

**ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНА БАЗА ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ В
БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ІНВЕСТИЦІЙ У СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОНАХ**

Розглянуто існуючу інформаційну, нормативну та аналітичну базу для прийняття рішень про інвестування у спеціальних економічних зонах. Проаналізовано сучасний стан законодавчої бази. Поставлено ряд проблем стосовно інформаційної бази та надано пропозиції щодо їх вирішення

Постановка проблеми. Створення та подальший розвиток спеціальних економічних зон (СЕЗ) як ефективного інструменту прискорення розвитку пріоритетних галузей виробничої та невиробничої сфери та розвитку економіки в цілому неможливе без створення, систематизації та впровадження двох аспектів загальнодоступного інформаційного середовища (інформаційно-аналітичної бази). Першого аспекту – удосконалення існуючої нормативно-правової бази щодо СЕЗ, другого – формування науково-інформаційних ресурсів щодо СЕЗ та забезпечення ефективного їх використання.

Основними проблемами, що виникають при формуванні інформаційно-аналітичної бази як інструменту для прийняття рішень у СЕЗ та потребують якнайшвидшого вирішення є наступні:

- визнання СЕЗ одним із найважливіших елементів державної економічної політики, щодо залучення інвестицій в проблемні галузі та регіони країни;
- удосконалення державної програми формування СЕЗ на території України як однієї з основних складових розвитку регіональної економічної політики, а також розроблення регіональних програм розвитку СЕЗ кожної зокрема;
- проведення відповідних змін до кодексів, законів та інших нормативно-правових документів щодо СЕЗ (у тому числі удосконалення системи бухгалтерського обліку інвестицій);
- визначення пріоритетних напрямів діяльності у СЕЗ, відповідно до потреб регіону (особливу увагу слід звернути на екологічний та соціальний аспект) та відповідно до цих потреб розвиток транспортної та соціальної інфраструктури (офіси та готелі, митні склади і транспортні термінали);
- розроблення чітких критеріїв для реєстрації суб'єктів підприємництва у СЕЗ (для всіх однакові) та умов реєстрації ними інвестиційних проектів як невід'ємної частини існування підприємств у СЕЗ;
- створення державного органу, у компетенцію якого буде входити проведення експертизу інвестиційного проекту наданого суб'єктом підприємництва, щодо їхньої технологічної, ринкової, економічної, фінансової, екологічної і соціальної доцільності та проведенням контролю за дотриманням законодавства щодо СЕЗ та відповідності виконання інвестиційного проекту;
- аналіз всіх можливих джерел інвестицій у СЕЗ і розглянути можливості надання додаткових пільг інвесторам (зокрема розглянути можливість запровадження та надання інвестиційного податкового кредиту);
- розвиток співпраці між СЕЗ у сферах, що мають спільний інтерес (обмін інформацією з проблем транспорту, комунікацій, втручання держави у діяльність зони, митних проблем, питань міжнародної торгівлі);
- підготовка фахівців у сфері діяльності СЕЗ; проведення науково-дослідних робіт з спільних проблем у декількох СЕЗ, що забезпечить презентацію СЕЗ на рівні країни та світу з позитивної сторони і не дасть сумніву щодо їх існування.

Розв'язання цих проблем на даний час сприяє можливості ефективної діяльності суб'єктів підприємництва у СЕЗ, залученню ними інвестицій та розвитку держави в цілому.

Стан вивчення проблеми. На даний час проблема існування СЕЗ та діяльності є досить актуальною. Згідно змін внесених до Державного бюджету 2005р. пункти про

податкові пільги, що надавались підприємствам у СЕЗ було скасовано у Законі України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" та усіх відповідних Законах щодо кожної СЕЗ зокрема, усі ці зміни ввів уряд Ю.В. Тимошенко за президентства В.А. Ющенка. До цього часу ввелось безліч суперечностей між вченими-економістами, дослідниками, політиками щодо надання пільг підприємствам у СЕЗ. Оскільки, дані зміни стосувались тільки відміни пільг підприємствам у СЕЗ, а не відміни самих СЕЗ. З приходом нової влади президента В.Ф. Януковича знов почали піднімати проблеми активізації інвестиційного клімату України при цьому і СЕЗ як одного з варіантів для залучення іноземних та вітчизняних інвестицій [5]. Отже, за даних умов постає проблема розробки інформаційно-аналітичної бази як запоруки для прийняття управлінських рішень та діяльності СЕЗ, що потребує вирішення.

Мета дослідження є дослідити проблеми щодо існуючої інформаційної, нормативної, аналітичної бази для обліку інвестицій у СЕЗ. Розробити рекомендації щодо вирішення проблем інформаційно-аналітичної бази у СЕЗ.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження питання існування, діяльності, позитивних та негативних сторін СЕЗ займалось багато вчених-дослідників таких як В. Новицький, О. Рябченко, В. Гасць, І.Ю. Сіваченко, І.В. Пила. Однак це питання цікавить і багато політиків таких як В. Семиноженко, Ю.В. Тимошенко, В.А. Ющенко, В.Ф. Янукович та багато інших.

Викладення основного матеріалу дослідження. Важливе значення має створення зручної і функціональної інформаційно-аналітичної бази відповідно до умов функціонування СЕЗ. Інформація є основною складовою для таких баз даних. Вона має відображати показники фінансово-господарської діяльності та зовнішньоекономічних операцій суб'єктів підприємницької діяльності, які реалізують інвестиційні проекти на територіях СЕЗ (за відповідними матеріалами бухгалтерської, статистичної та податкової звітності). Їх необхідно узагальнити стосовно регіонального розміщення СЕЗ.

Таким чином, необхідно розглянути поняття інформації її видів та значення для досконалішого дослідження її як інструменту прийняття рішень у СЕЗ щодо інвестицій.

У сучасних умовах інформація повинна бути високоякісною, ефективною, задовольняти потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів, адже інформація у СЕЗ щодо інвестицій служить для бухгалтерського обліку та повинна забезпечити ефективне управління інвестиціями на підприємстві.

Так, згідно Закону України "Про інформацію", під поняттям "інформація" розуміється "документовані або публічно оголошені відомості про події та явища, які відбуваються у суспільстві, державі та навколишньому середовищі" [3].

Відповідно, дані, які отримуються в процесі існування суб'єкта підприємництва і є його інформаційне забезпечення. Так, до інформаційного забезпечення прийняття рішень щодо обліку інвестицій слід віднести всі види повідомлень, які знаходяться у відповідних відношеннях. Це гама повідомлень (усних, письмових, графічних, на магнітних носіях тощо), розміщується у системі, яка є прийнятною для здійснення процесів управління інвестиціями.

Окрім того, інформація має відповідати певним вимогам, щоб її можна було відобразити у різних звітах для прийняття відповідних управлінських рішень. Основними якісними характеристиками інформації є зрозумілість, доречність, достовірність та зіставність тощо.

Усі повідомлення повинні бути чітко сформульовані та класифіковані належним чином. Для підвищення якості

інформаційного забезпечення обліку у СЕЗ необхідно виділити дані, які стосуються саме інвестування з поміж усього спектру даних.

До основних видів інформації, яка стосується інвестиційного процесу щодо обліку в СЕЗ, можна віднести (рис.1).

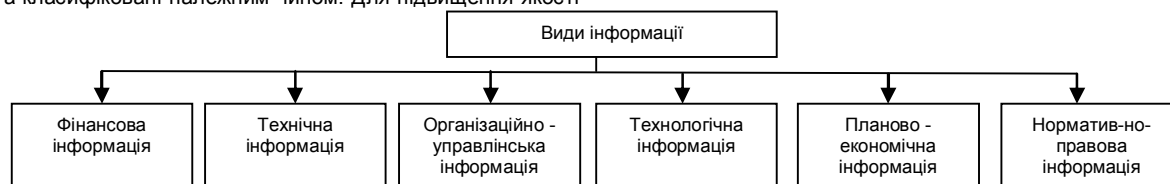


Рис. 1 Види інформації для обліку в інвестицій у СЕЗ

Таким чином, усі види інформації для бухгалтерського обліку інвестицій у СЕЗ є важливі, оскільки всі вони несуть певні специфічні даному виду інформації дані.

Важливе значення має створення зручної і функціональної інформаційної бази відповідно до умов функціонування СЕЗ. Інформацією для таких баз даних мають стати показники фінансово-господарської діяльності та зовнішньоекономічних операцій суб'єктів підприємницької діяльності, які реалізують інвестиційні проекти на територіях СЕЗ (за відповідними матеріалами бухгалтерської, статистичної та податкової звітності) тобто всі дані вище перелічених видів інформації.

Інформаційні бази дадуть змогу визначити перспективи та можливості інвестиційних проектів, зорієнтуватися щодо доцільності їх інвестування, поглибити обґрунтування шляхом систематичних аналізів та усунення розбіжностей у позиціях.

Отже, можна буде приймати реалістичні, виважені рішення, а також укладати звіти на підставі різних аналітичних матеріалів. Це також сприятиме повнішому і глибшому вивченню практики інвестування, набуттю досвіду, розвитку наукових зв'язків та оптимальній перебудові системи управління, визначенню державних пріоритетів, розробці і здійсненню урядової стратегії.

Важливим у процесі створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон є доступ до правових норм як особливого сектора інформації. Правове регулювання такої складної сфери потребує численних законів та підзаконних нормативно-правових актів. Сьогодні правові норми містяться у нормативних актах різних галузей законодавства.

Протягом останніх кількох років було ухвалено низку Законів України, Указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України з питань створення і функціонування СЕЗ та запровадження спеціальних режимів інвестиційної діяльності. Ці нормативно-правові акти є механізмом забезпечення процесів створення і функціонування СЕЗ. Однак система правових норм потребує подальшого законодавчого регулювання. Удосконалення правового регулювання сприятиме усуненню суперечностей у змісті правових норм, вилученню застарілих та створенню нових норм права, які відповідають потребам економічного розвитку. Воно має бути спрямоване на усунення прогалин у правовому забезпеченні, створення методично і термінологічно уніфікованих норм, які закріплюватимуть відносини, що склались у СЕЗ

Отже, щодо формування інформаційно-аналітичної бази як інструменту прийняття рішень в бухгалтерському обліку інвестицій у СЕЗ, як ми і зазначали, існує ряд проблем для вирішення.

Першою проблемою є відсутність загальної ідеології та розуміння самої суті поняття "спеціальна економічна зона". Як зазначають В. Геєць, В. Семиноженко у своєму дослідженні у 2006 році, що,

уряд який є при владі захищає існування СЕЗ(на той час прем'єр міністр В.Ф. Янукович), а опозиція нещадно критикує, вбачаючи у них "чорні діри" держбюджету та механізм лобювання інтересів окремих промислових або регіональних груп(опозиція Ю.В. Тимошенко, за її прем'єрства відмінено пільги для СЕЗ). Однак досі на політичному рівні ведуться спори про існування СЕЗ, їх плюси та мінуси. Проте у світі ООН у своїй доповіді The Role of Export Processing Zones and Similar Arrangements in Economic Development (1990) визнала СЕЗ одним із вагомих надбань другої половини ХХ століття, адже вони відіграли важливу роль в економічній інтеграції та прискореному використанні інновацій в окремих країнах (Китай, Японія, США, Великобританія та багато інших). На сьогоднішній день у світі налічується близько двох СЕЗ. В Україні їх є 11 СЕЗ і 72 території пріоритетного розвитку [1]. Таким чином, поняття СЕЗ в Україні від суто економічного інструменту розвитку держави стало політичною категорією для суперечок. А суть поняття СЕЗ як економічної категорії висвітлює Закон України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" згідно якого "спеціальна (вільна) економічна зона являє собою частину території України, на якій встановлюється і діють спеціальний правовий режим економічної діяльності та порядок застосування і дії законодавства України. На території спеціальної (вільної) економічної зони запроваджуються пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних та іноземних юридичних і фізичних осіб" [4, с. 379]. Отже, необхідно погодитись із даними з доповіді ООН про те, що СЕЗ одним із вагомих надбань другої половини ХХ ст., що є доведено на багаторічному досвіді їх існування.

Наступною проблемою є удосконалення державної програми формування СЕЗ на території України як однієї з основних складових розвитку регіональної економічної політики. Програма розвитку в Україні спеціальних (вільних) економічних зон і територій із спеціальним режимом інвестиційної діяльності на була розроблена на період до 2010 року. Основною метою Підпрограми є "запровадження комплексу заходів з реалізації державної стратегії створення СЕЗ, узгоджених з програмами соціально-економічного розвитку і структурної перебудови економіки України на період до 2010 року, концепціями державної регіональної економічної політики та науково-технологічного та інноваційного розвитку, концепцією створення та функціонування національної мережі міжнародних транспортних коридорів в Україні" [4, с. 397]. Однак дана концепція не була повністю втілена, на даний час необхідної оновити, внести зміни відповідно до нових вимог розвитку зон на даний час та відповідно змін до законодавства. Проте, не можна забувати про кожну зону зокрема, тому на місцях створення СЕЗ місцеві органи влади повинні розробити

регіональні програми їх розвитку відповідно до загальнодержавної. На місцях потрібно врахувати всі особливості відповідно до потреб регіону.

Наступною проблемою є законодавство про СЕЗ, яке потребує змін та удосконалення. Оскільки, на даний час проводиться розробка та прийняття Податкового кодексу, який має вступити в дію з 01 січня 2011 року, то доцільним буде провести короткий його аналіз щодо пропозицій пор СЕЗ. Так, згідно проектом Податкового кодексу України розділ глава 3 "Спеціальний режим оподаткування господарювання, які реалізують інвестиційні проекти на основі новітніх енергозберігаючих, екологічно прийнятних та наукових технологій" та глава 4 "Спеціальний режим оподаткування технологічних парків, їх учасників та спільних підприємств, що виконують проекти технологічних парків" визначають суб'єктів господарювання та особливості спеціального режиму господарювання. На нашу думку, ці дві глави стосуються або повинні визначати особливості функціонування підприємств у СЕЗ, оскільки згідно п. 11.2 статті 11 "Спеціальні податкові режими" "спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів, а також суб'єктів господарювання, що провадять свою діяльність на певній території" [4, с. 17]. Однак, варто при цьому внести зміни до Закону України "Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон" та усіх відповідних Законів щодо кожної СЕЗ. Оскільки, при застосуванні цих статей Податкового кодексу до підприємств розташованих по всій території України виникне проблема по контролю за дотриманням законодавства, і буде спостерігатись зловживання. При розробці законодавчої бази особливу увагу слід приділити проблемам удосконалення бухгалтерського обліку у СЕЗ щодо інвестицій та особливостям оподаткування, оскільки головною метою СЕЗ є залучення інвестицій, то контроль за ними є необхідністю. Таким чином, ми погоджуємось з тим, що бухгалтерський облік у СЕЗ потребує удосконалення, як зазначає О. Довбенко, інвестиційні проекти, що реалізуються у СЕЗ України потребують окремого ведення як бухгалтерського так і податкового обліку [2, с. 140]. У рекомендаціях Всесвітньої організації зон (ВОЗ) визначається: по-перше, що закон про СЕЗ має містити розділ про пільги, по-друге, щоб підприємства СЕЗ звільнялись від експортних податків, мит, виплат, квот, податку на додану вартість спеціальних податків ті інших експортних обмежень, за винятком затвердженими міжнародними угодами. Тому розробка законодавства є важливою проблемою, що потребує вирішення найближчим часом.

Далі розглянемо наступну проблему це – визначення пріоритетних напрямів діяльності у СЕЗ, відповідно до потреб регіону (особливу увагу звернути на екологічний та соціальний аспект) та відповідно до цих потреб розвиток транспортної та соціальної інфраструктури (офіси та готелі, митні склади і транспортні термінали). Так, як все зазначались вище згідно проектом Податкового кодексу особливу увагу слід приділяти новітнім енергозберігаючим, екологічно прийнятним та науковим технологіям. Проте, як що взяти до прикладу СЕЗ Львівщини, а саме СЕЗ "Яворів" та СЕЗ "Курортполіс Трускавець", то в цих зонах, слід продовжити розвиток вже існуючої діяльності. Щодо СЕЗ "Яворів", то увагу необхідно звернути на розвиток галузей, що принесуть розвиток регіону, створення робочих місць. Оскільки, та територій даної СЕЗ є Санаторій Шкло, то необхідно провести всі заходи для оновлення роботи, збільшення кваліфікованого

персоналу, відповідного медичного обладнання, основних засобів та інше. Однак не слід забувати про цюому і про екологію території, тут розташований парк Розточчя, якому слід приділити також увагу як особливому об'єкту в СЕЗ. Щодо інфраструктури в СЕЗ "Яворів", то слід звернути увагу на розвиток митних складів та транспортних терміналів, готелів, оскільки територія розташування СЕЗ прикордонна територія. Щодо СЕЗ "Курортполіс Трускавець", то це відомий лікувально-оздоровчий центр, який на даний час вже досягнув певного успіху у роботі, однак потребує надалі інвестицій для розвитку. Інфраструктура тут більше має бути спрямована на розвиток готелів та офісів.

Проблема розроблення чітких критеріїв для реєстрації суб'єктів підприємництва у СЕЗ (для всіх однакові) та умов реєстрації ними інвестиційних проектів як невід'ємної частини існування підприємств у СЕЗ потребує вирішення. Воно можливе за умов закріплення на державному рівні вимог до суб'єктів підприємництва, що мають бажання проводити свою діяльність на території СЕЗ та до інвестиційних проектів, згідно якими ця діяльність буде вестись. Для вирішення цієї проблеми необхідно всіх суб'єктів підприємництва поділити на три групи в залежності від їх величини та об'єму інвестицій малі, середні та великі. Це необхідно, оскільки якщо взяти до уваги усі СЕЗ України то на східній її частині можливість залучення великих обсягів вітчизняних інвестицій більша ніж на західній. Тому для розвитку СЕЗ Львівщини необхідно створення суб'єктів малого і середнього бізнесу.

Наступна проблема, що потребує вивчення це створення державного органу, у компетенцію якого буде входити проведення експертизи інвестиційного проекту наданого суб'єктом підприємництва, щодо їхньої технологічної, ринкової, економічної, фінансової, екологічної і соціальної доцільності та проведенням контролю за дотриманням законодавства щодо СЕЗ та відповідності виконання інвестиційного проекту. У період зародження СЕЗ при органах влади створювались відділи, що відповідали за діяльність СЕЗ, однак в період з 2005 по даний час потреба в них відпала. Пропонуємо, при міських та обласних органах влади створити відділи, які б займались керуванням, консультуванням та контролем за діяльністю СЕЗ. Однак, працівники мають бути висококваліфікованими.

Далі розглянемо проблему залучення всіх можливих джерел інвестицій у СЕЗ і розглянути можливості надання додаткових пільг інвесторам (зокрема розглянути можливість запровадження та надання інвестиційного податкового кредиту). Як особливий вид інвестицій пропонуємо розглядати пільги, що надаються суб'єктам підприємництва у СЕЗ під зареєстровані інвестиційні проекти як особливий вид інвестицій. Такі інвестиції пропонуємо класифікувати наступним чином: інвестиції за рахунок пільги по податку на прибуток, інвестиції за рахунок пільги по податку на додану вартість, інвестиції а за рахунок інших пільг. Пропонуємо розгадати як ще одне джерело інвестицій – інвестиційний податковий кредит. Поняття "інвестиційний податковий кредит у спеціальних економічних зонах" слід розглядати як від термінування сплати податків (одного або декількох), що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений термін та за певних умов з метою збільшення його інвестиційних фінансових ресурсів для здійснення інвестиційних та інноваційних програм з наступною компенсацією від термінованих сум у вигляді додаткових надходжень податків завдяки загальному зростанню прибутку, що буде отримано внаслідок реалізації інвестиційних інноваційних

програм у СЕЗ. Інвестиційний податковий кредит у СЕЗ може надаватись як щодо податку на прибуток, так і щодо місцевих податках та зборах.

Питання розвитку співпраці між СЕЗ у сферах, що мають спільний інтерес (обмін інформацією з проблем транспорту, комунікацій, втручання держави у діяльність зони, митних проблем, питань міжнародної торгівлі) також є проблемою для розв'язання. Для вирішення його необхідно налагодити співпрацю між відділами керування СЕЗ на місця, налагодити міжнародне співробітництво. Проводити спільні конференції семінари із керівниками суб'єктів підприємництва, що зареєстровані в СЕЗ, для виявлення та вирішення плюсів та мінусів у їх роботі.

Вагомою проблемою, з якою зіштовхнулись у СЕЗ це відсутність фахівців у сфері діяльності СЕЗ. Для цього необхідно ввести в навчальних закладах спеціальний курс по діяльності СЕЗ. Підготувати обмежену кількість вітчизняних спеціалістів, консультантів, викладачів, які, пройшовши спеціальний курс, надовго пов'яжуть свою долю з питаннями розвитку СЕЗ. Необхідно провести обов'язково стажування невеликої кількості спеціалістів за кордоном для набирання досвіду. Стажування мають пройти працівники, що будуть проводити контроль за діяльністю СЕЗ, при цьому надавати кваліфіковані консультації для їх роботи. Проведенню науково-дослідних робіт з спільних проблем у декількох СЕЗ буде давати можливість виявлення та вирішення спільних проблем.

Проведення усіх вищезазначених змін дасть можливість створити позитивний імідж держави і сприятиме залученню як вітчизняних так і іноземних інвесторів.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, визначивши СЕЗ, як елемент інвестиційної політики, щодо залучення інвестицій в економіку держави, слід зазначити, що СЕЗ є одним із вагомих надбань другої половини ХХ ст. Тому її розвиток можливий тільки завдяки розробці державної програми, щодо розвитку СЕЗ в Україні. Нормативно-законодавча база щодо діяльності СЕЗ має бути впорядкована та вдосконалена, особливу увагу слід приділити удосконаленню бухгалтерському обліку у СЕЗ. Необхідно визначити чіткі умови діяльності суб'єктів підприємництва у СЕЗ. Створити органи (відділи) консультування (по організації роботи

суб'єктів підприємництва) та контролю за діяльністю СЕЗ з висококваліфікованими кадрами. Запровадити можливість спілкування суб'єктів підприємництва у СЕЗ (у сфері організації, діяльності, бухгалтерського обліку). Та провести інші заходи, що сприятимуть їх розвитку та діяльності.

Таким чином, вирішивши усі поставлені проблеми, буде можливим розробити досконалу інформаційно-аналітичну базу діяльності СЕЗ для суб'єктів підприємництва, що є будуть реєструватися на її території, здійснюватимуть діяльність, залучатимуть вітчизняні та іноземні інвестиції, що сприятиме загальному розвитку України.

Список використаної літератури:

1. *Гець В., Семиноженко В.* Спеціальні економічні зони: "чорні діри" чи точки економічного зростання? Газета "Дзеркало тижня". – 2006. – № 44 (623) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dt.ua/2000/2020/55122>.
2. *Довбенко О.* Спеціальні економічні зони туристично-рекреаційного типу: порівняльна характеристика // Вісник ТНЕУ. – 2007. – № 2. – С. 135-140.
3. Закон України "Про інформацію" від 02.10.1992р. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2657-12>.
4. Проект Податкового кодексу України від 07.09.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&p3511=37984.
5. *Сіваченко І.Ю. та ін.* Вільні економічні зони: світовий досвід і українська практика: Навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 488 с.
6. Янукович планує повернути СЕЗи. Редакція Zaxid.net [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zaxid.net/newsua/2010/3/19/134048/>

АНДРУХІВ-САДОВСЬКА Наталія Богданівна – викладач, Львівського інституту банківської справи УБС НБУ

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік інвестицій;
- бухгалтерський облік у спеціальних економічних зонах