

УДК 657.4

В.В. Маліковдоктор наук з державного управління, доцент
Харківський національний автомобільно-дорожній університет**ОСОБЛИВОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПЕРЕВІРОК НА ПІДПРИЄМСТВАХ
ТРАНСПОРТУ**

У статті визначено основні напрями аудиту автотранспортних підприємств та досліджено послідовність і порядок застосування прийомів аудиту з метою встановлення об'єктивної істини про діяльність автотранспортних підприємств, що перевіряються.

Ключові слова: аудит, підприємства транспорту, економічні процеси, стратегія економічного та соціального розвитку України, служби аудиту, суб'єкти підприємницької діяльності.

I. Вступ

До підприємств, які здійснюють транспортні послуги, належать підприємства залізничного, автомобільного та інших видів транспорту. Особливості бухгалтерського обліку на підприємствах, які здійснюють транспортні перевезення, впливають зі специфіки таких господарських операцій.

Специфіка надання автотранспортних послуг суттєво впливає на організацію бухгалтерського обліку, що у свою чергу, зумовлює необхідність використання спеціальних аудиторських процедур при проведенні аудиту на підприємствах транспорту.

На організацію проведення аудиту автотранспортних підприємств суттєво впливають особливості виробничого автотранспортного процесу, до яких належить таке:

- по-перше, надання автотранспортних послуг не передбачає оприбуткування у вигляді матеріальних цінностей;
- по-друге, автомобільні перевезення виконуються різними типами і видами автотранспортних засобів;
- по-третє, автотранспортні перевезення законодавчо регулюються і контролюються відомчими і позавідомчими органами державного контролю;
- по-четверте, існування специфіки в технічному обслуговуванні транспортних засобів та контролі за роботою водіїв тощо.

Методика аудиту з урахуванням особливостей транспортного процесу потребує дослідження та розробки основних напрямів її вдосконалення.

Проблеми методики й організації аудиту всебічно висвітлювали відомі вітчизняні та російські вчені. Слід підкреслити значення фундаментальних досліджень, результати яких висвітлено у працях М. Білухи, Ф. Бутинця, Г. Давидова, Л. Кулаковської, Ю. Піча, О. Терехова та ін. Але в основному розкриваються теоретичні аспекти напрямів проведення аудиту без урахування особли-

востей підприємств різних галузей. Крім того, проведене дослідження свідчить, що науковці по-різному розглядають методики аудиту об'єктів обліку.

II. Постановка завдання

Метою статті є визначення основних напрямів аудиту автотранспортних підприємств та встановлення послідовності й порядку застосування прийомів аудиту з метою встановлення об'єктивної істини про діяльність автотранспортних підприємств, що перевіряються.

III. Результати

Аудиторська перевірка фінансово-господарської діяльності автотранспортних підприємств зобов'язана враховувати особливості бухгалтерського обліку деяких господарських операцій [1].

Віднесення витрат до складу валових витрат має особливості в частині експлуатації легкового автотранспорту. Необхідно врахувати обмеження, які сформульовані: до валових витрат платника податку належать витрати на утримання й експлуатацію легкових автомобілів, що належать платнику податку, основною діяльністю яких є надання платних транспортних та туристичних послуг стороннім громадянам та організаціям.

Не зараховуються до валових витрати платника податку (крім оплати праці) на утримання й експлуатацію легкового автотранспорту, витрати на пально-мастильні матеріали, витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням та паркуванням легкових автомобілів [2]. Таким чином, дозволяється відносити вищезазначені витрати до складу валових підприємств, які надають транспортні послуги.

Перевірку реалізації автотранспортної техніки необхідно зосереджувати на з'ясуванні правильності відображення в обліку списання балансової вартості, зносу, фінансових результатів від реалізації, нарахування і сплати ПДВ.

Перевірка придбаних транспортних засобів передбачає встановлення правильності визначення балансової вартості.

Перевіряючи автотранспортні підприємства, слід мати на увазі, що у складі їхніх витрат основне місце займають витрати на пально-мастильні матеріали [2].

Аудитору необхідно встановити, чи застосовуються на підприємстві норми витрат пального і мастильних матеріалів, затверджені наказом Державного департаменту автомобільного транспорту України від 10.02.98 р. № 43 та “Норми витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті”, затверджені Інструкцією Департаменту автомобільного транспорту Міністерства транспорту України від 03.05.95 р. № 179.

Норми витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті призначені для планування потреби підприємств у пально-мастильних матеріалах, контролю за їх витратами та ведення звітності [3].

Норми витрат пального – це встановлена допустима міра його споживання за певних умов експлуатації автомобілів [4]. Для цього застосовуються базові лінійні норми, встановлені за моделями автомобілів, та система нормативів і коригуючих коефіцієнтів, які дають змогу враховувати обсяг виконаної транспортної роботи, кліматичні, дорожні й інші умови експлуатації [5].

Таким чином, аудитору слід визначити, чи правильно підприємство застосовує необхідні базові лінійні норми для певних видів автомобілів, а крім того:

норми на виконання транспортної роботи (додаткові витрати палива за умов руху з вантажем);

- норми на 1 т спорядженої маси (додаткові витрати палива за зміни спорядженої маси автомобіля, причепа або напівпричепа);
- норми на їзду з вантажем (збільшення витрат палива, пов'язане з маневруванням та виконанням операцій завантаження й розвантаження);
- норми на пробіг за виконання спеціальної роботи;
- норми на роботу спеціального обладнання;
- норми на роботу незалежного обігрівача;
- коефіцієнти використання.

Від правильності застосування норм витрат та коригуючих коефіцієнтів залежить правильність визначення прибутку підприємств, тому що пально-мастильні матеріали на певний транспорт є одним із елементів витрат, які враховуються при визначенні фінансового результату.

Автотранспортні підприємства займаються перевезенням вантажів, тому, аби підтвердити правомірність формування витрат і доходів щодо вказаних перевезень, аудитору необхідно перевірити правильність

оформлення первинних стверджувальних документів [6]. При цьому слід регламентуватися “Інструкцією про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом роботи”, затвердженою наказом Мінстату України від 07.08.96 р. № 228/253, якою передбачено, що для первинного обліку обсягів перевезених вантажів і транспортної роботи автомобільного транспорту підставою для списання товарно-матеріальних цінностей у вантажо-відправника та вантажоодержувача, а також для виконання розрахунків між перевізниками і замовниками автомобільного транспорту є такі типові форми єдиної первинної транспортної документації:

- подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні (форма № 1);
- подорожній лист вантажного автомобіля (типова форма № 1);
- товарно-транспортна накладна (форма № 1–ТН);
- талон замовника (форма № 1–ТЗ).

Від правильності застосування норм витрат та коригуючих коефіцієнтів залежить правильність визначення прибутку підприємств, тому що пально-мастильні матеріали на певний транспорт є одним із елементів витрат, які враховуються при визначенні фінансового результату діяльності підприємства. Аудитору необхідно вивчити всі подорожні листи на списання палива і звернути увагу на дотримання встановлених форм цих документів, заповнення в них реквізитів. Перевіряючи фактичні витрати палива, необхідно встановити, чи не завищувались норми витрат палива і мастильних матеріалів [6]. Для цього аудитору необхідно порівняти дані фактичного пробігу, які визначені у клієнта за подорожніми листами, та норми витрат для конкретного автомобіля. Крім того, необхідно здійснити перерахунок фактичного витрачання палива і порівняти отримані результати з даними аналітичного обліку списання пально-мастильних матеріалів.

Аудиторській перевірці також підлягають операції зі списання запасних частин. Аудитору необхідно встановити напрями використання запасних частин (на ремонт транспортних засобів або на технічне обслуговування). При цьому слід звернути увагу на порядок оформлення первинних документів (лімітно-забірних карток або вимог), наявність лімітів відпуску у вартісному та кількісному виразі запасних частин.

Перевіряючи порядок списання акумуляторних батарей та автомобільних шин, необхідно звернути увагу на наявність індивідуальних номерів кожної шини та акумуляторної батареї в оперативному обліку клієнта, встановити правомірність застосування норм їх списання відповідно до “Норм експлуатації пробігу автомобільних шин” [8], та “Правил

нагляду та підтримання в робочому стані стартерних свинцево-кислотних акумуляторних батарей НД 7214 у 95120–157–97” [9].

Особливо уважно необхідно вивчити порядок заміни акумуляторів вантажних автомобілів, термін служби яких не повинен перевищувати 2,5 року або експлуатації її в пробігу автомобіля понад 110 тис. км і має бути підтверджений подорожніми листами. Особливим напрямом контролю є перевірка правильності організації праці водіїв. При цьому слід звернути увагу на дотримання встановлених норм тривалості робочого і вільного часу водіїв, порядку складання графіків заміності відповідно до Положення про робочий час і час відпочинку водіїв автомобільних транспортних засобів.

Доцільність і законність організації праці водіїв встановлюється на основі перевірки обліку часу. Аудитору необхідно уважно вивчити створені умови праці водіїв відповідно до ст. 12 Закону України “Про дорожній рух” [7] та перевірити порядок включення до складу робочого часу водія фактичного часу перебування водія в дорозі на підставі відміток у подорожніх листах; часу проведення передрейсового медичного огляду до п’яти хвилин на зміну; часу на підготовчо-заклучні роботи перед виїздом у рейс і після повернення з нього відповідно до встановлених нормативів; часу зупинок, які передбачені графіком руху для відпочинку водія, огляду транспортного засобу тощо; часу стоянки при виконанні навантажувально-розвантажувальних робіт; часу простоїв не з вини водія.

Шляхом документальної перевірки необхідно встановити правильність формування витрат на оплату праці, правомірність застосування доплат і надбавок до заробітної плати водіїв автотранспортних засобів відповідно до чинних норм законодавства.

IV. Висновки

Отже, у цій статті поглиблено уявлення про методику аудиту автотранспортних підприємств. Разом з тим, методичне забезпечення зовнішнього аудиту потребує свого подальшого теоретичного та прикладного вивчення.

Так, зокрема, методики аудиту слід розробляти за кожним видом діяльності підприємств, враховуючи специфіку кожної окремої галузі національної економіки. Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є розробки конкретних пропозицій стосовно методичного забезпечення аудиту в Україні, який розкривається в розробці методики аудиту підприємств різних галузей, тестів внутрішнього контролю та робочих документів.

Список використаної літератури

1. Аудит : підручник / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін. ; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник / Ф. Бутинець. – 2-ге вид. – Житомир, 2002. – 672 с.
3. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І. Дорош. – К., 2001. – 402 с.
4. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. Кулаковська, Ю. Піча. – 2-ге вид. – К. : Каравела, 2005. – 560 с.
5. Нетикша О. Організація служби внутрішнього аудиту та її роботи на підприємстві / О. Нетикша // Бухгалтерський облік і аудит. – К., 2004. – № 7. – С. 61–65.
6. Ткаченко А.М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах : монографія / А.М. Ткаченко. – Запоріжжя, 2002. – 504 с.
7. Закон України “Про дорожній рух” від 30.06.1993 р. № 3353-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Закон України “Про ліцензування певних видів господарської діяльності” від 01.06.2000 р. № 1775-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Наказ Міністерства транспорту України “Правила нагляду та підтримання в робочому стані стартерних свинцево-кислотних акумуляторних батарей НД 7214 у 95120-157-97” від 08.12.1997 р. № 417 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mintrans.gov.ua>.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2013.

Маликов В.В. Особенности аудиторских проверок на предприятиях транспорта

В статье определены основные направления аудита автотранспортных предприятий и исследована последовательность и порядок применения приемов аудита с целью установления объективной истины о деятельности автотранспортных предприятий, которые проверяются.

Ключевые слова: аудит, предприятия транспорта, экономические процессы, стратегия экономического и социального развития Украины, службы аудита, субъекты предпринимательской деятельности.

Malikov V. Features of public accountant verifications are on the enterprises of transport

Problem setting. To the enterprises which carry out transport services, the enterprises of railway, motor-car and other types of transport belong. The features of record-keeping on enterprises which carry out transport transportations swim out from the specific of such economic operations.

The specific of grant of motor transport services substantially influences on organization of record-keeping which in same queue predetermines the necessity of the use of the special public accountant procedures during the lead through of audit on the enterprises of transport.

Recent research and publications analysis. *The subject of audit organization has been given full consideration by famous native and foreign scholars. The results of the fundamental research done by M. Biluhi, F. Butincyа, G. Davidic, L. Kulakovskoy, Yu. Picha, O. Terekhova and others are of special importance. However the research works dwell on the theoretical aspect of conducting audit without paying due attention to specific features of enterprises in particular industries.*

The paper objective *is to determine the key directions of improving audit at transport enterprises and to find optimum ways to apply the auditing techniques in order to get a true picture of financial situation at the transport companies under inspection.*

Paper main body. *Public accountant verification of financially economic activity of motor transport enterprises is under an obligation to take into account the features of record-keeping of some economic operations.*

Taking of charges in the complement of gross charges has features in part of exploitation of automobile motor transport. It is necessary to take into account limitations which are formulated: to the gross charges of payer of tax charges behave on maintenance and exploitation of passenger cars, which belong to the payers of tax, basic activity of which is a grant of requiring payment transport and tourist services by extraneous citizens and organizations.

Checking the accounting records of a transport enterprise for accuracy of insurance expenditures, an auditor must ascertain, in the first place, the correctness of insurance compensations, and justify their inclusion into the structure of operating expenditures by book-keeping accounting data of a certain time period, according to an insurance policy period of validity. An auditor should pay attention to the way of presentation of the expenditures allocated for technical maintenance, and road vehicle repair, which are regulated by provisions of a special regulation. When auditing the said expenditures, it is necessary to differentiate between the concept of technical maintenance, and that of repair. Technical maintenance is a job or a sequence of operations performed to keep a vehicle in serviceable condition or running order for proper use, garaging, and transportation.

Conclusions of the research. *Consequently, the picture of method of audit of motor transport enterprises is deep in this article. Next to it, the methodical providing of external audit needs the subsequent theoretical and applied study.*

Yes, in particular, it follows to develop the methods of audit after every type of activity of enterprises, taking into account the specific of every separate industry of national economy. The prospects of subsequent researches in this direction are developments of concrete suggestions in relation to the methodical providing of audit in Ukraine, which opens up in development of method of audit of enterprises of different industries, tests of internal control and workings documents.

Key words: *audit, enterprises of transport, economic processes, strategy of economic and social development of Ukraine, service of audit, subjects of entrepreneurial activity.*