

УДК 657.6

О. Е. ЛУБЕНЧЕНКО

Державний економіко-технологічний університет транспорту, м. Київ

АУДИТОРСЬКА ПЕРЕВІРКА ОПЕРАЦІЙ ІЗ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК ВИКОНАННЯ ЗАВДАННЯ З УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР

Розглянуто сутність аудиту операцій із зовнішньоекономічної діяльності та визначено, що така аудиторська перевірка є виконанням завдання з погоджених процедур. Така перевірка має проводитися у відповідності до МССП 4400 "Завдання з виконання узгоджених процедур стосовно фінансової інформації". Уточнено об'єкт та предмет перевірки.

Ключові слова: супутні послуги, аудит, перевірка, узгоджені процедури, об'єкт, предмет.

О. Е. LUBENCHENKO

The state economic and technological University of transport, Kyiv

AUDITING OF OPERATION IN FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY IS THE IMPLEMENTATION OF TASKS ON AGREED PROCEDURES

Abstract – The aims of an article is to clarify the position of the operation audit in the field of foreign trade, in the list of audit services, the definition of the object and the subject of verification. There was determined The essence of auditing of operations in foreign economic activity, and there was also specified that such an auditing is an assignment on the agreed procedures.. Such auditing should be conducted in accordance with International Accounting Standard Related Services (ISRS) 4400 "Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information". There were clarified the object and the subject of verification. The subject of external audit is an inspection of business transactions in foreign economic activity – the task realization on the agreed procedures. Clarification of the object and subject of audit services in this case will have a positive influence the quality planning and inspection fulfillment.

Key words: related services, auditing, verification, agreed procedures, object, object.

О. Э. ЛУБЕНЧЕНКО

Государственный экономико-технологический университет транспорта, г. Киев

АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ ВО ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАК ВЫПОЛНЕНИЯ ЗАДАНИЯ ПО СОГЛАСОВАННЫМ ПРОЦЕДУРАМ

Рассмотрена сущность аудита операций во внешнеэкономической деятельности и определено, что такая аудиторская проверка является выполнением задания по согласованным процедурам. Такая проверка должна проводиться в соответствии с Международным стандартом сопутствующих услуг 4400 "Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации". Уточнен объект и предмет проверки.

Ключевые слова: сопутствующие услуги, аудит, проверка, согласованные процедуры, объект, предмет.

Постановка проблеми. Аудиторська діяльність – підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг [1]. На сьогодні вона є затребуваною, про що свідчать статистичні дані Аудиторської Палати України (АПУ) [2]. Зокрема суб'єкти господарювання звертаються до аудиторських фірм і приватно практикуючих аудиторів з питань організації, обліку, аналізу, оподаткування, т.д. операцій у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД). Це спричинено частими змінами законодавства, значними фінансовими санкціями з боку контролюючих органів, складністю облікового процесу. Аудиторські фірми мають забезпечити якісне надання послуг користувачам, що неможливо без урахувань специфіки діяльності останніх.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми теорії і практики аудиту висвітлювали в своїх працях такі вітчизняні вчені, як М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, М. Д. Корінько, Н. М. Малюга, Л. В. Нападовська, В. П. Пантелеєв, О. А. Петрик, І. І. Пилипенко, О. Ю. Редько, В. С. Рудницький, Л. О. Сухарева та інші. Але ж практичні завдання, що постають перед аудитором потребують подальшого дослідження. Зокрема, вихід на європейські ринки вітчизняних підприємств потребують інформації про зміни в законодавстві щодо зовнішньоекономічної діяльності, потребують перевірки операцій у сфері ЗЕД.

Формування цілей статті. Метою статті є з'ясування місця аудиту операцій у сфері ЗЕД у переліку аудиторських послуг, об'єкту та предмету перевірки.

Викладення основного матеріалу дослідження. За Законом України "Про аудиторську діяльність", аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Аудитори (аудиторські фірми) можуть надавати інші аудиторські послуги, пов'язані з їх професійною діяльністю, зокрема, по веденню та відновленню бухгалтерського обліку, у формі консультацій з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання [1]. До супутніх послуг з аудиту відно-

сяться послуги, що відповідають Міжнародним стандартам аудиту (МСА) і конкретизовані в рішенні АПУ від 22.12.2011 р., № 244/14 та представлені на рис. 1.

Інформація про ЗЕД відображається у фінансовій звітності підприємств і її перевірки аудитор може проводити у складі такої звітності, або аудитор може спілкуватися з замовником – у вигляді консультацій з питань ЗЕД. Перевірка операцій із ЗЕД суб'єктів господарювання у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту є завданням з виконання узгоджених процедур, тому що в цьому випадку аудитор перевіряє не фінансову звітність в цілому, а лише її компонент, і відповідно, не надає впевненості користувачу про те, що така фінансова звітність надає достовірну та справедливу інформацію про стан активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат, рух грошових коштів, тощо.

Таблиця 1

Визначення об'єктів аудиту		
Автор	Джерело	Визначення об'єкту аудиту
Азарская М.А.	Азарская М.А. Теоретические основы аудита: предмет и метод // Бухгалтерский учет, статистика, экономические науки. – 2009. – № 7 (56). – С. 297–301 [3]	Объект – финансовая отчетность аудируемого лица
Бардаш С.	Бардаш С. Предмет і об'єкт контролю як галузі наукових знань і практичної діяльності: міжкатегоріальні співвідношення й відмінності / С. Бардаш // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 55–61 [4]	Об'єктом контролю є об'єкт матеріального світу, який одночасно є об'єктом управління, адже контролювати об'єкт неможливо без прав щодо його управління
Безуглова Т.Г.	Безуглова Т.Г. Організація і методика аудиту : навч. посібник / Т. Г. Безуглова, Н. С. Усик. – К. : університет "Україна", 2007. – 371 с. [5]	Під об'єктами аудиторської діяльності розуміють окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні або інші сторони функціонування системи, що вивчають, стан яких може бути оцінений кількістю і якістю.
Білуха М.Т.	Білуха М. Т. Курс аудиту : підручник / М. Т. Білуха. – К. : Вища шк. – знання, 1998. – 574 с. [6]	Об'єктами аудиту є здійснювані господарські процеси, які в сукупності складають господарську діяльність суб'єкта, що перевіряється
Гончарук Я.А., Рудницький В.С.	Гончарук Я. А. Аудит : навч. посіб. / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – К. : Знання, 2007. – 443 с. [7]	Об'єкт аудиту – інформація про окремі факти господарської діяльності суб'єкта господарського контролю, що відображена в системі бухгалтерського обліку та інших джерелах інформаційної структури і підлягає кількісній та вартісній оцінці
Дорош Н.	Дорош Н. Визначення предмета та об'єктів видів аудиту / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/articles/2011/130/4.pdf . [8]	Об'єкт аудиту – це система обліку і внутрішнього контролю, інформаційні системи
Калюга Є.В.	Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-центр, 2002. – 360 с. [9]	Об'єкти контролю в кожній галузі діяльності мають особливості, і визначає наступний їх перелік у промисловій сфері: необоротні активи, їх рух, джерела утворення та доцільність використання. Відповідно об'єктом господарського контролю виступатиме господарська система на мікро- та макро-рівнях
Немченко В.В., Редько О.Ю.	Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : підручник / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 540 с. [10]	Об'єктами аудиту вважає здійснювані господарські процеси, які в сукупності складають господарську діяльність суб'єкта, що перевіряється
Сухарева Л.О., Саєнко А.О.	Сухарева Л. О. Вибіркові дослідження в загальній системі аудиту : метод. аспект / Л. О. Сухарева, А. О. Саєнко // Бухгалтерський облік, аналіз та контроль. – 2013. – № 3 (59). – С. 147–155 [11]	Об'єкт аудиту – це інформація, що міститься в фінансовій звітності
Ткач А.А.	Ткач А.А. Хозяйственные сделки как объекты учета, анализа и контроля // Журнал Аудит. – 2015. – № 2 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.cfin.ru/ias/manacc/contract_audit.shtml [12]	Объектом исследования аудита, как и для других учетных дисциплин, является хозяйственная деятельность, а, следовательно, и хозяйственные сделки.

Розглянемо, що являє собою об'єкт аудиту при виконанні завдання з узгоджених процедур – перевірки операцій у сфері ЗЕД суб'єктами господарювання, тобто, що саме перевіряє у цьому випадку зовніш-

ній аудитор. Існують різноманітні думки з цього приводу, що представлені в таблиці 1, але автор пропонує уточнити і визначити в якості об'єкту аудиту ЗЕД (виконання завдання з узгоджених процедур) процес перевірки відображення господарських операцій у сфері ЗЕД в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання та встановлення їх відповідності діючому законодавству.

Предмет аудиту операцій у сфері ЗЕД (тобто в рамках об'єкта), на думку автора, представляє собою теоретичні, методичні та практичні аспекти організації і методики процесу перевірки.

При запропонованому визначенні об'єкту і предмета перевірки керівник-аудитор більш чітко уявлятиме задачі з планування і безпосереднього виконання роботи персоналом, що буде задіяний при реалізації завдання з погоджених процедур.

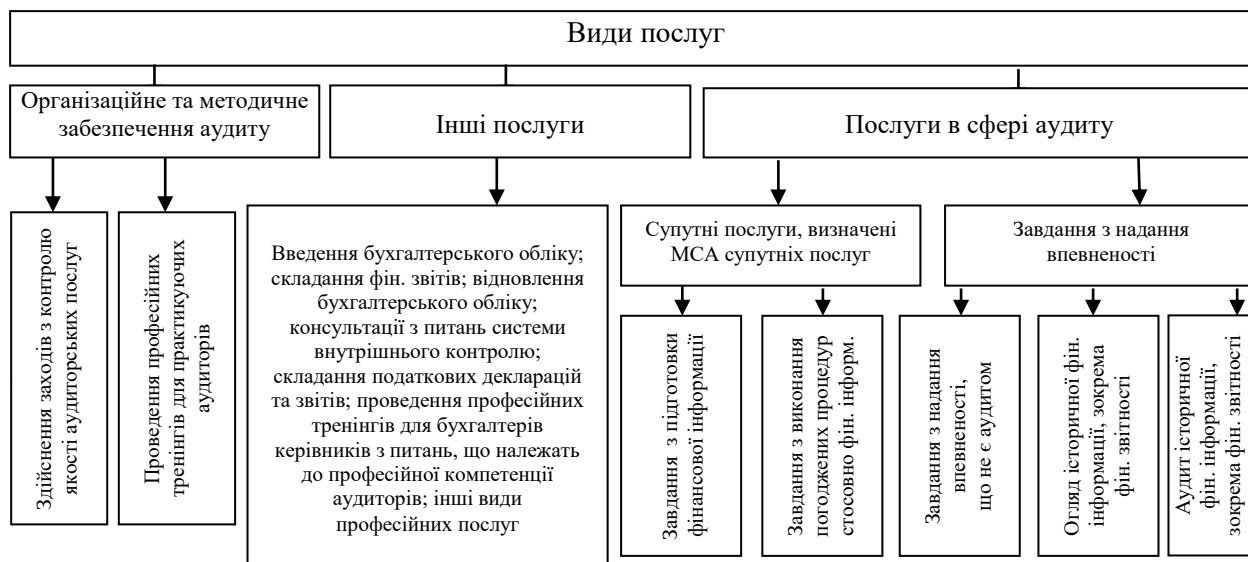


Рис. 1. Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми)

Висновки. Вихід вітчизняних підприємств на зовнішні ринки сприятимуть сталому розвитку держави в цілому і розвитку окремих суб'єктів господарювання. Цьому сприятиме інтеграція України до ЄС. Перевірки господарських операцій у сфері ЗЕД є об'єктом зовнішнього аудиту і відносяться не до "класичного" аудиту, а до виконання завдання з узгоджених процедур. Такі послуги є достатньо затребуваними з боку суб'єктів господарювання. Об'єкт аудиторських послуг з виконання завдання з узгоджених процедур потребує уточнення, тому що більшість фахівців з аудиту зосереджують свою увагу на об'єкті аудиту – перевірці фінансової звітності. Більш конкретизований об'єкт завдання з узгоджених процедур дозволить аудитору ретельніше провести планування та виконання перевірки.

Література

1. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22.04.1993 р. № 3125–XII (у редакції Закону України від 14.09.2006 р. № 140–V), зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/zakon%20україни%20про%20аудиторську%20діяльність>
2. Аудиторська палата України: офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/informatsiya-pro-stan-auditorskoi-diyalnosti-v-ukrajini>
3. Азарская М. А. Теоретические основы аудита: предмет и метод / М. А. Азарская // Бухгалтерский учет, статистика, экономические науки. – 2009. – № 7 (56). – С. 297–301.
4. Бардаш С. Предмет і об'єкт контролю як галузі наукових знань та практичної діяльності: міжкатегоріальні співвідношення й відмінності / С. Бардаш // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 55–61.
5. Безуглова Т. Г. Організація і методика аудиту : навч. посібник / Т. Г. Безуглова, Н. С. Усик. – К. : Університет "Україна", 2007. – 371 с.
6. Білуха М. Т. Курс аудиту : підручник / М. Т. Білуха. – К. : Вища шк., 1998. – 574 с.
7. Гончарук Я. А. Аудит : навч. посібник / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – К. : Знання, 2007. – 443 с.
8. Дорош Н. Визначення предмета та об'єктів видів аудиту / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/articles/2011/130/4.pdf>. – загол. з екрану.
9. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-центр, 2002. – 360 с.
10. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : підручник / За ред. В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : ЦУЛ, 2012. – 540 с.

11. Сухарева Л. О. Вибіркові дослідження в загальній системі аудиту: методичний аспект / Л. О. Сухарева, А. О. Саєнко // Бухгалтерський облік, аналіз та контроль. – 2013. – № 3 (59). – С. 147–155.
12. Ткач А. А. Хозяйственные сделки как объекты учета, анализа и контроля [Електронний ресурс] / А. А. Ткач // Журнал Аудит. – 2015. – № 2. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/ias/manacc/contract_audit.shtml

References

1. Zakon Ukrainy "Pro audytorsku diyalnist" vid 22 kvitnya 1993 r. 3125-XII (u redakcii Zakonu Ukrainy vid 14 veresnya 2006 r. N 140-V), zi zminamy i dopovnennyamy [Elektronnyj resurs]. – The law of Ukraine "On auditing activities" dated April 22, 1993 № 3125-XII (as amended by the Law of Ukraine dated September 14, 2006 140 N-V), with amendments and supplements. Available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/zakon%20ukraini%20pro%20auditorsku%20diyalnist>
2. Audytorska palata Ukrainy: oficijnyj sajt / [Elektronnyj resurs] [Audit chamber of Ukraine: official website. Available at: <http://www.apu.com.ua/informatsiya-pro-stan-auditorskoi-diialnosti-v-ukrajini>
3. Azarskaya M. A. Teoretycheskie osnovy audyta: predmet y metod / M. A. Azarskaya // Bukhgalterskij uchet, statystyka, ekonomycheskie nauky [Ozarska M. A. Theoretical foundations of auditing: the subject and method // Accounting, statistics, Economics. – no. 7 (56)], 2009. – 297–301 p.
4. Bardash S. Predmet i obyekt kontrolyu yak galuzi naukovykh znan ta praktychnoy diyalnosti: mizh kategorialni spivvidnoshennya j vidminnosti / S. Bardash // Bukhgalterskij oblik i audyt. – 2008. – 55–61 p.
5. Bezuglova T. G. Organizaciya i metodyka audytu : navch. posib. / T. G. Bezuglova, N. S. Usyk [Bezuglova T. G. Organization and methods of audit : proc. p. / T. G. Bezuglova N. S. Usyk. – no. 6]. – Kyiv, University "Ukraine" Publ, 2008. – 371 p.
6. Bilukha M. T. Kurs audytu: pidruchnyk / Bilukha M. T. [N. T. Belukha Audit course: textbook / N. T. Belukha]. – K., High school – knowledge Publ, 1998. – 574 p.
7. Goncharuk Ya. A. Audyt : navch. posib. / Ya. A. Goncharuk, V. S. Rudnyczkyj. [Goncharuk A. Audit : [proc.] / J. A. Goncharuk, V. S. Rudnitskyj]. – Kyiv, Knowledge Publ, 2007. – 443 p.
8. Dorosh N. Vyznachennya predmeta ta obyektiv vydiv audytu [Elektronnyj resurs][Dorosh N. The definition of the subject and object types of audit [Electronic resource]. Available at: <http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/articles/2011/130/4.pdf>.
9. Kalyuga Ye. V. Finansovo-gospodarskij kontrol u systemi upravlinnya : monografiya / Ye. V. Kalyuga Dorosh N. The definition of the subject and object types of audit [Electronic resource]. – Kyiv, Elga, Nika-Centre Publ, 2002. – 360 p.
10. Audyt (Osnovy derzhavnogo, nezalezhnogo profesijnogo ta vnutrishnogo audytu) : pidruchnyk / Za red. prof. Nemchenko V. V., Redko O. Yu. [Audit (foundations of public, professional and independent internal audit) : the textbook / under the editorship of Professor Nemchenko V. V., Redko, A. Yu.]. – Kyiv, The centre of educational literature Publ, 2012. – 540 p.
11. Sukharyeva L. O., Sayenko A. O. Vybirkovy doslidzhennya v zagalnij systemi audytu: metodychnyj aspekt // Bukhgalterskij oblik, analiz ta kontrol [L. A. Sukhareva, A. Saenko selected studies in the General system audit: methodological aspect // Accounting, analysis and control – no. 3 (59)], 2013. – 147–155 p.
12. Tkach A. A. Khozyajstvennye sdelky kak obyekty ucheta, analiza y kontrolya // Zhurnal Audyt [A. Tkach Economic transactions as objects of accounting, analysis and control // Journal of Auditing no. 2 / [Electronic resource], 2015. – Available at: http://www.cfin.ru/ias/manacc/contract_audit.shtml.

Надіслана/Written: 22.07.2015 р.

Надійшла/Received: 24.07.2015 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Є. М. Рудниченко