

## ТЕОРЕТИЧНА СУТНІСТЬ АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

**Басанець І.В.,**

*студентка кафедри фінансових технологій і підприємництва,*

*Сумський державний університет, м. Суми, Україна,*

[i.basanec1999@gmail.com](mailto:i.basanec1999@gmail.com)

*Зростання ділової активності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) спричиняє зростання рівня нелегальних операцій. Відповідно виникає потреба у більшому контролі за міжнародною діяльністю підприємств. Даний контроль може здійснюватися як на рівні держави, так і на рівні суб'єкта господарювання за допомогою проведення аудиту. Комплексна система аудиту зовнішньоекономічних операцій повинна вирішувати проблему бази оподаткування експортно-імпортних операцій. Неправильність визначення бази оподаткування призводить до зниження податкових сум, що призводить до зниження фінансової безпеки країни. Негативні наслідки для суб'єктів ЗЕД через непідтвержені податкові операції спричиненні у вигляді штрафів та викривлення фінансових показників призводять до зниження фінансової довіри до підприємства з боку іноземних користувачів інформації, а також інвесторів та покупців. Тому питання проведення аудиту зовнішньоекономічної діяльності є актуальними для підвищення економічної безпеки держави та відповідного суб'єкта господарювання. Метою статті є дослідження теоретико-методичних підходів до організації та проведення аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Для досягнення поставленої мети використано метод наукової абстракції, діалектичний, методи логічного узагальнення, аналізу, синтезу, індукції та дедукції. Основні результати дослідження: 1) на основі компаративного дослідження ряду наукових джерел встановлено, що на сьогодні успішно діють три види аудиту зовнішньоекономічної діяльності: внутрішній, незалежний зовнішній та державний; 2) систематизовано основні завдання так ключову ціль кожного з видів аудиту зовнішньоекономічної діяльності; 3) встановлено, що на сьогодні зростає попит саме на незалежні аудиторські перевірки, результатом яких є незалежний аудиторський висновок, адже незалежний контроль найбільш позитивно впливає на імідж компанії та її розвиток на міжнародному рівні. Висновки: комплексний аудит зовнішньоекономічної діяльності є постійним процесом, котрий вміщує в себе три складових: 1) внутрішній аудит поточних зовнішньоекономічних операцій, головною метою якого є отримання достовірної та повної інформації щодо фінансової звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень; 2) незалежний зовнішній аудит під час зростання темпів зовнішньоекономічної діяльності підприємства, головною метою якого є, з однієї сторони, підвищення довіри зовнішніх користувачів до фінансової звітності суб'єкта ЗЕД, а з іншої - уникнення потенційних штрафних санкцій і, відповідно, підвищення рівня фінансової безпеки; 3) державний аудит, метою якого є постійний контроль за правильністю нарахування та сплати податків суб'єктами ЗЕД. Здійснення повноцінного аудиту зовнішньоекономічних операцій потребує постійного моніторингу різних видів факторів, які впливають на виникнення ризиків у зовнішньоекономічній діяльності.*

***Ключові слова:** експортно-імпортні операції, зовнішньоекономічна діяльність, аудит, контроль, податкові та облікові порушення, фінансова безпека.*

DOI: 10.21272/1817-9215.2021.3-28

### ВСТУП

Поступове відновлення обсягів експортно-імпортних операцій, починаючи з 2016 р. (рис. 1) та зростання ділової активності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) спричиняє зростання рівня нелегальних операцій, що негативно впливає на економіку України.

Відповідно виникає потреба у більшому контролі за міжнародною діяльністю. Даний контроль можна здійснювати як на рівні держави, так і на рівні суб'єкта господарювання за допомогою проведення аудиту. Комплексна система аудиту зовнішньоекономічних операцій повинна вирішувати проблему бази оподаткування експортно-імпортних операцій. Неправильність визначення бази оподаткування призводить до зниження податкових сум, що призводить до зниження фінансової безпеки країни. Негативні наслідки для суб'єктів ЗЕД через непідтвержені податкові операції спричиненні у вигляді штрафів та викривлення фінансових показників призводять до зниження фінансової довіри до підприємства з боку іноземних користувачів інформації, а також інвесторів та покупців. Тому питання проведення аудиту зовнішньоекономічної діяльності є актуальним для підвищення економічної безпеки держави та відповідного суб'єкта господарювання.

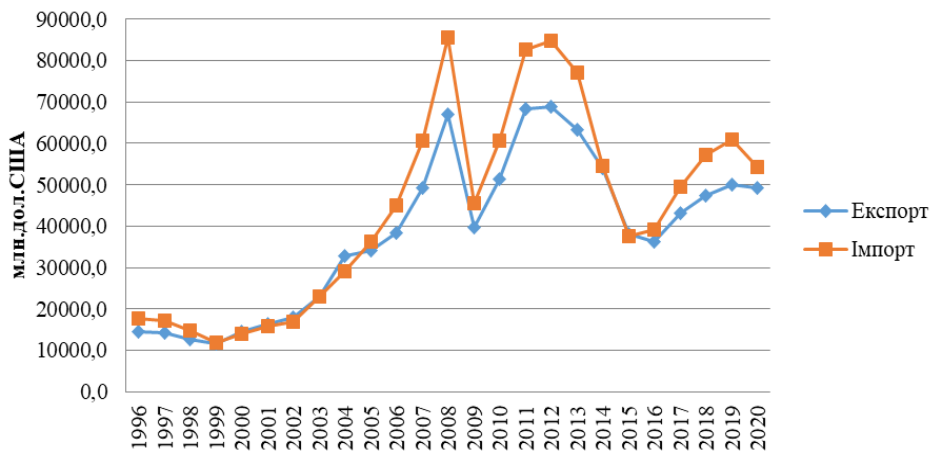


Рисунок 1 – Динаміка зовнішньоекономічної діяльності підприємств (побудовано авторкою на основі [1])

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Проблеми експортно-імпортової діяльності підприємств постійно знаходять в фокусі уваги багатьох вітчизняних науковців. Разом з тим, аналіз останніх публікацій показує, що більшість авторів, наприклад В. Гордополов [2], Н. Оляднічук, О. Підлубна [3] та інші в даній тематиці приділяють основну увагу питанням бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності, залишаючи дещо осторонь проблеми її аудиту. Серед тих науковців, хто присвятив свої праці безпосередньо аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємств можна відзначити: О. Гавриловського та Ю. Стащенко [4], які узагальнюють теоретичні та практичні засади проведення аудиту зовнішньоекономічних операцій та розглядають можливість його вдосконалення на основі застосування сучасних інформаційних технологій, Ю. Баранюка [5], який приділяє увагу питанням державного фінансового аудиту експортних операцій, В. Фесенко та Л. Бабенко [6], які розглядають аудит зовнішньоекономічних операцій як передумову забезпечення фінансової безпеки підприємства. У той же час незначний рівень розкриття проблем зовнішньоекономічної діяльності підприємств говорить про необхідність проведення подальших досліджень в цьому напрямку.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою роботи є дослідження теоретико-методичних підходів до організації та проведення аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

### МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Для досягнення поставленої мети використано метод наукової абстракції, діалектичний, методи логічного узагальнення, аналізу, синтезу, індукції та дедукції.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Значний вплив на розвиток економіки України має зовнішньоекономічна діяльність, оскільки дає можливість розширити економічні ринки та зацікавити й залучити додатковий капітал іноземних інвесторів. Завдяки виходу українських підприємств на міжнародний рівень покращуються показники економічно-фінансового стану країни та окремих суб'єктів господарювання. Нажаль, в Україні продовжує існувати недосконала система оподаткування зовнішньоекономічної діяльності. Проблема виникає в механізмах оподаткування та при формуванні фінансових звітів міжнародних стандартів через значні відхилення фінансового та

податкового законодавства України. Дані проблеми призводять до здійснення нелегальних маніпуляцій щодо отримання вигоди та обходу національного законодавства.

З кожним роком Україна намагається вийти на міжнародний рівень у сфері торгівлі. Для досягнення поставлених цілей підприємствам потрібно своєчасно надавати правдиву інформацію щодо господарської діяльності, відповідно зростає попит на незалежні аудиторські перевірки, результатом яких є незалежний аудиторський висновок. Саме незалежний контроль позитивно впливає на імідж компанії та її розвиток на міжнародному рівні. Зі своєї сторони держава намагається також контролювати зовнішньоекономічну діяльність, щоб уникнути відтоку національного капіталу в іноземні країни та зберегти стійкий економічний стан країни.

Отже, на сьогодні діють три види аудиту зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання: внутрішній, незалежний зовнішній та державний (табл. 1).

Таблиця 1 – Аудит зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання (побудовано авторкою на основі [4-9])

Аудит зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарювання		
Внутрішній	Незалежний зовнішній	Державний
<i>Користувачі:</i> власники та менеджмент суб'єкта ЗЕД.	<i>Користувачі:</i> власники суб'єкта ЗЕД, інвестори.	<i>Користувач</i> - держава.
<i>Мета</i> – отримання достовірної та повної інформації щодо фінансової звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.	<i>Мета</i> – підвищення довіри зовнішніх користувачів до фінансової звітності суб'єкта ЗЕД та уникнення потенційних штрафних санкцій.	<i>Мета</i> – постійний контроль за правильністю нарахування та сплати податків суб'єктами ЗЕД.

Внутрішній аудит зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання є по суті аудитом поточних зовнішньоекономічних операцій, головною метою якого є отримання достовірної та повної інформації щодо фінансової звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Останнім часом більш актуальним видом контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємств є саме незалежний аудит, оскільки проведення аналізу та перевірки фінансового стану підприємства зовнішніми особами дає змогу оцінити основні показники та можливість виявити незаконність деяких операцій. Зовнішній незалежний аудит являється додатковим контролем за правильністю подання фінансової інформації та є важливим фактором для користувачів даної інформації, а саме інвесторів, керівників підприємств, покупців та постачальників для залучення додаткового капіталу та збільшення прибутковості власного капіталу. Питання розвитку й організації незалежного аудиту в корпораціях широко розглядаються в роботі Дмитренко І.М. [7]. У цьому контексті також доцільно відмітити наукові напрацювання Назарової К.О. [8], присвячені питанню синергетичного ефекту взаємодії зовнішнього та внутрішнього аудиту. Гришко Н.В. та Лубенченко О.Е. [9] у своїх дослідженнях виокремлюють незалежний аудит як необхідний саме під час зростання темпів зовнішньоекономічної діяльності підприємства, з метою уникнення потенційних штрафних санкцій та, відповідно, підвищення рівня фінансової безпеки.

Державний аудит зовнішньоекономічної діяльності підприємств сконцентрований переважно на питаннях податкових та облікових порушень, трансфертного ціноутворення, зовнішньоекономічних операцій у офшорних зонах.

Для всіх видів аудиту експортно-імпортних операцій характерна перевірка достовірності та правильності оформлення документів, ведення бухгалтерського обліку, ефективне та раціональне використання валютних операцій, правильність відображення та нарахування податку, що в свою чергу відображають у фінансовій звітності згідно з міжнародними стандартами.

При здійсненні аудиту зовнішньоекономічної діяльності аудитор повинен перевіряти податкові ставки, найчастіше це нульова ставка податку на додану вартість та визначення податкового кредиту щодо експортованих товарів. У свою чергу, перевірка аудитором імпортних операцій полягає в правильності нарахування оподаткованої бази та своєчасне сплacenня податкових платежів передбачених законодавством. Під час проведення аудиту експортно-імпортних операцій потрібно дослідити та перевірити документальне оформлення, а саме:

- наявність документів, що дозволяє здійснювати зовнішньоекономічну діяльність;
- наявність ліцензії або дозволу впроваджувати зовнішньоекономічну діяльність;
- правильність застосування валютних рахунків;
- наявність договорів, наказів, розпоряджень щодо підтвердження здійснювати зовнішньоекономічну діяльність;
- правильність відображення зовнішньоекономічних операцій у податкових та фінансових звітах підприємства.

При здійсненні аудиту імпортних операцій потрібно звертати увагу на правильність визначення вартості товару та правильність розрахунків імпортних операцій. Також потрібно розподілити операції з високим ризиком та здійснювати перевірку суцільним способом і визначити операції з низьким ризиком, де можливо застосувати статистичний метод. Доцільно використовувати при аудиті метод відбору конкретних статей та аналізувати спочатку великі суми імпортних операцій, а потім досліджувати решту за методом оцінки на професійному судженні. Визначення правильної вартості імпортних операцій здійснюється за допомогою аналізу митних декларацій, де зазначено митну вартість, яка складається з ціни контракту та не включає в себе витрати на страхування, транспортування, брокерських комісійних платежів, розвантаження та інше. У даній декларації розраховується акцизний податок, митний збір, податок на додану вартість, тому аудитору потрібно перевірити правильність нарахування податків.

При аудиті експортних операцій потрібно враховувати зовнішню та внутрішню інформацію. До зовнішньої інформації можна віднести такі ресурси, як висновки зовнішніх аудиторів та контролюючих державних органів. До внутрішньої інформації можна віднести банківську та митну документацію, експортні контракти, договори з страховими, транспортними та посередницькими установами, первинну документація та дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

### ВИСНОВКИ

Комплексний аудит зовнішньоекономічної діяльності є постійним процесом, котрий вміщує в себе три складових: 1) внутрішній аудит поточних зовнішньоекономічних операцій, головною метою якого є отримання достовірної та повної інформації щодо фінансової звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень; 2) незалежний зовнішній аудит під час зростання темпів зовнішньоекономічної діяльності підприємства, головною метою якого є, з однієї сторони, підвищення довіри зовнішніх користувачів до фінансової звітності суб'єкта ЗЕД, а з іншої - уникнення потенційних штрафних санкцій і, відповідно, підвищення рівня фінансової безпеки; 3) державний аудит, метою якого є постійний контроль за правильністю нарахування та сплати податків суб'єктами ЗЕД. Здійснення повноцінного аудиту зовнішньоекономічних операцій потребує постійного моніторингу різних видів факторів, які впливають на виникнення ризиків у зовнішньоекономічній діяльності.

## SUMMARY

### **Basanets I.V. Theoretical essence of business entities foreign economic activity audit.**

The growth of business activity of foreign economic activity entities leads to an increase in illegal transactions. Accordingly, there is a need for greater control over the international activities of enterprises. This control can be exercised both at the state level and at the business entity level through an audit. A comprehensive audit system of foreign economic transactions should solve the problem of the tax base of export-import transactions. Incorrect determination of the tax base leads to an understatement of tax amounts, which leads to a decrease in the country's financial security. Negative consequences for foreign economic activity entities due to unconfirmed tax transactions caused in the form of fines and distortions of financial indicators lead to a decrease in financial confidence in the company by foreign users of information and investors and buyers. Therefore, the issues of auditing foreign economic activity are relevant to improving the economic security of the state and the entity. The purpose of the article is to study the theoretical and methodological approaches to the organization and business entities' foreign economic activity audit. To achieve this goal, scientific abstraction, dialectical, logical generalization, analysis, synthesis, induction, and deduction were used. The main results of the study: 1) based on a comparative study of several scientific sources, it is established that today there are three types of audit of foreign economic activity: domestic, independent foreign, and state; 2) systematized the main tasks, so the essential purpose of each of the types of audit of foreign economic activity; 3) it is established that today there is a growing demand for independent audits, the result of which is an independent audit opinion because independent control has the most positive impact on the company's image and its development at the international level. Conclusions: comprehensive audit of foreign economic activity is an ongoing process, which includes three components: 1) internal audit of current foreign economic transactions, the primary purpose of which is to obtain reliable and complete information on financial statements to make sound management decisions; 2) independent external audit during the growth of foreign economic activity of the enterprise, the primary purpose of which is, on the one hand, to increase the confidence of external users in the financial statements of foreign economic activity, and on the other - to avoid potential penalties and, consequently, increase financial security; 3) state audit, the purpose of which is constant control over the correctness of accrual and payment of taxes by the subjects of foreign economic activity. Carrying out a full-fledged audit of foreign economic transactions requires constant monitoring of various types of factors that affect the emergence of risks in foreign economic activity.

**Keywords:** export-import operations, foreign economic activity, audit, control, tax and accounting violations, financial security.

## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Гордолопов В. Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпорتنних операцій підприємств. *Агросвіт*. 2018. № 13. С. 15–27.
3. Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. Облік експортно-імпорتنних операцій. *Облік і фінанси*. 2017. № 1(75). С. 48–56.
4. Гавриловський О.С., Сташенко Ю.В. Особливості аудиту операцій з імпорту. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 4(15). С. 409–416. URL: [http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/15\\_2018/67.pdf](http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/15_2018/67.pdf)
5. Баранюк Ю. Державний фінансовий аудит експортних операцій в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2017. №4. С. 130–144.
6. Фесенко В.В. Бабенко Л.В. Аудит зовнішньоекономічної діяльності підприємств як фактор економічної безпеки: пріоритети та проблемні питання. *Ефективна економіка*. 2016. №10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5184>.
7. Дмитренко І. М. Теорія, методологія та організація аудиту корпоративних систем : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2015. с.42.
8. Назарова К. О. Синергія внутрішнього та зовнішнього аудиту : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2016. 40 с.
9. Гришко Н. В., Лубенченко О. Е. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні та незалежний аудит. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2013. № 2 (66). с.377–385

## REFERENCES

1. Official site of the State Statistics Service of Ukraine, available at: <http://www.ukrstat.gov.ua>
2. Gordolov, V. (2018), "Methodological provisions of accounting exchange of export-import operations of enterprises", *Agrosvit*, vol. 13, pp. 15–27.
3. Oliadnichuk, N.V. and Pidlubna, O.D. (2017), "Accounting for export import operations", *Oblik i finansy*, vol. 1 (75), pp. 48–56.
4. Havrylovskiy, O.S. and Stashenko, Yu.V. (2018), "Features of audit of import operations", *Eastern Europe: economy, business and management*, vol. 4(15), pp. 409–416, available at: [http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/15\\_2018/67.pdf](http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/15_2018/67.pdf)
5. Baraniuk, Y. (2017), "State financial audit of export operations in Ukraine", *Foreign trade: economics, finance, law*, vol. 4, pp. 130–144.
6. Fesenko, V. V. and Babenko, L. V. (2016), "Audit of export-import activity of enterprises as a factor of economic security: priorities and challenges", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 10, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6599>

7. Dmytrenko, I. M. (2009), "Theory, methodology and organization of audit of the corporate systems", Dr.S. Thesis, accounting, analysis and audit, National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Kyiv, Ukraine.
8. Nazarova, K. O. (2016), "Synergy of internal and external audit", Dr.S. Thesis, accounting, analysis and audit, Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine.
9. Hryshko, N. V. And Lubenchenko, O. E. (2013), "Regulation of foreign trade activities in Ukraine and independent audit", *Visnyk of Chernihiv State Technological University*, vol. 2 (66), pp. 377-385.

Науковий керівник: Захаркіна Людмила Сергіївна,  
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансових технологій та підприємництва  
Сумський державний університет,  
e-mail: [l.zakharkina@biem.sumdu.edu.ua](mailto:l.zakharkina@biem.sumdu.edu.ua)