

Заключение. Учетная оценка как методический прием бухгалтерского учета является инструментом для достижения правдивости, достоверности, объективности бухгалтерского учета, получения надежной и открытой информации для оценки производственной деятельности организации, ее финансового состояния и перспектив развития.

В условиях происходящих в бухгалтерском учете перемен, связанных с адаптацией МСФО, учетная оценка становится важной составляющей для совершенствования приемов и методов бухгалтерского учета.

Список цитируемых источников

1. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / М. И. Кутер [и др.] ; под общ. ред. проф. М. И. Кутера. — Минск : Новое знание, 2016. — 679 с.
2. Концептуальные основы финансовой отчетности, утвержденные Советом по МСФО [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/mfso/conceptual_framework.pdf. — Дата доступа: 02.09.2017.
3. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3 : принят Палатой представителей 26 июня 2013 г. : одобр. Советом Респ. 28 июня 2013 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — 06.06.2015. — 2/2266.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» [Электронный ресурс] / Тексты МСФО на русском языке. — Режим доступа: http://dipifr.info/lib_files/standards/rus2012/ias8.pdf. — Дата доступа: 02.09.2017.

УДК 657

С. Л. Шатров

Учреждение образования «Белорусский государственный университет транспорта», Гомель

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ

Введение. В настоящее время среди институтов контроля финансовой (экономической) информации на железнодорожном транспорте особое место занимают органы внутреннего контроля, которые представлены контрольно-ревизионным аппаратом, имеющим четкое функциональное разделение по укрупненным объектам контроля: расходы, доходы. Однако становление и развитие управленческого учета привело к трансформации требований аппарата управления к системе внутрихозяйственного контроля, выражающихся не только в информационном, но и консультационном обеспечении принятия оперативных управленческих решений. Результаты исследования существующей практики внутреннего контроля железной дороги позволили научно обосновать необходимость организации новой, более эффективной его формы — системы внутреннего аудита.

Основная часть. Современные условия развития Республики Беларусь характеризуются высокой степенью независимости экономических субъектов как в принятии экономических решений, так и в контроле их исполнения. Объективной необходимостью существования различных форм контроля в контексте Указа Президента Республики Беларусь «О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности» № 376 от 16.10.2017 (Указ № 376) является специфический набор целей, групп потребителей информации и, как следствие, наличие собственных методик, приемов и способов достижения поставленных задач.

С принятием Указа № 376 возникает методологический вопрос преобразования организации системы финансового контроля на железнодорожном транспорте. При этом становление и развитие системы внутреннего аудита железной дороги показывают необходимость его структуризации по объектам учета внешнеэкономической деятельности: активы, обязательства, доходы и расходы в части перевозок в международном сообщении, что обуславливает наличие некоторых методологических особенностей.

Так, для одного отделения или структурного подразделения, участвующего в международной перевозке, оценить финансовый результат не представляется возможным, поскольку процесс транспортировки грузов и пассажиров по железной дороге в международном сообщении обуславливает участие в нем сразу нескольких отделений (структурных подразделений) разных дорог. Поэтому аудит расчетов, доходов, расходов и финансовых результатов железной дороги в международном сообщении следует осуществлять только на уровне Управления железной дороги.

Вместе с тем при проведении аудита необходимо получить информацию как на высшем уровне управления (Управление железной дороги), так и на низшем (структурные подразделения). Поэтому процедуры аудита международных расчетов (таблица 1) могут быть завершены на уровне Управления железной дороги, так как перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении организуются централизованно, доходные поступления зачисляются на счета Управления железной дороги, а обоснованность включения затрат, полноты сборов и своевременности их перечисления на доходный счет железной дороги следует изучать на уровне отделений (структурных подразделений). По нашему мнению, это позволит дать комплексную, объективную оценку состоянию объекта аудита.

Т а б л и ц а 1 — Организация внутреннего аудита расчетов, затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении (содержание и процедуры)

Элемент проверки	Основные вопросы проверки	Источники информации
Юридическое оформление и выполнение договорных отношений между железной дорогой, грузоотправителями и грузополучателями внешнеторговых грузов	Своевременное продление или заключение новых договоров. Соблюдение условий договоров. Составление плана перевозок	Договор на перевозку. Заявка на перевозку. План перевозок
Обслуживание перевозочного процесса	Оформление единых международных перевозочных документов. Основания для приема груза к перевозке. Своевременный прием или выдача груза. Таможенное оформление	Перевозочные документы (международная транспортная накладная СМГС и др.). Передаточная вагонная ведомость. Первичная документация формы ФДУ-91, ФДУ-92, ГУ-3, ГУ-23, ГУ-26 и др.
Состояние расчетов с грузоотправителями и экспедиторами	Определение провозных платежей. Своевременность расчетов	Счета-фактуры. Платежные поручения
Движение денежных средств от перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении (как правило, в валюте)	Определение доли иностранной валюты для обязательной продажи. Целесообразность и направления использования средств	Выписки с валютного счета. Выписки с рублевого расчетного счета Управления железной дороги (ИРЦ). Выписки с рублевых расчетных счетов отделений железной дороги (ОРЦ). Учетные регистры
Состояние расчетов с дорогами, участвовавшими в международной перевозке	Доля участия отдельной железной дороги в международной перевозке. Своевременность корректировок доходных поступлений	Сводная ведомость доходов. Расчетные ведомости ф № 4, № 4-А. Ведомости перерасчета за пользование грузовыми вагонами. Отчет о перевозках пассажиров и доходах от этих перевозок
Структура и целесообразность эксплуатационных затрат по международным перевозкам	Состав и структура прямых затрат, порядок распределения косвенных затрат. Целесообразность отдельных затрат. Правильность отнесения затрат на соответствующие статьи Номенклатуры расходов	Первичные учетные документы по учету затрат. Форма 69-жел
Своевременность и правильность отражения в учете расчетов, доходов, расходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении	Правильность начисления платежей за перевозки. Принятие к учету доходов и расходов по международным перевозкам. Отражение операций на счетах бухгалтерского учета. Соответствие записей в первичных документах данным регистров аналитического учета. Соответствие данных аналитического и синтетического учета	Учетные регистры. Бухгалтерские справки-расчеты. Аviso (извещения). Отчет по доходам от грузовых перевозок. Свод доходных поступлений ФДУ-3, в валюте ФДУ-3М, по отправлению ФДУ-5. Отчет по доходам от перевозок пассажиров, почты, багажа и грузобагажа и другие формы внутренней отчетности ФО-2, ФО-3, ФО-3а, ИНО-1, ИНУ-82
Полнота и своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами	Соблюдение налоговой дисциплины	Учетные регистры. Бланки расчета налоговых платежей
Эффективность и целесообразность осуществления перевозок в международном сообщении	Анализ финансово-хозяйственных показателей деятельности железной дороги в части международных перевозок	Учетные регистры. Первичная документация и внутренняя отчетность ЦО-22, ЦО-1, 69-жел
Достоверность отражения данных в отчетности	Соответствие данных Главной книги и форм бухгалтерской, статистической внутренней и внешней отчетности. Формирование финансовых результатов в пределах железной дороги	Форма 69-жел. Сводный баланс

Далее определяется, какие подразделения отвечают за выполнение определенных этапов при организации и обслуживании перевозочного процесса в международном сообщении (на уровне Управления железной дороги — это ИВЦ; служба грузовой работы и внешнеэкономической деятельности и другие, на уровне отделения железной дороги — структурные подразделения и ОРЦ).

В соответствии с правилами аудиторской деятельности «Планирование аудита» [1] и разработанным на их основе внутрихозяйственным стандартом внутреннего аудита «Планирование внутреннего аудита» предложена программа аудита, которая представляет собой перечень процедур, необходимых для практической реализации плана аудита, и включает перечень рабочей документации: «Ведомость проверки расчетов за международные перевозки с иностранными дорогами», «Ведомость проверки расчетов за международные перевозки с грузоотправителями и экспедиторскими организациями», «Ведомость проверки правильности и своевременности отражения в учете затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении», «Ведомость определения эффективности перевозок в международном сообщении», а также инструкции по проведению аудита формирования доходов от пассажирских и грузовых перевозок в международном следовании, в которых нашли отражение положения авторской методики.

Завершающим этапом методики является обработка полученных данных и формирование на их основе профессионального суждения аудитора об эффективности организации расчетов, затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении. Этот этап предусматривает обобщение и оценку всей информации, накопленной при проведении аудиторской проверки в аудиторском заключении.

Заключение. Следует отметить, что использование на практике разработанных рекомендаций позволит сформировать последовательную модель аудита расчетов, доходов и расходов, финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении в качестве контрольного механизма в целях повышения эффективности оказания транспортных услуг организаций железнодорожного транспорта.

Список цитируемых источников

1. Правила аудиторской деятельности «Планирование аудита» [Электронный ресурс] : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь 4 авг. 2000 г. № 81 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 28 сент. 2004 г. № 142 / ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017.