

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В статті досліджено теоретичні основи аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Особлива увага приділена процесу планування аудиту розрахунків з покупцями.

Ключові слова: аудит, зовнішньоекономічна діяльність, процедури, прийоми, планування

Постановка проблеми та її зв'язок з актуальними теоретичними або практичними завданнями Зовнішньоекономічна діяльність є важливим інструментом розвитку національної економіки, а з огляду на сучасні тенденції розширення міжнародного співробітництва відіграє вирішальну роль у формуванні нових існуючих зовнішньоекономічних відносин. Варто зазначити, що однією із ключових цілей вітчизняного бізнесу є можливість виходу на міжнародний ринок.

Здійснювати операції, пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю підприємства можуть лише використовуючи міжнародні правила розрахунків, порядок укладання договорів, аналізуючи кон'юнктуру валютних ринків, а також, володіючи нормативно-правовою базою з регулювання порядку проведення операцій в іноземній валюті на території України і за її межами.

Посилання на сучасні дослідження та публікації. Аналіз економічної літератури засвідчив, що дослідженню питання налагодження системи аудиту зовнішньоекономічної діяльності приділяли у своїх роботах Г.М. Давидов, А.Г. Загородній, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Б.В. Усач та інші дослідники.

Формулювання цілей статті. Метою статті виступило дослідження сутності аудиту зовнішньоекономічної діяльності як основи забезпечення ефективної діяльності в сфері експортування продукції.

Виклад основного матеріалу дослідження. Здійснення експортних операцій на Україні регулюється Законами України; Указами Президента України; Декретами Кабінету Міністрів України; Положеннями Міністерства економіки України, Міністерства Зовнішньоекономічних зв'язків, інших міністерств і відомств, що регулюють окремі питання тарифного і нетарифного характеру; угодами, укладеними Україною з іншими державами і іншими законодавчими актами України.

Основа регулювання діяльності підприємств України на зовнішніх ринках – це Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність», який дає визначення основним термінам, застосовуваним у практиці зовнішньоекономічної діяльності; закріплює основні принципи і правила здійснення зовнішньоекономічної діяльності; визначає коло суб'єктів

зовнішньоекономічної діяльності, їх права та обов'язки; дає перелік можливих видів зовнішньоекономічної діяльності; законодавчо закріплює регулювання зовнішньоекономічної діяльності; регулює економічні відносини України з іншими державами та міжнародними міжурядовими організаціями; захищає права та інтереси держави і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; зумовлює відповідальність України як держави і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності при порушенні ними Законів України чи обов'язків, пов'язаних з виконанням контракту, а також визначає застосовувані до них санкції [1].

Необхідною умовою перетинання митного кордону України при експорті продукції є виконання митних формальностей, порядок здійснення яких регулюється Законом України «Про Єдиний митний тариф», а також Митним Кодексом України.

Згідно з законом «Про Єдиний митний тариф», Єдиний митний тариф України - це систематизований збір ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території. Єдиний митний тариф України визначається згідно з цим Законом та міжнародними договорами України. Мито, що стягується митницею, являє собою податок на товари та інші предмети, які переміщуються через митний кордон України.

При укладенні договорів при здійсненні експортних операцій контрагенти зобов'язані використовувати затверджені МЗС «Положення про форму зовнішньоекономічного контракту», яке закріплює основні умови укладання договорів купівлі-продажу. А деякі аспекти цих договорів закріплені у спеціальних правових актах.

Саме налагодження ефективної системи незалежного контролю має стати пріоритетним на шляху досягнення максимально позитивних фінансових результатів.

Відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА), «Аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує і оцінює свідчення про інформацію, що піддається кількісній оцінці, і що відноситься до специфічної господарської системи, щоб визначити і виразити в своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям» [5].

Загалом, аудитор в процесі перевірки операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності, на відміну від інших суб'єктів контролю, виступає діловим партнером клієнта, який перевіряючи повинен надавати різнобічну допомогу клієнту в усіх його справах. Тому аудит, паралельно з основним завданням, виконує завдання: коригування, оперативного контролю і стратегічні завдання:

- завдання полягають у видачі рекомендацій щодо виправлення помилок виявлених у процесі проведеної перевірки коригування;
- завдання оперативного контролю полягає в проведенні систематичного контролю за діяльністю суб'єкта господарювання з метою

попередження помилок або наданні допомоги в обґрунтуванні управлінських рішень;

- стратегічні – полягає в наданні допомоги при обґрунтуванні стратегії розвитку суб'єкта господарювання на підставі даних, одержаних в процесі аудиту.

Визначення пріоритетних напрямів аудиту зовнішньоекономічних операцій, в першу чергу, базується на ідентифікації сфер у зовнішньоекономічній діяльності з найвищим ризиком помилок і навмисних облікових порушень (шахрайств).

Метою проведення аудиту розрахункових операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо розрахункових операцій на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, що регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Головним завданням аудиту розрахунків є:

- 1) встановлення реальної дебіторської та кредиторської заборгованості;
- 2) перевірка наявності простроченої дебіторської та кредиторської заборгованості;
- 3) встановлення дебіторської і кредиторської заборгованості по яких минув строк позивної давнини;
- 4) перевірка правильності списання заборгованості, строк якої минув;
- 5) перевірка правильності обліку дебіторської і кредиторської заборгованості;
- 6) перевірка правильності й обґрунтованості списання заборгованості;
- 7) перевірка нарахування резерву сумнівних боргів.

Для отримання аудиторських доказів, на підставі яких ґрунтується аудиторська думка, аудитор повинен виконати відповідні процедури. Аудиторські процедури – це взаємопов'язана послідовність визначення дій аудитора, направлення на організацію процесу аудиту і послуг йому супутніх та безпосереднього отримання відповідних та достатніх доказів для обґрунтування професійного судження. У цьому зв'язку, нами на рис. 1 узагальнено аудиторські процедури в процесі здійснення аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

У тексті закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» зазначаються такі форми та органи контролю експортно-імпортних операцій:

1. валютний контроль, здійснення якого покладається на Національний банк України;
2. контроль за додержанням всіма суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності чинних законів України та умов міжнародних договорів України, який здійснюється Міністерством економічного розвитку і торгівлі України;
3. митний контроль, який покладається на митні органи;
4. контроль за додержанням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства про захист економічної конкуренції, який здійснюється Антимонопольним комітетом України;

5. оперативний контроль, який здійснюється Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі [4].

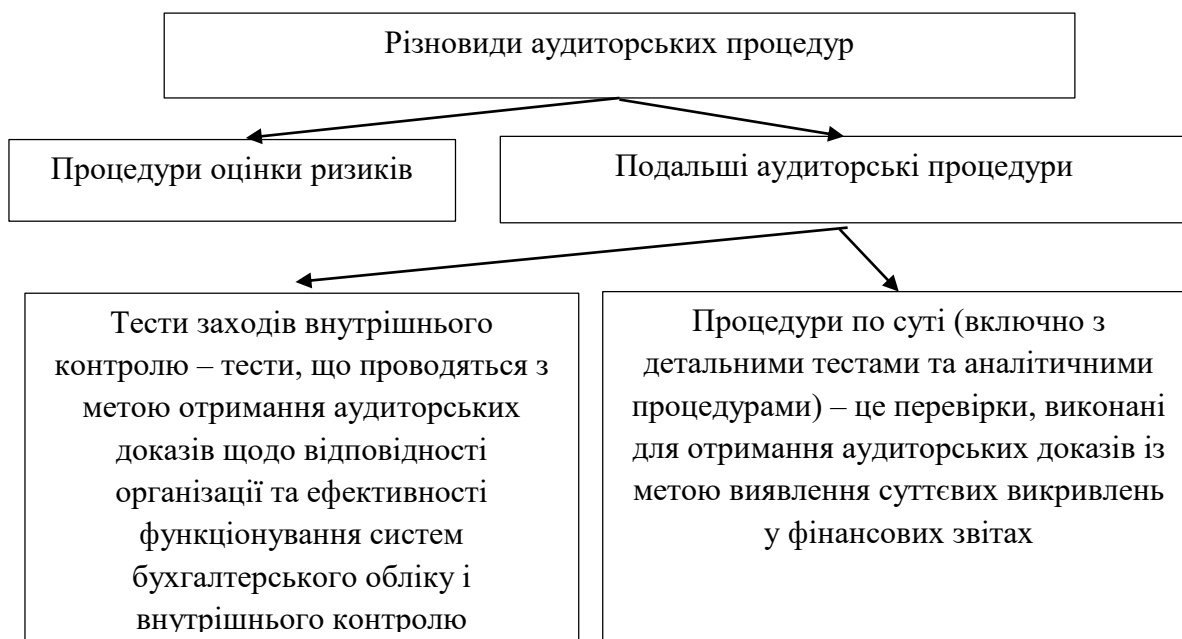


Рисунок 1 - Процедури отримання аудиторських доказів в процесі перевірки зовнішньоекономічної діяльності

Останнім часом набуває все більшої актуальності, так званий, податковий аудит зовнішньоекономічних операцій як складова державного фіскального контролю. Такі перевірки вже зосереджені на інтересах держави і здійснюються державними органами. Метою податкового аудиту зовнішньоекономічних операцій є ідентифікація фактів ухилення від оподаткування та виведення національних капіталів за межі держави.

При аналізі пріоритетних напрямів аудиту зовнішньоекономічної діяльності слід враховувати цільову спрямованість схем шахрайства та облікових порушень. Саме цілі, які переслідують особи при порушення законодавчо-нормативних вимог, визначають способи їх здійснення та приховування. Облікові порушення у сфері зовнішньоекономічних операцій, здебільшого, здійснюються з такими цілями:

- з метою ухилення від оподаткування;
- з метою приховування фактів незаконного привласнення активів;
- з метою маніпулювання економічними рішеннями користувачів звітності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- з метою приховування фактів нелегального виведення національного капіталу (рис.2).

Механізм реалізації контрольної функції експортно-імпортних операцій з боку Міністерства економічного розвитку і торгівлі полягає у запровадженні до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності спеціальних санкцій, серед яких:

штрафи - застосовуються у випадках несвоєчасного виконання або невиконання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності своїх обов'язків, що впливають із законів України;



Рисунок 2 - Цілі здійснення облікових порушень при відображенні результатів зовнішньоекономічної діяльності

індивідуальний режим ліцензування - застосовується до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів господарської діяльності у випадках порушення такими суб'єктами законів України, що встановлюють певні заборони, обмеження або порядок здійснення зовнішньоекономічних операцій;

тимчасове зупинення зовнішньоекономічної діяльності - у випадках порушення законів України, проведення дій, які можуть зашкодити інтересам національної економічної безпеки [4].

Контроль розрахунків доцільно проводити в такій послідовності: - контроль розрахунків за імпортними операціями залишків і відповідність їх реєстрам аналітичного і синтетичного обліку;

-виявлення простроченої дебіторської (передоплата) і кредиторської заборгованості, а також причин та умов їх виникнення;

-перевірка правильності стягнення пені за порушення строків розрахунків з іноземцями як через несплату коштів, так і в разі вчасного неотримання імпортованих товарів;

-дослідження відповідності ведення обліку за імпортними операціями і самих господарських операцій за встановленими законодавством правилами та інструкціями;

- аудит правильності відображення господарських операцій з імпорту товарів у бухгалтерському обліку згідно з первинними документами;

-з'ясування повноти отриманих матеріальних цінностей, робіт, послуг від імпортерів;

- виявлення відповідності розрахунків договорам;

- установлення правильності відображення в обліку сплачених мита, митних зборів під час розмитнення товарів, акцизного збору, ПДВ, а також правильності їх обчислення з урахуванням пільг відносно товарів критичного імпорту;

-виявлення ступеня організації внутрішньогосподарського контролю за розрахунками з імпортерами;

-перевірка матеріалів інвентаризації розрахунків з імпортерами; - визначення правильності відображення розрахунків з імпортерами в бухгалтерській і податковій звітності;

-з'ясування правильності відображення обліку курсових різниць, які виникають під час здійснення операції та в результаті перерахунку сум господарських операцій на останнє число звітного періоду.

Висновки. Отже, аудит зовнішньоекономічної діяльності в сучасних економічних реаліях України є одним з вагомих факторів підвищення рівня економічної безпеки як країни, так і окремих суб'єктів ЗЕД.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. № 959-XII. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Декрет Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання та валютного контролю» від 19 лютого 1993 р. № 15-93 URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23 вересня 1994 р. № 185/94-ВР URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Навч. Посіб. Житомир: Рута, 2012 р. С. 462.

5. Гришко Н. В., Лубенченко О. Е. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні та незалежний аудит // Вісник чернігівського державного технологічного університету № 2 (66), 2013. – с.377-385