

*A. VOVK, Dr. Hab, professor
Moscow State University of Railway Transport
Ju. VOVK
Centre for Transport Service of JSC "RZD"*

CONTENT AND FORM OF THE REPORT ON AVAILABLE AND ALLOCATED FINANCE AT LEGAL DISPOSAL OF TRANSPORT COMPANIES AND THEIR SOURCES

The maintenance and the form of the report on presence and placing of the finance, at the legal disposal of transport company which should be the core in the financial reporting is proved. Possibility of use of this report and other forms of account for an estimation of efficiency of activity of transport companies reveals.

Получено 19.09.2011

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 4. Гомель, 2011**

УДК 656.2.003

*В. Г. ГИЗАТУЛЛИНА, канд. экон. наук, профессор
М. А. СОЛОДЫШЕВА, В. А. ГИЗАТУЛЛИНА
Белорусский государственный университет транспорта*

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО РАЗВИТИЯ

В статье рассматриваются методологические подходы к формированию системы управления затратами предприятий Белорусской железной дороги. В основу положено исследование содержания, сущности и направлений развития Номенклатуры расходов с учетом зарубежного опыта и новых требований, вызванных вступлением Республики Беларусь в Таможенный союз.

Современные условия характеризуются растущей взаимозависимостью экономик различных стран, что связано с формированием экономического пространства, где отраслевая структура, обмен информацией и технологиями, география размещения производительных сил определяются с учетом

мировой конъюнктуры, а экономические подъемы и спады приобретают планетарные масштабы.

Серьезным импульсом к происходящим процессам послужило и качественное совершенствование транспорта и средств связи: контакты между народами, регионами и континентами не только ускорились, уплотнились и упростились, но и стали доступнее для большей части населения.

Транспортные устройства являются «средствами производства», которые играют определенную роль в процессе производства. Их специфическим назначением является заполнение географической брешы между производителями и потребителями.

Процессы глобализации экономики требуют формирования рынка транспортных услуг и транспортной политики, направленной на эффективность работы не только транспорта, но и обеспечение экономической и социальной потребности общества. Специфическая особенность транспорта как социально-экономической системы состоит в том, что он имеет дело с объектами, где существует сложное переплетение целей и интересов. Только учитывая это, можно построить более гибкую систему управления, повысить согласованность и взаимодействие различных звеньев, имеющих подчас противоречивые, но общие цели.

Транспорт, как одно из обязательных условий общественного производства, влияет на себестоимость всех видов продукции. Издержки обращения, создаваемые транспортной промышленностью, полностью входят в цену товара, поэтому при прочих равных условиях необходимость сокращения доли затрат, приходящейся на транспорт, означает эффективное использование ресурсов и непосредственно ее транспортной системы в интеграционных связях между государствами.

Белорусская железная дорога (БЖД) занимает в экономике Республики Беларусь особое место, являясь интегрирующим и организующим элементом во взаимодействии производственных субъектов хозяйствования, обеспечения населения в перевозках. Обладая высокой провозной и пропускной способностью, дорога занимает ведущее место в транспортной системе республики, представляет собой объединение, в состав которого входят отделения, являющиеся предприятиями основной деятельности дороги, промышленные, строительные, торговые и другие предприятия и организации, а также учреждения образования, здравоохранения и культуры, и имеет специфическую организационную структуру, обусловленную особенностями осуществления перевозочного процесса.

Управление такой сложной организационной структурой требует постоянной, полной и своевременной информации о степени и качестве удовлетворения потребности в перевозках на любой территории и эффективности выполнения перевозок в регионах республики.

Коренной особенностью современной экономической политики является

направленность ее на обеспечение рационального ведения хозяйства на уровне субъекта хозяйствования в условиях дефицитности ресурсов, необходимость достижения высоких конечных результатов с минимальными затратами, преодоления малой эффективности регулирования производства административными методами, ускорения перехода к интенсивному характеру производства на основе развития научно–технического прогресса и т. д. Система управления, отвечающая таким требованиям, логике и закономерностям социально-экономического процесса, должна быть гибкой и эффективной. В этих условиях развития экономики железной дороги необходимо особое внимание обратить на блок вопросов, связанных с управлением затратами.

Управление затратами подразумевает создание системы качественной оперативной информации для принятия эффективных управленческих решений. На железнодорожном транспорте система управления затратами включает в себя комплекс последовательно и постоянно осуществляемых организационных и практических работ по формированию методологической базы для своевременного и объективного учета и анализа затрат, выбору методов учета затрат, разработке объективных нормативов и стандартов с целью оптимизации процесса их планирования, калькулирования себестоимости перевозок, координации действий производства и управления для удовлетворения потребительского спроса в железнодорожных перевозках (рисунок 1).

На современном этапе развития экономики в процессе управления затратами существуют свои особенности, которые оказали существенное влияние на формирование системы управления затратами предприятий Белорусской железной дороги.

Первой особенностью выступает *динамизм* затрат. Затраты находятся в постоянном движении, изменении. Так, в рыночных условиях хозяйствования постоянно изменяются цены на топливо и материалы, комплектующие детали и запчасти, тарифы на энергоносители и услуги. Меняются объем и структура перевозок, потребительские предпочтения. Пересматриваются нормы расхода материальных и трудовых затрат с целью оптимизации их уровня, что отражается на себестоимости транспортной продукции и уровне затрат. Поэтому рассмотрение затрат в статике весьма условно и не отражает их уровня в реальной жизни.

Вторая особенность затрат как предмета управления, заключается в их *многообразии*, требующем применения обширного спектра приемов и методов в управлении ими. Многообразие затрат обнаруживается при их классификации, которая позволяет, во-первых, выявить степень влияния отдельных затрат на экономические результаты деятельности предприятий железной дороги, во-вторых, оценить возможность воздействия на уровень тех или иных видов затрат и, наконец, относить на перевозки (продукцию, работы, услуги) только те затраты, которые необходимы для их производства и реализации.



Рисунок 1 – Элементы системы управления затратами

Третья особенность затрат состоит в *трудности их измерения, учета и оценки*. На предприятиях железной дороги особо остро проявляется эта особенность в связи со спецификой функционирования железнодорожного транспорта, начиная с технологии перевозочного процесса и заканчивая территориальной разобщенностью структурных подразделений.

Четвертая особенность – это *сложность и противоречивость* влияния затрат на экономический результат. Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на перевозки, которое обеспечивается повышением капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию.

Наиболее полная и доступная для использования информация о затратах формируется системой производственного учета, который представляет собой органичную систему, элементами которой являются непосредственно учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, рассматриваемых как два взаимообусловленных этапа единого учетного процесса.

Учет затрат – определяющий элемент в системе управления, так как он обеспечивает получение всей необходимой информации о произведенных затратах для управления ими. Учет затрат представляет собой систему сбора, регистрации, обобщения и обработки информации о затратах с целью контроля за ними и их распределения между отдельными объектами калькулирования себестоимости. Следовательно, он формирует информационную базу для всех элементов

системы управления. Информация о затратах является доминирующей на любом уровне управления предприятием. Она является формой выражения процесса производства и поэтому постоянно совершенствуется адекватно развитию экономики.

В традиционной учетной практике учет затрат на производство представляет собой часть общей системы бухгалтерского учета. При этом бухгалтерский и производственный учет взаимосвязаны между собой, поскольку имеют единые процедуры документального оформления хозяйственных операций и их стоимостной оценки.

Учитывая, что от методики учета производственных затрат зависит в последствии достоверность оценки себестоимости продукции, работ и услуг (так как существует органичная связь с системой распределения затрат при калькулировании), при его организации в подразделениях железной дороги основное внимание обращено:

- на систему счетов, используемых для учета затрат;
- подходы к группировке затрат в зависимости от цели управления и прежде всего в аналитических разрезах по объектам учета;
- выделение собирательно-распределительных счетов для учета косвенных расходов;
- методику распределения косвенных расходов.

Стремительность развития экономических процессов в Республике Беларусь за последние годы поставили перед аппаратом управления железной дороги новые задачи и необходимость принятия новых неординарных управленческих решений. Появление новых целей в управлении определило и дальнейшее развитие производственного учета, связанное с подготовкой соответствующей информационной базы о затратах и новых объектах калькулирования.

Современный этап развития экономики Республики Беларусь определяет необходимость в изменении экономических основ функционирования железнодорожного транспорта республики, направленных на повышение его эффективности и результативности хозяйственной деятельности.

Прежде всего, изменения должны коснуться доступа к услугам инфраструктуры (путям сообщения железнодорожного транспорта, т. е. железнодорожной сети БЖД).

В настоящее время путь сообщения железнодорожного транспорта находится в ведении и управлении БЖД, и только ей в Республике Беларусь принадлежит право осуществлять перевозки железнодорожным транспортом.

Развитие предпринимательства и коммерческой деятельности, расширение сферы хозяйствования частной собственности уже сегодня показывают, что перевозками, в том числе и по железным дорогам имеют желание заниматься многие физические и юридические лица.

Обращение к опыту работы железных дорог в других государствах, позволяет увидеть свободу доступа любого перевозчика (физического или юридического лица, занимающегося перевозками) к инфраструктуре железных дорог в этих государствах.

Кроме того, изучение основ функционирования других видов транспорта уже в Республике Беларусь показывает, что на всех видах универсального транспорта (речной, воздушный, автомобильный) созданы условия для свободного доступа любого перевозчика и не перевозчика к их путям сообщения.

Поэтому можно утверждать, что реформирование на железнодорожном транспорте в Республике Беларусь, прежде всего, необходимо начинать с предоставления свободного доступа к сети железных дорог БЖД.

Именно, обеспечение свободного доступа к сети путей сообщения БЖД, становится *первым этапом* в общей концепции реформирования на железнодорожном транспорте. Данный этап требует, прежде всего, решения вопроса выделения из существующей сегодня организационной структуры БЖД тех подразделений, а соответственно и основных средств, которые позволят полностью сформировать *инфраструктуру железнодорожного транспорта* и на *втором этапе* реформирования, который может осуществляться параллельно с первым, идет *формирование перевозчиков*.

Такие серьезные организационные и структурные преобразования в системе железнодорожного транспорта вызывают соответствующие изменения в организации производственного учета затрат, а именно: формирование соответствующей номенклатуры расходов, дифференцированной с учетом выделяемых подразделений и составляющих, появлению новых объектов калькулирования и разработки методики калькулирования показателей себестоимости.

Важное значение при организации производственного учета в подразделениях железной дороги имеет детализированный учет затрат, связанный с основными операциями единого технологического процесса перевозок. Для этих целей разрабатывается Номенклатура расходов, которая предназначена для раздельного отражения затрат, связанных с каждым видом работ (технологической операцией, обслуживаемым устройством), выполняемых структурными подразделениями железной дороги.

Основная цель, которая преследуется при формировании и совершенствовании Номенклатуры на каждой дороге, получить достаточную информацию для последующего расчета величин затрат и показателей себестоимости в необходимых разрезах.

Действующая сегодня на **БЖД Номенклатура** (где группировка расходов осуществлена для существующей организационной структуры БЖД и видов деятельности) позволяет получить:

– информацию о величине затрат, связанных с перевозками всей дороги в целом и каждого ее подразделения;

– на основании разработанной методики показатели себестоимости грузовых перевозок, в том числе по видам тяги и видам сообщения; пассажирских перевозок, в том числе по видам тяги и видам сообщения;

– информацию о величине затрат, связанных с иными видами деятельности, и последующее их использование для расчета себестоимости продукции или услуги.

Новые организационные изменения, связанные с выделением инфраструктуры, вносят соответствующие изменения в Номенклатуру расходов. Если обратиться к опыту реформирования железных дорог России и анализу произошедших изменений в Номенклатуре расходов Российских железных дорог, то можно отметить имеющуюся унификацию расходов с учетом сложившейся организационной структуры.

Группировка расходов осуществляется в соответствии с видами деятельности, которые разделяются на следующие две группы:

1) осуществление перевозок, предоставление услуг инфраструктуры и локомотивной тяги;

2) виды деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги.

К *первой группе* относятся виды деятельности "Грузовые перевозки", "Предоставление услуг инфраструктуры", "Предоставление услуг локомотивной тяги", "Пассажирские перевозки в дальнем следовании", "Пассажирские перевозки в пригородном сообщении".

К *второй группе* – виды деятельности "Ремонт подвижного состава", "Строительство объектов инфраструктуры", "Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы", "Предоставление услуг социальной сферы", "Прочие виды деятельности".

Особенностью видов деятельности **первой группы** является комплексный (сетевой) характер предоставляемых услуг. В осуществлении работ, необходимых для обеспечения возможности предоставления данных услуг, участвует несколько отраслевых хозяйств.

Раздельный учет расходов по видам деятельности первой группы включает в себя распределение части расходов на содержание инфраструктуры железнодорожного транспорта, локомотивную тягу, ремонт подвижного состава и т. д. Таким образом, расходы по видам деятельности первой группы могут быть разделены только на уровне железной дороги.

По видам деятельности **второй группы** в Номенклатуре обеспечен поштатный раздельный учет специфических (прямых производственных) расходов по видам деятельности в структурных подразделениях.

Дополнительно к выделенным группам расходов еще выделяются распределяемые между видами деятельности (на БЖД это расходы, общие для всех хозяйств, и общехозяйственные).

Статьи затрат, сгруппированные по видам деятельности, представляют собой те же статьи, что и в Номенклатуре БЖД, только перераспределенные по другому признаку – в зависимости от организационной структуры и выполняемого вида деятельности, от которого есть поступление денежных средств.

Что касается получения информации о показателях себестоимости, то они могут быть получены только путем составления калькуляций и специальных расчетных приемов.

Анализ Номенклатуры расходов **Украинских железных дорог** показал, что она развивается в направлении как можно большей детализации видов работ по перевозкам, способствующих формированию значительно большей части прямых расходов и уменьшению распределяемых. Принцип построения тот же, что и на БЖД, т.е. выделяются расходы основных отраслевых хозяйств, внутри которых расходы показываются по видам деятельности и делается попытка выделения по возможности прямых затрат, связанных с выделенными видами деятельности.

Так, в пассажирском хозяйстве после указания общей суммы затрат по хозяйству дается разбивка по основным видам экономической деятельности, в составе которых выделяются следующие:

- пассажирские перевозки в местном и международном сообщениях
- пассажирские перевозки в пригородном сообщении;
- содержание и эксплуатация объектов инфраструктуры;
- ремонт подвижного состава.

Отдельно по каждому хозяйству выделяются административно-управленческие расходы и расходы на реализацию

Следует отметить, что следующим хозяйством, которое выделяется отдельно, является хозяйство пригородных пассажирских перевозок, Внутри данного хозяйства расходы также показываются по видам деятельности:

- пассажирские перевозки в пригородном сообщении;
- содержание и эксплуатация объектов инфраструктуры;
- предоставление услуг локомотивной тяги (в пассажирском движении);
- ремонт подвижного состава.

Расходы хозяйства грузовой и коммерческой работы также дифференцированы по видам экономической деятельности: грузовые перевозки; содержание и эксплуатация объектов инфраструктуры; ремонт подвижного состава.

Что касается хозяйства перевозок, то там выделяется только один вид экономической деятельности – содержание и эксплуатация объектов инфраструктуры.

Положительным является попытка детализации расходов в направлении увязки с видами сообщения и выделения в каждом хозяйстве расходов по определенным группам (но ни в коем случае нельзя называть это видом экономической деятельности): непосредственно перевозка, ремонт и содержание подвижного состава, содержание и эксплуатация инфраструктуры. Причем такие группы выделяются в каждом хозяйстве. Думается, что это первые шаги к предстоящей реструктуризации железных дорог, когда будут выделены подразделения, занимающиеся чисто перевозками, далее подразделения, занятые на ремонте и отдельно инфраструктура.

Таким образом, опыт реструктуризации расходов по перевозкам с выделением расходов, связанных с инфраструктурой, отмечается на железных дорогах соседних государств. Поэтому на Белорусской железной дороге необходимо также осуществлять реструктуризацию расходов и, прежде всего, выделять затраты, связанные с инфраструктурой. Задачей производственного учета при этом является организация полноты учета затрат данной организационной структуры железной дороги и калькулирование себестоимости ее услуг. Результатом данной работы будет являться информация, необходимая для принятия управленческих решений и оценки эффективности хозяйствования подразделений железной дороги.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Гизатуллина, В. Г. Управление затратами на железнодорожном транспорте / В. Г. Гизатуллина, О. В. Липатова. – Гомель : БелГУТ, 2008. – 345 с.
- 2 Гизатуллина, В. Г. Производственный учет затрат в организациях Белорусской железной дороги : учеб.-метод. пособие / В. Г. Гизатуллина, О. В. Липатова, Т. С. Дмитриева. – Гомель : БелГУТ, 2010. – 201 с.

V. GIZATULLINA, PhD, professor
M. SOLODYSHEVA, V. GIZATULLINA
Belarusian State University of Transport

THE CURRENT STATUS OF PRODUCTION RECORDS IN THE RAILWAY ENTERPRISES AND ITS MAIN DEVELOPMENT TRENDS

The methodological approaches to the formation of cost management system in Belarusian Railways enterprises are considered in the article. The study is based on the content, nature and direction research of the costs Nomenclature, taking into account international experience and new requirements caused by Republic of Belarus' joining the Customs Union.

Получено 07.09.2011