**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 16. Гомель, 2023**

УДК 657.1:656.2

Е. О. ФРОЛЕНКОВА
Белорусский государственный университет транспорта

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ СИСТЕМА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА В КОНТЕКСТЕ ПРОЦЕССНОГО УПРАВЛЕНИЯ

Обоснована значимость учетно-аналитической системы в принятии управленческих решений в условиях быстроменяющейся внешней среды, приведен авторский подход к определению учетно-аналитической системы железнодорожного транспорта в условиях перехода к процессному управлению.

Современные условия функционирования субъектов хозяйствования определили целью управления целенаправленное социально-экономическое воздействие на деятельность организаций и других хозяйствующих субъектов для достижения эффективности финансово-хозяйственной деятельности. При этом управленческое воздействие на объект управления осуществляется посредством реализации функций планирования, учета и контроля, анализа и разработки управленческого решения. Информационной базой для реализации всех этих функций в совокупности является функция учета, с помощью которого отражается фактическое функционирование объекта, его результаты и состояние на те или иные моменты времени. Однако следует отметить, что современная информационная система выходит за рамки традиционного бухгалтерского учета, реализуя не только учетные функции, но и функции систематизации информации, необходимой для управления производством, и контроля за течением производственных процессов. Она является основной для проведения аналитических расчетов и выработки управленческих решений.

Бухгалтерский учет – один из инструментов формирования более глобальной информационной платформы, реализуемой через призму функционирования учетно-аналитической системы хозяйствующих субъектов. Современная учетно-аналитическая система субъекта хозяйствования выполняет информационно-учетную, контрольную и аналитическую функции, синергетический эффект от реализации которых позволяет формировать объективную информацию для принятия эффективных решений на всех уровнях управления.

Впервые к понятию «учетно-аналитическая система» и трактовке его сущности обратились в своих работах ученые И. П. Ульянов и Л. В. Попова.

Так, профессором Л. В. Поповой в 1996 г. было дано теоретическое обоснование интеграции учета и анализа в учетно-аналитическую систему при реализации функций управления. Позже исследования продолжили такие ученые, как В. Н. Алферов, М. У. Базарова, И. Н. Богатая, Е. М. Евстафьева, Е. А. Иванов, И. В. Кальницкая, И. А. Маслова, Б. Г. Маслов, С. К. Мателыцкая, Л. А. Насакина и др. При этом их научный интерес был проявлен не только к понятию, но и структуре учетно-аналитической системы. В работах большинства исследователей учетно-аналитическая система трактуется как система, включающая в себя взаимосвязанные подсистемы: учетную, аналитическую и контрольную [2].

Значимость учетно-аналитической системы в принятии научно обоснованных управленческих решений в условиях быстроменяющейся внешней среды, неопределенности поведения хозяйствующих субъектов рынка существенно возрастает и зависит от качества информационного обеспечения. При этом сложившиеся экономические отношения, в которых функционируют организации, объективно требуют использования эффективных управленческих технологий, способствующих укреплению их финансовой устойчивости и платежеспособности, поэтому современная учетная модель железнодорожного транспорта трансформируется под влиянием процессов конвергенции бухгалтерского учета Республики Беларусь с МСФО и меняющихся реалий осуществления хозяйственной деятельности экономических субъектов, что вызывает необходимость перехода от организации учета по центрам ответственности к учету по процессным сегментам.

С учетом отраслевой специфики учетно-аналитическую систему железнодорожного транспорта следует определить как интегрированную совокупность элементов, основной целью создания которой является сбор, представление и анализ информации о хозяйственной деятельности государственного объединения в целом, его обособленных структурных подразделений (филиалов), предприятий дорожного подчинения в разрезе осуществляемых ими бизнес-процессов для планирования, контроля и принятия эффективных управленческих решений на всех уровнях управления. При этом в качестве элементов учетно-аналитической системы следует рассматривать информационную (отчетную), учетную, аналитическую подсистемы, а также подсистему контроля.

Специфика функционирования сложных корпоративных образований оказывает существенное влияние на совокупность данных, используемых для принятия управленческих решений в системе микроэкономического менеджмента, поэтому построение учетно-аналитической системы железнодорожного транспорта обусловлено локальной нормативно-правовой базой, регулирующей сферы бухгалтерского, управленческого, статистического и налогового учета, спецификой деятельности организации, ее организацион-

ной структурой и особой системой финансирования, а также инструментарием, формирующим информационное обеспечение для успешного функционирования ее бизнес-процессов (рисунок 1).

Рисунок 1 – Особенности железнодорожного транспорта, оказывающие влияние на организацию учетно-аналитической системы

1 Организационная структура железной дороги, реализующая процесс перевозки через ЕТПП и предопределяющая систему управления и организацию его учетно-аналитического обеспечения.

Каждый вид перевозок состоит из определенного набора последовательных операций, совокупность которых на всех этапах пространственного перемещения грузов и пассажиров называется единым технологическим процессом перевозки (ЕТПП), результатом осуществления которого является создание совокупностью бизнес-единиц железной дороги конечной продукции, под которой понимаются услуги железнодорожного транспорта.

2 Многоуровневая система управления, обуславливающая необходимость многоуровневой системы интеграции процесса управления.

Учитывая, что для достижения эффективности в управлении ЕТПП и хозяйственной деятельностью железнодорожного транспорта в целом используются два подхода: территориальный и функциональный (отраслевой),

следует выделить особенности реализации данных подходов, оказывающие влияние на формирование учетно-аналитической системы.

Так как целью территориального управления является полное обеспечение потребностей регионов в перевозках с наименьшими затратами, то ключевым моментом в управлении становится качественное и безопасное осуществление перевозочного процесса в регионе при минимальных затратах, при этом нивелируется роль каждого из подразделений в перевозочном процессе и эффективность его хозяйствования, что как следствие, снижает заинтересованность последних в результативности своего труда.

Рассматривая цель отраслевого управления, под которой понимается качественное и безопасное выполнение отдельных функций подразделений в перевозочном процессе, следует отметить, что упор делается не на затратную или результирующую составляющую, а на сам эксплуатационный (перевозочный) процесс. При таком подходе к управлению выполняющие свои функции в перевозочном процессе подразделения рассматриваются как его составные элементы, а их расходы как часть эксплуатационных расходов отраслевого хозяйства, а затем расходов в целом по перевозкам, что не в полной мере обеспечивает заинтересованность подразделений в результативности своего труда и, как следствие, снижает мотивацию к эффективности хозяйствования.

3 Участие в процессе перевозки совокупности отраслевых организаций.

Хозяйственная деятельность каждого из отраслевых предприятий сопровождается производственными расходами, присущими только им и являющимися специфическими. При этом у каждого предприятия есть общие для всех хозяйств и общехозяйственные расходы (одинаковые по направлениям затрат для всех отраслей). Для регламентации всех групп расходов на каждом уровне управления используется Номенклатура расходов по основной деятельности Белорусской железной дороги с указаниями и методическими рекомендациями по ее применению. Данные документы позволяют унифицировать процесс отнесения тех или иных видов расходов каждого предприятия отраслевых хозяйств к соответствующим статьям и элементам затрат.

4 Разнородность расходов организаций отраслевых хозяйств железной дороги, которая предопределила выделение 812 статей Номенклатуры расходов, классифицируемых в соответствии с ЕТПП, и наличие широкого перечня статей расходов, формирующих себестоимость перевозки, часть которых присуща конкретным отраслевым хозяйствам и организациям, отвечающим за соответствующие операции в процессе перевозки.

5 Осуществление свыше 150 видов деятельности кроме основного вида деятельности (перевозка грузов и пассажиров).

Структурные подразделения железной дороги кроме основной деятельности, связанной с перевозочным процессом, производят товары народного потребления, выполняют работы и оказывают услуги для потребителей на сторону, т. е. осуществляют иные виды деятельности. Данная особенность

обуславливает объективную необходимость в последовательной регламентации управленческого учета затрат, связанных с перевозочным процессом, а также с производством продукции, выполнением работ и услуг сторонним потребителям, особого порядка распределения и отнесения на соответствующие виды деятельности и продукции косвенных расходов.

6 Особый подход к организации внутрисистемных и внутрихозяйственных расчетов, при котором структурное подразделение (филиал) железной дороги, выполнившее работу для иного структурного подразделения, не предъявляет ему счета к оплате, а отражает затраты у себя, так как источником покрытия всех затрат, связанных с перевозочным процессом, являются консолидированные доходы от перевозок Государственного объединения «Белорусская железная дорога».

Ресурсы входящих в состав организаций и подразделений железной дороги формируются через систему внутриотраслевых экономических отношений, базирующуюся на использовании методологического инструментария, включающего взаимосвязанные счета бухгалтерского учета и аналитически развитую внутрисистемную отчетность. При этом в информационной среде управления финансами железнодорожного транспорта используются счета бухгалтерского учета 78 «Внутрисистемные расчеты» и 79 «Внутрихозяйственные расчеты», которые позволяют формировать систему трансфертных платежей, обеспечивающих транзит доходных поступлений в разрезе источников их формирования и финансирование всех организационных звеньев единого технологического процесса перевозок по соответствующим уровням управления.

7 Идиосинкратический, отличный от предприятий других отраслей экономики, порядок формирования и учета доходов от перевозки, их распределения через механизм финансирования, основанный на внутренней системе финансовых отношений и организации финансовой работы на предприятиях железнодорожного транспорта. Доходы организаций железнодорожного транспорта от перевозок пассажиров, грузов, багажа, грузобагажа, почты, осуществления других транспортных работ и услуг формируются через единую (централизованную) систему расчетов Белорусской железной дороги с последующим распределением между участниками технологического процесса, исходя из конкретного вклада каждой организации, что фактически свидетельствует о финансировании не по результатам и эффективности хозяйствования, а по величине понесенных расходов.

8 Аутентичная технология выделения центров ответственности, затрат и доходов.

Организационная структура железной дороги и единый технологический процесс перевозок определяют выделение структурных подразделений, где формируются расходы по перевозке (центры затрат) и структурные подразделения, отвечающие за формирование доходов, получение денежных средств в виде провозной платы (доходные поступления) (центры прибыли);

9 Специфическая методология учета затрат и калькулирования себестоимости в системе железнодорожного транспорта, которая включает в себя методики: учета затрат на всех уровнях хозяйствования по основной и иным видам деятельности; учета затрат по основному, вспомогательному и обслуживающим производствам и хозяйствам; учета затрат по перевозкам и по реализуемым на сторону продукции, работам, услугам; учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов и распределения косвенных затрат расходов между видами деятельности и видами выпускаемой продукции (работ, услуг); калькулирования себестоимости перевозок по железной дороге и продукции основной и иных видов деятельности, реализуемой сторонним потребителям.

Эксплуатационные расходы (текущие расходы железной дороги, связанные с осуществлением перевозочного процесса) отделений железной дороги, принимаемые к расчету себестоимости перевозок, отражают только затраты, произведенные отделениями, а часть общедорожных расходов, связанных с перевозками и осуществляемых на уровне Управления железной дороги, не находят отражение в отчетах о расходах отделений, и поэтому себестоимость перевозок по отделениям является неполной.

При расчете полной величины себестоимости перевозок по дороге в целом, на уровне Управления железной дороги, используются интегрированные данные о расходах, содержащихся в соответствующих отчетах, представленных отделениями, к которым затем присоединяются расходы Управления железной дороги, не нашедшие отражения в суммах расходов по отделениям.

10 Многоуровневый информационный массив внутриотраслевой отчетности формы № 69-жел «Отчет по основным показателям производственно-финансовой деятельности организаций Белорусской железной дороги (по видам деятельности)», используемой для целей информационного обеспечения системы управления на соответствующем уровне ее формирования.

Существующая горизонтальная интеграция бизнес-структур железнодорожного транспорта обеспечивает объединение разнообразных функций (планирование, учет, контроль, анализ, регулирование) на одном уровне управления, в то время как вертикальная позволяет совместить однородные функции на разных уровнях – структурные подразделения, отделения дороги и Управление Белорусской железной дороги.

В результате интеграции по горизонтали происходит формирование сводной информационной базы для определения себестоимости перевозок только на уровне отделений дороги.

Необходимость калькулирования себестоимости перевозок с учетом горизонтальной и вертикальной интеграции управления обусловила разработку и использование формы отраслевой отчетности № 69-жел «Отчет по основным показателям производственно-финансовой деятельности организаций Белорусской железной дороги (по видам деятельности)» и Методических указаний по калькулированию себестоимости перевозок по железной дороге.

11 Отсутствие готовой продукции при выполнении процесса перевозки, что приводит к идентичности содержания категорий «затраты» и «расходы» при осуществлении основного вида деятельности (перевозка грузов и пассажиров).

Так, эксплуатационными расходами в системе железнодорожного транспорта называются текущие затраты, связанные с осуществлением перевозок грузов и пассажиров, а также оказанием услуг инфраструктуры [1].

Оценивая существующую учетно-аналитическую систему, основывающуюся на организационной и технологической структуре Управления железной дороги, особой системе финансовых взаимоотношений, базирующихся на информационных потоках о доходах и расходах структурных подразделений, можно сделать вывод о том, что в настоящее время для повышения эффективности хозяйственной деятельности необходимо ее дальнейшее развитие в части организации учета затрат и доходов по бизнес-процессам, а также оценки результативности их осуществления на всех уровнях управления. Основные направления реализации предлагаемой теоретико-методологической модели представлены на рисунке 2.

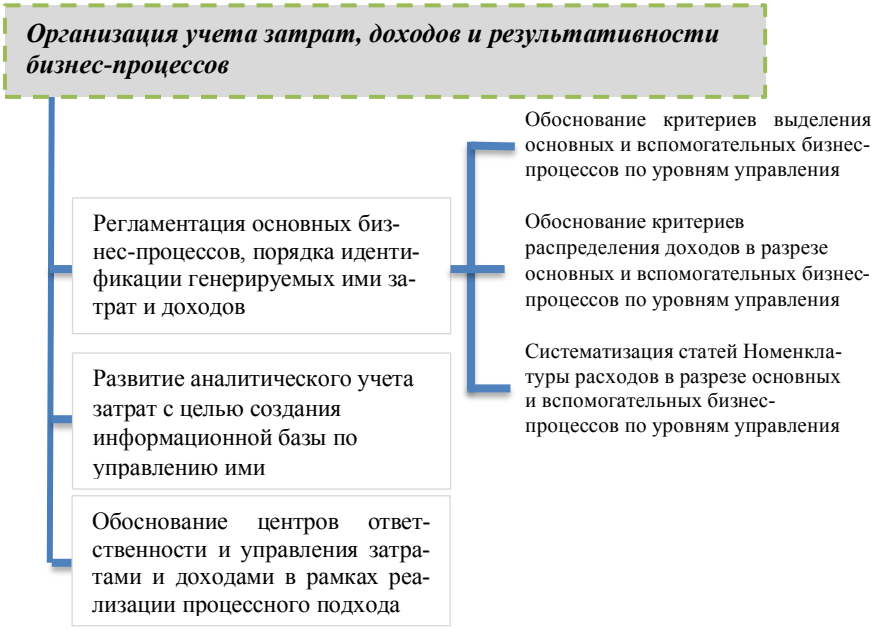

Рисунок 2 – Алгоритм реализации учета затрат, доходов и финансовых результатов в системе процессного управления

Научно обоснованным считаем мнение о том, что развитие данной системы может быть реализовано на уровне структурных подразделений и

направлено на смещение акцента с оценки динамики затрат, понесенных в ходе осуществления технологических процессов перевозки, на управление эффективностью осуществляемых бизнес-процессов и подпроцессов, их формирующих. Это позволит очертить и разграничить сферы ответственности за эффективность хозяйственной деятельности структурных подразделений (филиалов), а на уровне отделений и Управления – эффективность осуществления основных для железной дороги бизнес-процессов (грузовые и пассажирские перевозки, услуги инфраструктуры) и их составляющих.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 Анализ хозяйственной деятельности на железнодорожном транспорте / В. Г. Гизатуллина [и др.]; под общ. ред. В. Г. Гизатуллиной, Д. А. Панкова. – Гомель : БелГУТ, 2020. – 415 с.

2 **Кувалдина, Т. Б.** Учетно-аналитическая система экономического субъекта: настоящее и будущее / Т. Б. Кувалдина, Д. Р. Лапин // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 5. – С. 16–26.

3 **Шатров, С. Л.** Учетно-информационная система обеспечения процессного управления в организациях железнодорожного транспорта / С. Л. Шатров, Е. О. Фроленкова, Н. С. Кузнецова // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. – 2018. – № 14. – С. 129–133.

K. FROLENKOVA
Belarusian State University of Transport

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM OF RAILWAY TRANSPORT IN THE CONTEXT OF PROCESS MANAGEMENT

The importance of the accounting and analytical system in making management decisions in a rapidly changing external environment is substantiated, and the author's approach to determining the accounting and analytical system of railway transport in the context of the transition to process management is given.

Получено 25.11.2023