезидентом укладає покупець-резидент, то частину шляху товар везуть по території іноземних держав, а решту – по митній території України. Згідно зі законодавчими актами доходи від фрахту є доходами з джерел їх походження з України, отримані нерезидентами від будь-яких видів їх діяльності [2]. У нашому випадку первинним є факт отримання доходу від перевезення вантажу нерезидентом перевізником на території України, тому всі вище перелічені складові базової ставки фрахту (навантаження, перевантаження та зберігання) необхідно розділяти на здійснювані на митній

території України і поза нею. Отже, якщо перевезення, навантаження і перевантаження здійснювалися за межами митної території України, то вартість цих витрат не потрібно включати до базової ставки податку на фрахт.

Один із варіантів виходу з цієї ситуації – це обумовлення у договорі перевезення положення про те, що ціна перевезення визначається за формулою, як сума двох складових вартості перевезення вантажу по митній території України та поза її межами.

Не підлягають оподаткуванню податком на фрахт доходи у вигляді компенсації вартості товарів переданих резидентові-покупцю нерезидентом – продавцем через нерезидента-перевізника. Така ситуація можлива, коли у контракті на імпорту товару застосовуються базисні умови поставки СІР або СРТ, згідно з якими оплата транспортних послуг включається нерезидентом-продавцем до вартості товару [8]. У документах вартість перевезення по території України від кордону до внутрішньої митниці виділяється окремо тільки для визначення митної вартості товару, яка служить базою для нарахування і сплати митних зборів, мита й ПДВ [9]. Згідно з абзацом "й" п.13.1 ст.13 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", доходи, отримані нерезидентом з джерелом їх походження з України, оподатковуються податком на фрахт, за винятком доходів у вигляді компенсації вартості товарів [7].

Отже, якщо у контракті на імпорту товару зобов'язання з перевезення вантажу покладено на продавця, який для перевезення товару винаймає перевізника-нерезидента і оплачує таке перевезення, то резидент-покупець не сплачує податок на фрахт.

Виходячи із чинного в Україні законодавства, аналізу суті поняття "базова ставка фрахту", оподаткування доходів нерезидента за надані резиденту України транспортні послуги існує прогалина в регулюванні оподаткування господарських операцій з фрахту транспортних послуг. Вказана проблема породжує необхідність уніфікації правил оподаткування міжнародних фрахтових операцій з метою вироблення єдиних правил оподаткування. На мій погляд, фрахтові операції між резидентом і нерезидентом, з країною якого укладено договір про усунення подвійного оподаткування, як і аналогічні операції за відсутності вказаного договору, розділення всіх складових базової ставки фрахту на митній території України так і поза її межами, включення вартості перевезення до вартості товару повинні регулюватися єдиними правилами. Такий підхід обумовлений рядом чинників, зокрема, необхідністю розвитку підприємництва в умовах розширення зовнішньоекономічних відносин, де одним з основних виробничих чинників стає комунікація.

Література

1. **Закон України** "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємства" № 349-IV від 24.12.2002 р.
2. **Лист ДПАУ** від 27.06.2003 р. № 10205/7/15-1317 "Про доходи нерезидентів".
3. **Конвенція** між Урядом України та Урядом Республіки Польща про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень від 12.01.93 р.
4. **Закон України** від 06.10.95 р. "Про ратифікацію Угоди між Урядом України та Урядом Російської Федерації про усунення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження ухилень від сплати податків".

5. Закон України від 23.04.96 р. N 135/96 "Про ратифікацію Конвенції між Урядом України та Урядом Швеції про усунення подвійного оподаткування доходів і попередження податкових ухилень".

6. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.

7. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.

8. Кость І.П., Корнелю Й.А. Організація міжнародних автоперевезень. – Львів: "СПОЛОМ", 2003 р.

9. Негода О. Податок на фрахт// Бухгалтерія, 2004, № 1-2.

УДК 336.76+330.342.1

Аспір. Л.І. Стецько¹ – Львівська КА

ТРАНСФОРМАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ В УКРАЇНІ І ЗАХОДИ ГРОШОВО-КРЕДИТНОЇ ПОЛІТИКИ, СПРЯМОВАНІ НА ЕКОНОМІЧНЕ ЗРОСТАННЯ

Зараз перед наукою України стоять актуальні завдання аналізу та узагальнення господарської практики минулих років і вироблення на цій основі рекомендацій та пропозицій для керівництва держав, перш за все, стосовно економічної доктрини, цілісної концепції ринкових трансформацій.

Doctorate L.I. Stets'ko – Commercial Academy of L'viv

Transformation processes in Ukraine and actions of the monetary and credit policy directed on economic increase

Now before a science to Ukraine actual problems of the analysis and generalization of economic practice of the last years and manufacturing on this basis of recommendations and offers for a management of the states, first of all concerning the economic doctrine, the complete concept of market transformations cost.

Здійснюючи огляд публікацій на цю тему необхідно підкреслити, що у літературі, зокрема, у статтях С. Єрохіна основну увагу приділено трансформаційним процесам, які відбувалися в Україні. Автор галузево аналізує процеси, які відбулися в економіці України, виділяє перспективи розвитку основних напрямів промислового комплексу, визначає основні напрямки подальшого розвитку економіки України [4, с.55; 5, с.49]. М. Чечетов і І. Жадан звертають увагу, перш за все, на необхідності ідеологічної трансформації суспільства як основного чинника трансформації всієї економічної системи держави. Автори аналізують трансформаційний процес права власності і правильно зауважують, що ця трансформація – це основний стимул, що "штовхає" економіку вперед. Аналізують трансформаційні процеси розвитку державного корпоративного сектора, а особливо розглядають управління корпоративними правами. Крім того, автори підкреслюють важливість інституціональних форм зв'язків між різними рівнями макросистеми і їхню діяльність [3, с.4]. Г.Я. Аніловська висвітила ефективне застосування на практиці трансформаційних реформ Японії і Південної Кореї, розкрила основні найважливіші аспекти, які б змогли бути впроваджені в економічне життя України [1, с.157-161].

¹ Наук. керівник: проф. Г.І. Башнянин, д-р екон. наук – Львівська КА