

РОЗДІЛ 9

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

Бенько І. Д.

Тернопільський національний економічний університет

ПРОБЛЕМИ Й ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ (IFRS) ДЛЯ МАЛИХ ТА СЕРЕДНІХ ПІДПРИЄМСТВ

Розглянуто особливості обліку фінансово-господарської діяльності малих та середніх підприємств і проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. Сучасне бачення проблем і перспектив діяльності малого та середнього бізнесу дає можливість раціонально організувати їх діяльність. Своєчасне впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності гарантує правильний вибір розвитку їх діяльності.

Ключові слова: малий бізнес, сектор економіки, фінансово-господарська діяльність, міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS), послуги.

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання одним із найважливіших напрямів економічної політики держави, спрямованого на ефективне державне регулювання та макроекономічну стабільність, є ефективне використання конкурентоспроможного реального сектора економіки. Досвід багатьох країн світу показує, що основною рушійною силою економіки є мале підприємництво, тому що воно відіграє важливу роль у становленні ринкових відносин і швидко реагує на зміни кон'юнктури ринку. Однак в умовах фінансової кризи, нестійкої економічної та політичної ситуації діяльність малих підприємств гальмується наявністю суттєвих проблем і перешкод у цій сфері.

Мале підприємництво виконує важливі соціально-економічні функції у розвитку суспільства, воно є необхідним елементом будь-якої господарської системи, без якої економіка та суспільство не можуть успішно функціонувати та розвиватись.

У країнах з ринковою економікою малі підприємства є наймасовішою формою господарювання, де мале підприємництво розглядається як суб'єкт, що забезпечує вирішення соціальної політики зайнятості. Визначення малого підприємництва як суб'єкта, що забезпечує вирішення соціальної політики зайнятості, дає можливість використовувати спеціальні інструменти та механізми державного регулювання.

Однак в Україні мале підприємництво ще не стало основним чинником ринкових перетворень, а розглядається лише з позиції його економічного значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації та методики фінансово-господарської діяльності підприємств у період впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності досліджували провідні вітчизняні та закордонні вчені, серед яких М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, І.В. Жолнер, В.М. Костюченко, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, М.Р. Лучко, Н.Г. Мельник, С.В. Сисюк, В.Ф. Палій та інші [1; 2; 3; 4].

Незважаючи на наявність низки теоретичних і практичних положень щодо обліку на підприємствах малого бізнесу, недостатньо уваги приділяється проблемам сутності, ролі та значенню обліку діяльності малого бізнесу в Україні. Ці питання набувають особливої актуальності з огляду на

реформування вітчизняної облікової системи та переходом до міжнародних стандартів фінансової звітності. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, зазначимо, що проблема залишається досить актуальною і потребує подальших досліджень.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Різносторонній розгляд проблематики організації обліку малого бізнесу свідчить про наявність специфічних аспектів та значний інтерес до цих питань. Разом із тим комплексне дослідження господарської діяльності підприємств малого бізнесу як об'єкта обліку й звітності, його методології та організації майже не проводилось. Не вирішено низку проблем у дослідженні теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку малого бізнесу. Все це потребує вдосконалення методології та організації бухгалтерського обліку, застосування сучасних інформаційних технологій, що зумовило вибір теми дослідження.

Метою статті є розробка пропозицій щодо вдосконалення організації обліку на підприємствах малого бізнесу в Україні у період впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. У бухгалтерському обліку малих підприємств існує багато проблем, які пов'язані з неузгодженістю критеріїв визначення малих підприємств у чинних нормативних документах з бухгалтерського обліку та оподаткування; надмірною складністю обліку витрат для малих підприємств; складністю застосування окремих МСФЗ та формування облікової політики малого підприємства. Незважаючи на це, малий бізнес повинен стати одним зі стратегічних напрямів економічного зростання та розвитку країни. Це зумовлено тим, що підприємницькі відносини найбільшою мірою реалізуються саме в малому бізнесі:

- забезпечення додаткових робочих місць та подолання прихованого безробіття;
- вивільнення великих підприємств від виробництва нерентабельної для них продукції, яка задовольняє лише індивідуальний попит;
- здатність до швидкого реагування на зміни кон'юнктури ринку та технологічна гнучкість виробничих процесів;
- оперативне використання досягнень науково-технічного прогресу тощо [5, с. 221].

У розвинених країнах світу державна політика щодо малого бізнесу практично взаємопов'язана з політикою розвитку середнього бізнесу. Для України ці рішення ще попереду. Основною проблемою, що заважає розвитку національного малого підприємництва в Україні, залишається питання несприйняття малого бізнесу як основного інструменту соціальної політики та забезпечення робочими місцями населення країни.

У липні 2009 р. Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності опублікувала Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСП). МСФЗ для МСП призначений для застосування до фінансової звітності загального призначення підприємств, що не зобов'язані надавати фінансову звітність широкому колу користувачів. Глобальні стандарти фінансової звітності, що застосовуються послідовно, вдосконалюють порівнянність фінансової інформації.

Встановлюючи вимоги до представлення корисної фінансової інформації (тобто доречної, надійної, порівняльної тощо), високоякісні глобальні стандарти фінансової звітності покращують ефективність розподілу та оцінки капіталу. Це приносить користь не лише тим, хто надає позикові кошти, а й тим підприємствам, які прагнуть залучити кошти, оскільки це зменшує їх витрати та знижує невизначеність [6, с. 196].

Термін «малий та середній бізнес» широко визнаний і використовується у всьому світі, хоча в багатьох юрисдикціях були розроблені свої власні визначення цього терміна для низки цілей, у тому числі встановлення зобов'язань щодо фінансової звітності. До національних чи регіональних визначень зазвичай належать кількісні критерії, засновані на виручці, активах, або інших факторах. Як правило, цей термін використовується для позначення дуже маленьких підприємств або охоплює такі підприємства незалежно від того, чи надають вони фінансову звітність загального призначення для зовнішніх користувачів.

Під час встановлення стандартів щодо форми й змісту фінансової звітності загального призначення першочергове значення мають потреби користувачів фінансової звітності [7, с. 346].

Основними групами зовнішніх користувачів фінансової звітності МСП є:

- банки, що надають позики підприємствам МСП;
- продавці, які здійснюють торгівлю з підприємствами МСП і користуються фінансовою звітністю МСП для прийняття рішень про надання кредиту та встановлення цін;
- кредитно-рейтингові агентства та інші установи, які користуються фінансовою звітністю МСП;
- клієнти МСП, що користуються фінансовою звітністю МСП для прийняття рішення про те, чи слід підтримувати з ними ділові відносини;
- акціонери МСП, які водночас не є менеджерами цих МСП.

У процесі прийняття рішення про те, які підприємства зобов'язані або яким дозволяється використовувати МСФЗ для МСП, уповноважені органи можуть встановлювати кількісні критерії для визначення розміру підприємства.

МСП часто складають фінансову звітність лише для певної мети – подання податкової звітності, використання власниками чи керівниками або для цілей, які не підпадають під вимоги законодавства про ринок цінних паперів. Фінансова

звітність, яка складається для зазначених цілей, не обов'язково є фінансовою звітністю загального призначення.

Власники та керівники користуються фінансовою звітністю МСП з різною метою. Однак призначення МСФЗ для МСП полягає не в тому, щоб надавати власникам, які управляють інформацію для ознайомлення, а щоб допомогти їм приймати управлінські рішення. Керівники можуть отримати будь-яку інформацію, яка їм необхідна для управління своїм бізнесом. Проте фінансова звітність загального призначення найчастіше задовольняє потреби керівників, забезпечуючи можливість зрозуміти фінансове становище, результати діяльності та руху коштів підприємства [8, с. 26].

Фінансова звітність підприємства є фінансовою звітністю загального призначення – вона підготовлена на основі МСФЗ для МСП з метою надання інформації користувачам, що не мають можливості вимагати подання звітності, підготовленої з урахуванням їх специфічних інформаційних потреб.

Підприємство, яке не зобов'язане подавати фінансову звітність широкому колу користувачів, складає фінансову звітність відповідно до податкових вимог для розрахунку оподаткованого прибутку в юрисдикції, в якій воно здійснює свою діяльність. Податкові вимоги юрисдикції відрізняються від вимог МСФЗ для МСП. Підприємство направляє фінансову звітність лише в податкові органи. Підприємство робить чітку та беззастережну заяву про відповідність фінансової звітності місцевими податковими вимогами в примітках.

У юрисдикції, в якій вважається, що МСФЗ для МСП є прийнятним для малих підприємств, цінні папери яких обертаються на відкритому ринку, можливе об'єднання вимог МСФЗ для МСП з національними стандартами для малих підприємств цієї юрисдикції. Однак фінансова звітність буде описуватися як відповідна вимогам національних стандартів. МСФЗ для МСП забороняє описувати таку фінансову звітність, відповідну вимогами МСФЗ для МСП.

Здебільшого фінансові інститути регулюються законодавством і державними органами. Основним видом діяльності банків, страхових компаній, брокерів (або дилерів) цінних паперів, пенсійних фондів, пайових фондів та інвестиційних банків є зберігання та управління фінансовими ресурсами, довіреними їм клієнтів, замовників або учасників, які не залучені до управління підприємствами. Оскільки таке підприємство діє як довірена особа для клієнтів, воно зобов'язане подавати фінансову звітність широкому колу користувачів. МСФЗ для МСП забороняє описувати таке підприємство як відповідне вимогам МСФЗ для МСП [9, с. 197].

Припустимо, що підприємство здійснює два види діяльності на своїй території – банківську діяльність та роздрібну торгівлю одягом. У межах своєї банківської діяльності підприємство приймає вклади від багатьох осіб в обмін на зобов'язання виплатити клієнту суму вкладу плюс винагороду за ставкою 2% внесеної суми через 90 днів після отримання коштів (відкриття депозиту) від клієнта. Підприємство використовує кошти, що генеруються його банківськими операціями, для часткового фінансування своєї роздрібною торгівлю одягом. При цьому підприємство зобов'язане подавати фінансову звітність широкому колу користувачів через те, що здійснює банківські операції (основний бізнес), підприємство є фідуціаром

щодо активів сторонніх осіб (своїх банківських клієнтів).

Якщо акції підприємства обертаються на одному з вторинних ринків цінних паперів в Європейському Союзі (далі – ЄС), які не є, «регульованими ринками» з метою дотримання Положень ЄС про застосування МСФЗ (тобто закон ЄС не вимагає від підприємства використання повної версії МСФЗ). Однак підприємство зобов'язане подавати фінансову звітність широкому колу користувачів – його акції обертаються на відкритому ринку. Такі ринки є відкритими ринками капіталу, навіть у разі звільнення від обов'язку дотримуватися Положення ЄС про застосування МСФЗ.

Підприємство, активи якого включають інвестиційне майно та депозити до запитання, складає свою фінансову звітність відповідно до МСФЗ для МСП і вимагає, щоб орендарі сплачували внесок (аванс), рівний орендній платі за два місяці, перш ніж зайняти інвестиційне майно підприємства. За умови, що орендована власність не була пошкоджена орендарем протягом терміна оренди, підприємство повертає орендарю його внесок, коли він звільняє приміщення в кінці терміна оренди.

Той факт, що підприємство є власником орендних вкладів, не зумовлює виникнення у підприємства зобов'язання подавати фінансову звітність користувачам (дії з утримання вкладів є побічними для основної діяльності підприємства). Якщо з інших причин підприємство не зобов'язане подавати фінансову звітність широкому колу користувачів і за умови, що його фінансова звітність відповідає всім вимогам МСФЗ, підприємство має зробити чітку та беззастережну заяву про відповідність фінансової звітності вимогам МСФЗ для МСП у примітках.

Підприємство, єдиний вид діяльності якого є туристичне агентство, складає свою фінансову звітність відповідно до МСФЗ для МСП і вимагає, щоб під час бронювання комплексного турне його клієнти вносили завдаток у розмірі 60% вартості турне. Залишок суми (40%) виплачується за 30 днів до від'їзду. Завдаток повертається в повному обсязі лише тоді, якщо клієнт скасовує замовлення більше ніж за 60 днів до дати від'їзду. Завдаток не повертається у разі анулювання замовлення менш ніж за 60 днів до від'їзду.

Отже, підприємства, які зобов'язані подавати фінансову звітність широкому колу користувачів, не повинні заявляти про відповідність фінансової звітності вимогам МСФЗ для МСП. Також можна зіштовхнутися з незначними труднощами під час визначення, зобов'язане підприємство подавати фінансову звітність широкому колу користувачів чи ні.

Дохід підприємства повинен оцінюватися за справедливою вартістю, який підлягає отриманню як відшкодування. Справедлива вартість отриманого або того, яке підлягає отриманню відшкодування, визначається з урахуванням торговельних знижок, знижок за дострокове погашення і оптових знижок, що надаються підприємством.

МСФЗ для МСП має інструкцію щодо визнання таких категорій доходу:

- продаж товарів;
- надання послуг; д
- оговори на будівництво;
- відсотки, роялті та дивіденди;
- ідентифікація операції.

Припустимо, що мережа магазинів з продажу велосипедів також надає велосипеди в короткострокову оренду. Такий товар використовують

протягом двох або трьох років, а потім продаються магазинами як потримані моделі. У магазинів є три джерела доходу: продаж нових велосипедів; продаж уживаних велосипедів; оренда велосипедів.

Продаж уживаного велосипеда не є вибуттям основних засобів навіть зважаючи на те, що велосипед призначений для використання магазинами в їх орендному бізнесі протягом декількох років. Магазины з продажу велосипедів продають як нові, так і старі велосипеди. Тому продаж уживаних велосипедів є частиною звичайних, повторюваних операцій магазинів, а отже, такі продажі приносять дохід.

Критерії визнання, зображені в цьому стандарті, зазвичай застосовуються окремо до кожної операції. Однак за певних обставин необхідно застосовувати їх до окремо ідентифікованих елементів індивідуальної угоди для того, щоб визначити її зміст. Наприклад, якщо ціна товару включає суму на подальше обслуговування, яка може бути визначена, підприємство повинно застосовувати критерії визнання до окремо ідентифікованих компонентів операції. І навпаки, критерії визнання можуть застосовуватися водночас до двох або більше операцій, коли вони пов'язані таким чином, що їх комерційний ефект не може бути визначений без розгляду серії операцій як єдиного цілого. Наприклад, підприємство застосовує критерії визнання водночас до двох або більше операцій, коли воно продає товари й в той самий час укладає окремі договори на викуп цих товарів у майбутньому, тим самим зводячи нанівець ефект операції.

Наприклад, охоронне агентство уклало договір з клієнтом на встановлення системи охоронної сигналізації (включаючи встановлення), обслуговування системи протягом трьох років після дати встановлення і відправлення збройного наряду швидкого реагування в разі спрацювання сигналізації. Згідно з угодою клієнт зобов'язаний заплатити охоронній фірмі 20 000 у.о. через три роки після того, як сигналізація була встановлена, без відсотків.

Охоронна фірма завжди встановлює системи сигналізації, які вона продає. Фірма ніколи не встановлює системи сигналізації, продані іншими фірмами. Охоронна фірма здійснює операцію з продажу, в якій є кілька елементів. Операція з продажу включає такі елементи:

- продаж товару, у тому числі установка системи сигналізації;
- технічне обслуговування;
- послуги з відправлення збройного наряду в разі спрацювання сигналізації;
- елемент фінансування, пов'язаний з оплатою за постачання і обслуговування системи сигналізації та за послуги з відправлення збройного наряду.

Охоронна фірма повинна розподілити справедливу вартість відшкодування, яка підлягає отриманню від клієнта на окремо ідентифіковані елементи операції. Крім того, фірма зобов'язана застосувати критерії визнання до окремо ідентифікованих елементів операції (щодо продажу товару, щодо надання послуг і стосовно операції фінансування).

При цьому установка не розглядається як окремі елемент операції, оскільки клієнт не придбав би систему без установки, і підприємство не пропонує послуги з установки, якщо воно також не продає систему. Якщо установка

є додатковою послугою до продажу товарів, будь-які виплати, пов'язані з установкою, визнаються тоді, коли товари продані. Продавець зазвичай визнає дохід від продажу товарів, коли покупець приймає поставку, а встановлення і перевірка завершені, оскільки це є моментом переходу значних ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на товари. Підприємство повинно визнавати дохід від продажу товарів, коли задовольняються всі умови.

Для того, щоб визначити, в який момент підприємство передало покупцеві значні ризики і вигоди, пов'язані з правом власності, необхідно вивчити умови операції. Здебільшого передача ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності, збігається з передачею юридичного права власності або переходом права володіння покупцеві.

Підприємство не визнає дохід, якщо воно зберігає значні ризики, пов'язані з правом власності (за підприємством зберігається відповідальність за незадовільні експлуатаційні якості; відвантажені товари підлягають встановленню, а встановлення становить значну частину договору, який ще не виконано; покупець має право розірвати угоду купівлі з причини, визначеної в договорі продажу). Коли результат операції, яка передбачає надання послуг, може бути надійно оцінено, підприємство повинно визнати дохід, пов'язаний з операцією, з урахуванням стадії завершеності операції на кінець звітного періоду.

Висновки. Для того, щоб малий та середній бізнес успішно функціонував і розвивався далі в Україні, необхідно:

– удосконалювати нормативно-правову базу, що дасть можливість повністю врегулювати питання узгодженості інтересів уряду та представників бізнесу;

– зменшити кількість ліцензійних процедур, що знаходяться у компетенції центральних органів виконавчої влади;

– створити умови для збільшення кількості працівників, які зайняті у сфері малого бізнесу, що сприятиме підвищенню рівня зайнятості та скороченню безробіття;

– змінити режим оподаткування суб'єктів малого підприємництва, що дасть можливість забезпечити дотримання конкурентних умов у підприємницькому середовищі та зменшить масштаби ухилення від сплати податків, що, у свою чергу, сприятиме наповненню бюджету;

– послуги малого та середнього бізнесу повинні задовольняти найрізноманітніші сегменти ринку: населення, комерційні структури, державний сектор економіки;

– активна цінова політика повинна бути спрямована на доступність послуг для різних категорій споживачів;

– активізувати процес залучення коштів юридичних і фізичних осіб до інвестування проектів розвитку малого та середнього бізнесу.

Список використаних джерел:

1. Голов С.Ф. Трансформації фінансової звітності українських підприємств у звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності: [методичний посібник] / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – Вінниця: Консоль, 2013. – 267 с.
2. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: [навч. посібник] / І.В. Жолнер. – К.: ЦУЛ, 2012. – 368 с.
3. Лучко М.Р. Міжнародними стандартами фінансової звітності в контексті облікової практики України / М.Р. Лучко // Наукові записки ТНПУ ім. В. Гнатюка. Серія «Економіка». – 2008. – № 22. – С. 172–175.
4. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [навч. посібник] / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 370 с.
5. Бенько І.Д. Особливості організації обліку суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування будинків / І.Д. Бенько, С.В. Сисюк // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». – 2012. – Вип. 30. – С. 221–225.
6. Бенько І.Д. Особливості організації обліку та контролю фінансово-господарської діяльності об'єднань співвласників багатоквартирних будинків / І.Д. Бенько // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2015. – Вип. 9(1). – Ч. 3. – С. 195–198.
7. Мельник А.Ф. Європейський союз: інституційні та економічні основи інтеграції / А.Ф. Мельник, І.Д. Бенько. – Тернопіль: Матвей, 2014. – 410 с.
8. Мельник Н.Г. Характеристика сучасного рівня впровадження МСФО у світі / Н.Г. Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 3. – С. 25–30.
9. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. Облік, аналіз і аудит в контексті Європейської інтеграції України: [монографія] / за заг. ред. М.С. Пашкевич; М-во освіти і науки України, Нац. гірн. ун-т. – Дніпропетровськ: НГУ, 2015. – С. 195–209.

Бенько І. Д.

Тернопольский национальный экономический университет

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО (IFRS) ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Резюме

Рассмотрены особенности учета финансово-хозяйственной деятельности малых и средних предприятий и проблемы внедрения международных стандартов финансовой отчетности. Современное видение проблем и перспектив деятельности малого и среднего бизнеса дает возможность рационально организовывать их деятельность. Своевременное внедрение МСФО гарантирует правильный выбор развития их деятельности. **Ключевые слова:** малый бизнес, сектор экономики, финансово-хозяйственная деятельность, международных стандартов финансовой отчетности (IFRS), услуги.

Benko I. D.

Ternopil National Economic University

PROBLEMS AND PERSPECTIVES OF IFRS FOR SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES

Summary

The features of accounting of financial and economic activities of SMEs and problems of implementation of IFRS are analyzed. Modern vision of problems and prospects of SMEs makes it possible to efficiently organize their activities. Timely implementation of IFRS ensures the right choice of their activities.

Keywords: small business, economy, financial and economic activities, International Financial Reporting Standards (IFRS), services.

УДК 657.6:339.54

Клімович І. М.

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Проаналізовано причини та особливості здійснення аудиту зовнішньоекономічної діяльності, а також принципи, на яких він ґрунтується. Розглянуто права та обов'язки аудиторів та аудиторських фірм. Деталізовано основні етапи аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Встановлено особливості нормативно-правового регулювання аудиту зовнішньоекономічної діяльності, які суттєво впливають на організацію аудиту.

Ключові слова: аудит, зовнішньоекономічна діяльність, аудитор, нормативно-правові акти, принципи аудиту, стандарти аудиту.

Постановка проблеми. Зовнішньоекономічна діяльність – це підприємницька та бізнесова діяльність за межами національних кордонів. В Україні зовнішньоекономічна діяльність розвивається на засадах міжнародного бізнесу, що зумовлено певними обставинами, зокрема:

- переходом до відносно відкритої для міжнародного бізнесу економіки;
- використанням переваг у зовнішній торгівлі та їх ефективною реалізацією;
- інтеграцією України у Світову організацію торгівлі та європейський економічний простір тощо.

Аудит зовнішньоекономічної діяльності підприємств є важливою складовою частиною їх успішного функціонування на зовнішньому ринку, оскільки головне завдання аудиту як особливого незалежного виду контролю – запобігти різноманітним зловживанням з боку органів управління підприємством та узгодити наявні розбіжності в інтересах власників, менеджерів підприємства, кредиторів, інвесторів, держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретичних, методологічних і прикладних положень аудиту зробили вітчизняні та закордонні вчені, серед яких: Г. Давидов, І. Коноваленко, Е. Киштимова, М. Кужельний, О. Молчанова, Н. Парушина, Г. Полисюк та ін. Проте, деякі питання все ще залишаються відкритими та потребують подальших досліджень. Зокрема, це стосується розробки методик аудиторських перевірок зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах різних галузей економіки.

Метою статті є визначення основних етапів аудиту зовнішньоекономічної діяльності, відповідних аспектів його нормативно-правового регулювання та встановлення послідовності й порядку застосування засобів аудиту з метою встановлення

об'єктивної істини про правомірність експортно-імпорتنних операцій, що перевіряються.

Виклад основного матеріалу дослідження. Визначення терміна «аудит зовнішньоекономічної діяльності» наведено в Законі України «Про аудиторську діяльність» [1], що є основним нормативно-правовим актом, який регламентує сутність та порядок здійснення аудиту, в тому числі аудиту зовнішньоекономічної діяльності. Відповідно до нього аудит зовнішньоекономічної діяльності – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам.

Необхідність здійснення аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємств зумовлюється певними причинами, зокрема:

- оскільки користувачі фінансової інформації здебільшого не володіють знаннями з обліку зовнішньоекономічної діяльності та не мають вільного доступу до даних бухгалтерського обліку, виникає потреба запрошувати фахових аудиторів для перевірки ведення обліку зовнішньоекономічної діяльності, складання фінансової звітності;

- у зв'язку з тим, що суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності здійснюють досить складні та різноманітні види зовнішньоекономічних операцій, що вимагають відповідного правильного документального забезпечення та зображення в бухгалтерському обліку відповідно до вимог чинного законодавства, саме за допомогою послуг аудиторів можна одержати інформацію про такі операції;

- результати аудиторської перевірки дають змогу підтвердити вірогідність та повноту фінан-