

## CLASSIFICATION OF ACCOUNTING AS THE BASIS OF THEIR AND REPORTING

The article substantiates the necessity of the classification, types of accounting, separated from accounting in the traditional understanding and in particular describes the peculiarities of their own accounting and financial accounting.

Получено 16.07.2012

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности).  
Вып. 5. Ч. 1. Гомель, 2012**

---

УДК 656.2.003

*В. Г. ГИЗАТУЛЛИНА, канд. экон. наук, профессор*

*Е. О. БЕКО*

*Белорусский государственный университет транспорта*

### **РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ И МЕТОДИКИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ СЕБЕСТОИМОСТИ, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИХ ХОЗЯЙСТВЕННУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ**

В статье рассмотрены состояние методики калькулирования показателей себестоимости перевозок для современных условий функционирования, а также основные направления развития калькуляционного учета на железной дороге.

Деятельность железной дороги должна осуществляться по принципам рациональной организации труда персонала, эффективного использования всех видов ресурсов, применения экономичных технологий с целью получения максимальной прибыли от реализации произведенной продукции (работ, услуг).

Эффективное управление хозяйственной деятельностью и процесса формирования финансовых результатов железной дороги определяет необходимость наличия достоверной, качественной и своевременной информации, которая готовится соответствующими службами и работниками, занятыми в управлении.

В современных условиях хозяйствования и определения экономической политики развития организации Республики Беларусь актуальной становится проблема разработки соответствующего механизма управления, поиск инструментария использования экономических законов. Как составная часть механизма управления наибольшее воздействие на экономическую эффек-

тивность хозяйствующего субъекта оказывает система управления затратами, включающая основные направления учета и анализа затрат с целью координации действий производства и управления для удовлетворения потребительского спроса.

Сложившиеся условия хозяйствования и социальная направленность экономической политики Республики Беларусь не могли не оказать существенного влияния на процесс управления затратами во всех отраслях народного хозяйства, в том числе в организациях железнодорожного транспорта.

Под **управлением затратами** следует понимать целенаправленное комплексное интегрированное воздействие на управляемую систему на всех уровнях хозяйствования (в условиях дефицитности ресурсов) с целью повышения эффективности использования вовлекаемых в производство ресурсов и достижения высоких конечных результатов при минимизации затрат.

В организациях Белорусской железной дороги 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).

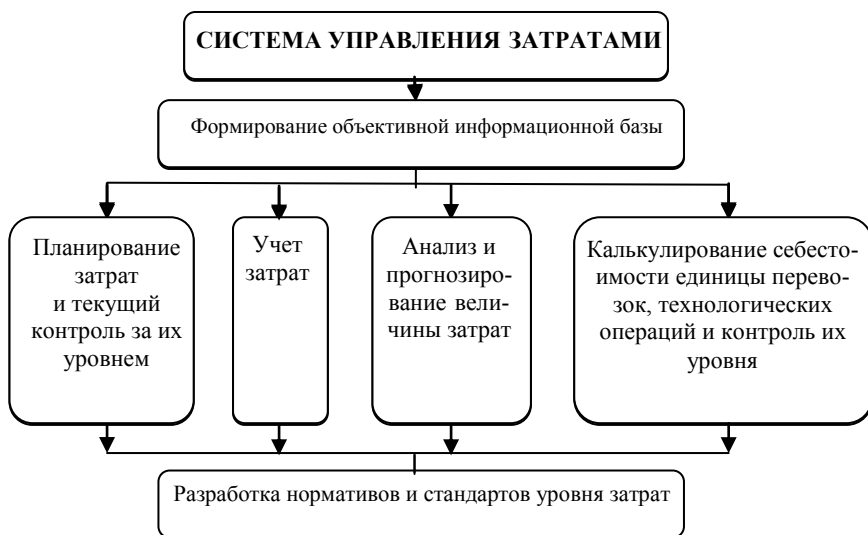


Рисунок 1 – Элементы системы управления затратами

На современном этапе развития экономической модели функционирования экономики в процессе управления затратами существуют свои особенности, которые оказали существенное влияние на формирование системы управления затратами в организациях Белорусской железной дороги (таблица 1).

**Таблица 1 – Особенности затрат как предмета управления в организациях Белорусской железной дороги**

Отличительная особенность	Комментарий
Динамизм затрат	Затраты находятся в постоянном движении, изменении. Так, в современных условиях хозяйствования постоянно изменяются цены на топливо и материалы, комплектующие детали, 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 показателях себестоимости и уровне затрат. Поэтому рассмотрение затрат в статике весьма условно и не отражает уровня в реальной жизни
Многообразие затрат	Требует применения обширного спектра приемов и методов в управлении ими. Обнаруживается при их классификации, которая позволяет, во-первых, выявить степень влияния отдельных затрат на экономические результаты деятельности организаций железной дороги, во-вторых, оценить возможность воздействия на уровень тех или иных видов затрат, в-третьих, относить на перевозки (продукцию, работы, услуги) не только те затраты, которые необходимы для их изготовления и реализации
Трудности измерения, учета и оценки затрат	В организациях 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, входящих в состав Белорусской железной дороги
Сложность и противоречивость влияния затрат на экономический результат	Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на перевозки, которое, однако, обеспечивается повышением капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию

Комплексность процесса управления затратами в организациях железнодорожного транспорта в современных условиях предполагает воздействие на объект управления со стороны как производственных, так и управленческих отделов и служб предприятия, что требует полной информационной поддержки и, прежде всего, учетной. Поэтому учетная система должна обеспечивать сопряженность и взаимосвязь различных информационных потоков как основу для взаимодействия таких функций управления, в первую очередь, как учет, контроль и анализ.

Интегрированное управление может осуществляться как по *вертикали* – между уровнями управления (Управление железной дороги – отделения железной дороги – структурные подразделения отраслевых хозяйств – рабочее место), так и по *горизонтали* – между функциональными отделами и отраслевыми службами организаций Белорусской железной дороги.

В результате интеграции по горизонтали достигается согласование действий отдельных элементов (подсистем) системы с целью решения какой-либо управленческой проблемы или достижения одной из целей управления. При вертикальной интеграции определенная функция (например, учет) реализуется на разных уровнях управления, но на базе одной и той же информации, подвергаемой агрегированию (укрупнению).

Кроме того, управление затратами в организациях железнодорожного транспорта осуществляется с помощью прямой и обратной связи. Суть системы управления с *обратной* связью состоит в сравнении фактических показателей с запланированными для выявления отклонений и осуществления корректирующих действий с целью согласования будущих результатов с их плановыми значениями. А при управлении с *прямой* связью даются оценки будущих результатов и ставится цель установить контроль до того, как возникнут отклонения от требуемых результатов.

Управление перевозочным процессом, руководство деятельностью предприятий и организаций железнодорожного транспорта общего пользования осуществляются централизованно и являются компетенцией Белорусской железной дороги, в состав которой входят предприятия и организации, занятые основной, вспомогательной и иной деятельностью на железнодорожном транспорте общего пользования.

Основной деятельностью железной дороги является деятельность железнодорожного транспорта, осуществление которой происходит по единому технологическому процессу перевозки (ЕТПП), под которым понимается совокупность последовательно и параллельно осуществляемых операций на всех этапах пространственного перемещения грузов и пассажиров, при обеспечении полной сохранности грузов и безопасности пассажиров. В основе технологического процесса перевозки заложено условие: строгое выполнение единого графика движения поездов.

Исходя из организационной структуры железной дороги, специфики и технологических особенностей осуществления перевозочного процесса, все виды рассчитываемой себестоимости на железнодорожном транспорте можно рассматривать с нескольких позиций (рисунок 2).

Осуществление бесперебойного перевозочного процесса происходит при участии всех подразделений железной дороги и прежде всего предприятий отраслевых хозяйств. Каждое предприятие прямо или косвенно, участвуя в перевозках, несет расходы, являющиеся специфическими для отдельно взятого хозяйства (согласно перечню эксплуатационных расходов, указанных в Номенклатуре расходов по видам деятельности железной дороги).

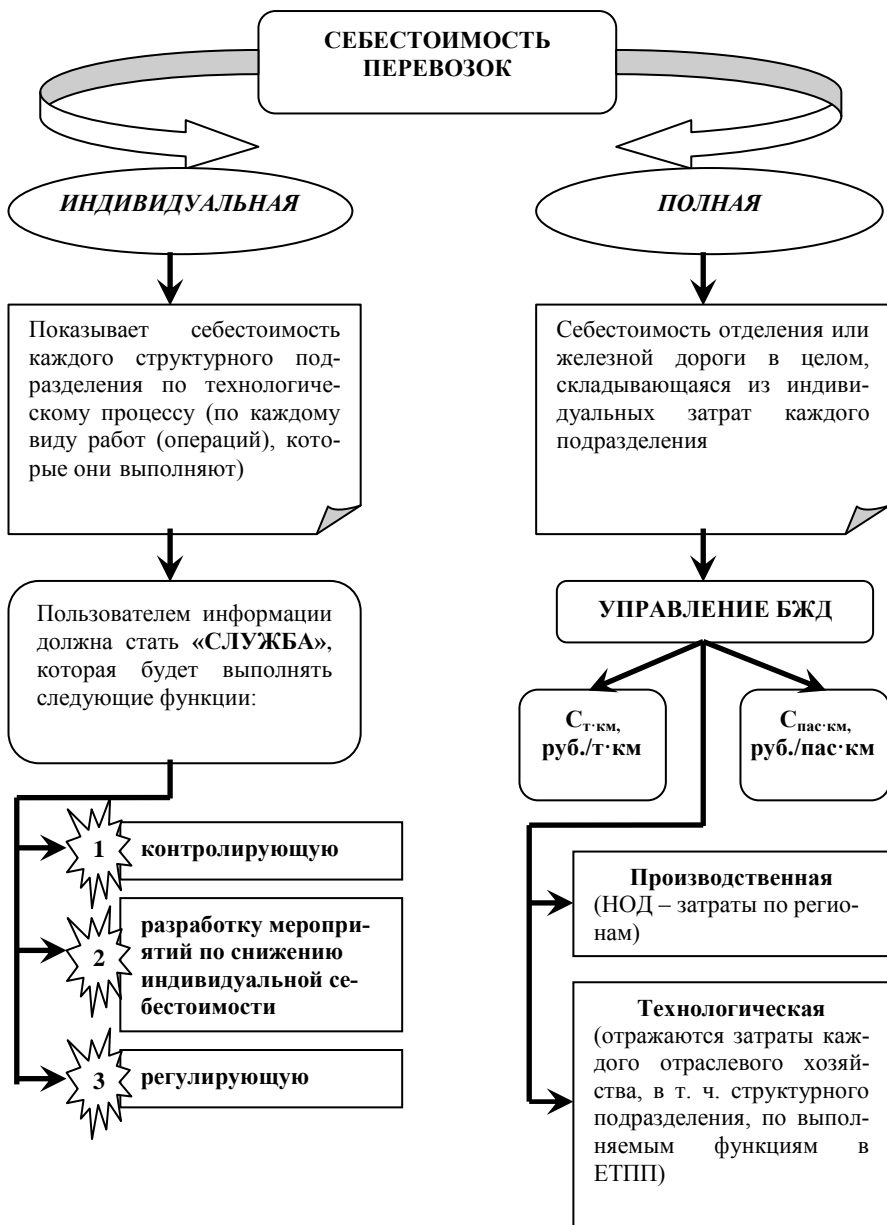


Рисунок 2 – Виды рассчитываемых показателей себестоимости на железнодорожном транспорте

Для осуществления контроля за расходами и расчетов между отделением и отраслевыми предприятиями друг с другом каждое структурное подразделение, исходя из специфики своей работы, рассчитывает свою индивидуальную себестоимость, которая представляет собой расходы данного предприятия на производство и реализацию единицы работы или продукции. Так, локомотивное депо исчисляет себестоимость 1 локомотива-километра во главе поезда, 1 локомотива-часа маневровой работы; вагонное депо – себестоимость 1 вагоно-километра, 1 проследовавшего вагона, 1 отремонтированного вагона и т. д.

В отделении и Управлении железной дороги, получая информацию о расходах предприятий каждого хозяйства и других структурных подразделений, участвующих в перевозках, рассчитывают общую себестоимость перевозок.

Выделяют пять основных объектов калькуляции себестоимости перевозок (рисунок 3).

Как по отделениям, так и в целом по дороге выделяют несколько показателей себестоимости перевозок на железнодорожном транспорте (рисунок 4).

Себестоимость грузовых и пассажирских перевозок, кроме того, рассчитывают с дифференциацией по видам сообщений и видам тяги, используемых в грузовом и пассажирском движении (рисунок 5).

По железной дороге в целом производится калькулирование себестоимости перевозок грузов и пассажиров, багажа и почты; себестоимости перевозок грузов и пассажиров по видам сообщений и видам тяги. В отделении железной дороги рассчитывают только себестоимость грузовых и пассажирских перевозок с их дифференциацией по видам тяги.

Исходную информацию для калькулирования себестоимости перевозок принимают из «Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности предприятий железнодорожного транспорта (по видам деятельности)», форма 69-жел. Данный отчет составляется за квартал и год всеми предприятиями железной дороги и передается в установленные сроки вышестоящему органу (отделению, а затем Управлению железной дороги). На железной дороге разрабатывается общая схема поступления информации об издержках производства отраслевых предприятий железной дороги для расчета себестоимости перевозок в отделении и Управлении железной дороги.

В отраслевых предприятиях, чтобы обеспечить получение нужной информации, на всех первичных документах, оформляющих расходование средств (лимитных картах, требованиях, нарядах, маршрутах и т. д.), представляют код статьи расходов, который используется в качестве группировочного признака. Всю совокупность расходных документов группируют по элементам затрат, к которым они относятся, а внутри каждого элемента затрат – по статьям расходов.

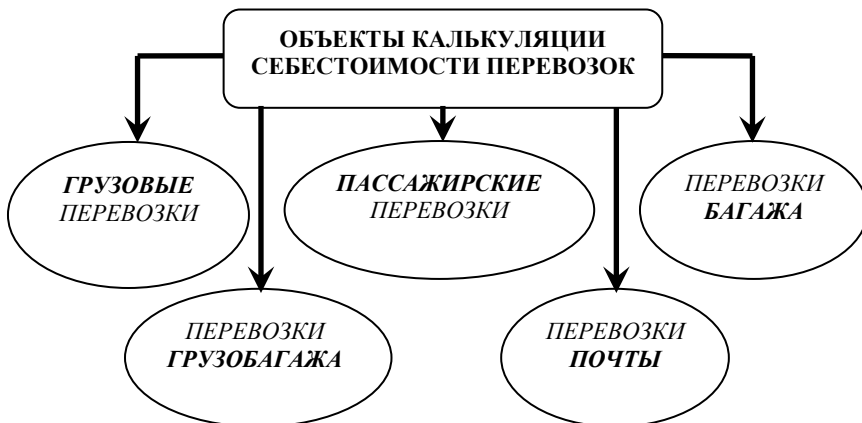


Рисунок 3 – Основные объекты калькуляции себестоимости перевозок



Рисунок 4 – Показатели себестоимости перевозок на железнодорожном транспорте

Последовательность аналитических действий при калькулировании показателей себестоимости перевозок на железнодорожном транспорте производится в 6 этапов.

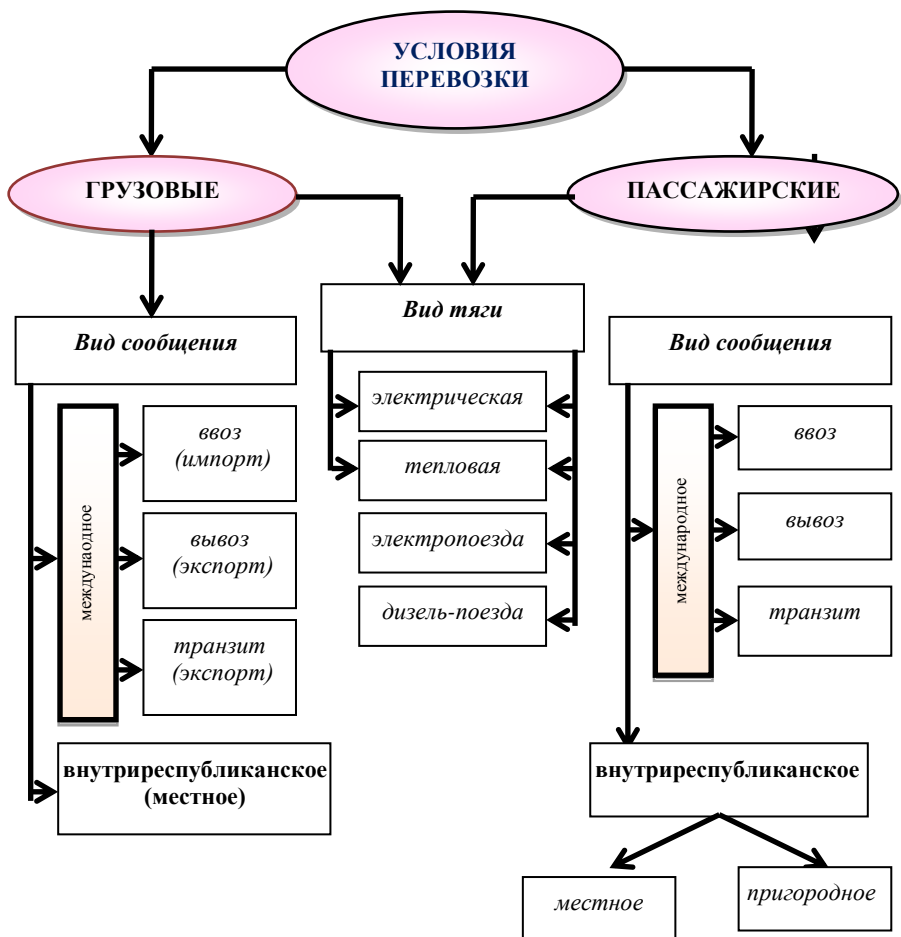


Рисунок 5 – Классификация показателей себестоимости, рассчитываемых на Белорусской железной дороге

В методике калькулирования себестоимости перевозок выделяют следующие моменты:

- последовательность аналитических действий;
- приемы и способы, используемые для группировки расходов по объектам калькулирования;
- непосредственный расчет показателей себестоимости.

Основные методические приемы и способы, которые используются на железной дороге и ее отделениях при группировке расходов по объектам калькуляции, зависят от видов рассчитываемых показателей себестоимости.



Становление Республики Беларусь как полноправного члена мирового сообщества невозможно без развитой транспортной системы, где железные дороги занимают ведущее положение. В этой связи необходимо уже сегодня совершенствовать транспортную базу страны, в соответствии с требованиями мирового уровня, благоприятствующую сотрудничеству, стабильному росту экономической и политической активности, равноправному партнерству в долгосрочных международных проектах.

Современный этап развития железной дороги характеризуется стремительными изменениями в технологии процесса перевозок, инвестиционными проектами в модернизацию подвижного состава, мерами по развитию перевозок пассажиров и др. Показатели себестоимости, рассчитываемые на железной дороге и в ее подразделениях, должны адекватно соответствовать происходящим изменениям. Это означает, что процессы калькулирования не остаются постоянными, а находятся в динамичном развитии.

25.04.2012 года принят Указ Президента Республики Беларусь № 202 «О мерах по развитию перевозок пассажиров железнодорожным транспортом общего пользования» в целях создания условий для дальнейшего развития перевозок пассажиров железнодорожным транспортом общего пользования, в соответствии с которым основными видами сообщений в пассажирском движении будут те, которые приведены на рисунке 6.

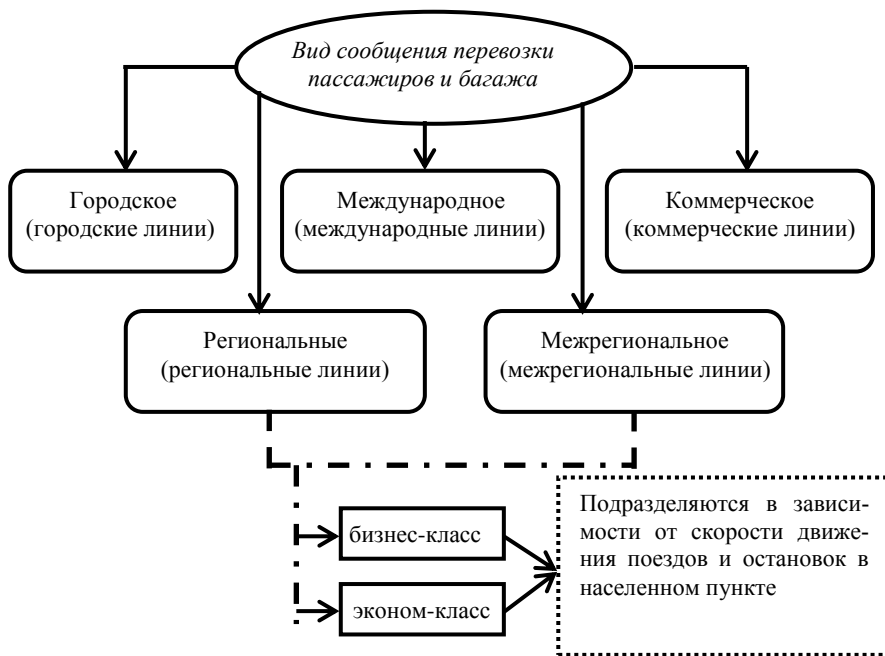


Рисунок 6 – Виды сообщений перевозки пассажиров и багажа железнодорожным транспортом общего пользования

Новый формат пассажирских перевозок определяет развитие методики калькулирования себестоимости пассажирских перевозок по видам сообщения, согласно которой будут определяться следующие показатели себестоимости 1 пассажира-км:

- в городском сообщении;
- региональном сообщении;
- межрегиональном сообщении;
- международном сообщении;
- коммерческом сообщении.

Беларусь с ее многообразием специфических особенностей построения экономики отводит железнодорожному транспорту особую роль и придает значимость в перспективных планах поступательного развития республики: выгодное географическое положение в трансъевропейской системе является связующим и кратчайшим путем между Востоком и Западом. Это определяет особую роль железной дороги в развитии транзитного потенциала Республики Беларусь.

Одним из приоритетных направлений деятельности Белорусской железной дороги сегодня является ее участие в работе международных транспортных организаций. Дорога является членом Совета по железнодорожному транспорту государств-участников Содружества, Организации сотрудничества железных дорог (ОСЖД), Международного Союза железных дорог (МСЖД), Координационного Совета по Транссибирским перевозкам (КСТП) и ряда других.

Сотрудничество с международными транспортными организациями создает хорошие предпосылки для дальнейшей интеграции дороги в общеевропейскую транспортную сеть.

Совершенствование деятельности железных дорог – важнейшего звена транспортной системы – направлено на эффективное использование имущественного комплекса железнодорожного транспорта, снижение расходов на транспортировку, содержание и развитие его технической базы, повышение качества и расширением сферы транспортных услуг.

Анализ развития железнодорожной отрасли Европейских стран, США, а также некоторых стран СНГ показал, что основной тенденцией реформирования становится разделение инфраструктуры железнодорожного транспорта и перевозок.

Поставленная задача оказалась непростой, так как процесс железнодорожной перевозки является комплексной услугой, требующей равномерного, взаимосвязанного развития и функционирования всех ее составляющих. Каждая из стран Европейского Союза избрала свой путь развития, обусловленный национальными особенностями функционирования отрасли, техно-

логическими, экономическими и прочими условиями. Однако во всех странах произошло выделение как минимум двух составляющих: инфраструктуры железнодорожного транспорта и перевозок (рисунок 7).

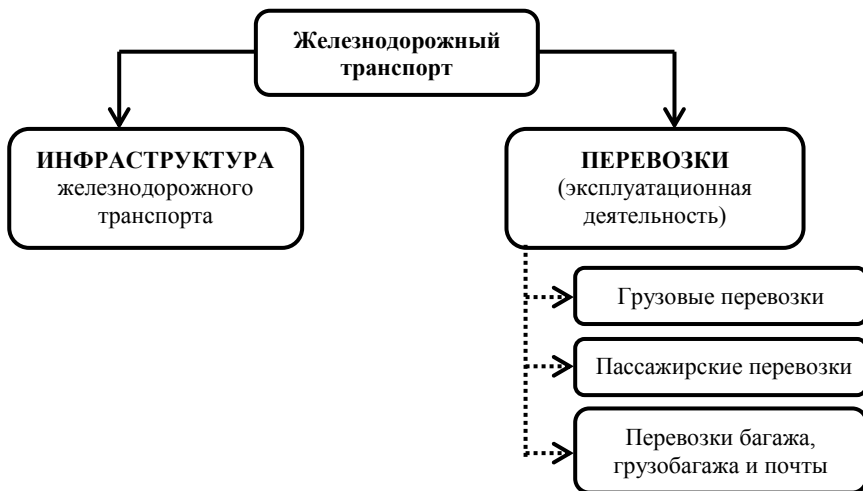


Рисунок 7 – Основные мировые тенденции по реструктуризации железнодорожной отрасли

В настоящее время Белорусская железная дорога в разрезе эксплуатационной деятельности оказывает услуги по перевозке грузов, пассажиров, багажа, грузобагажа и почты, а также прочие дополнительные услуги. С ратификацией Соглашения о регулировании доступа к услугам железнодорожного транспорта, включая основы тарифной политики, объем предоставляемых услуг расширился. Согласно этому документу перечень услуг (работ) железнодорожного транспорта представлен следующими позициями:

1 Перевозка грузов и дополнительные услуги (работы), связанные с организацией и осуществлением перевозки грузов (в том числе порожнего подвижного состава).

2 Перевозка пассажиров, багажа, грузобагажа и дополнительные услуги (работы), связанные с перевозкой пассажиров, багажа, грузобагажа и почты.

3 Услуги инфраструктуры.

Так как каждая из вышеперечисленных услуг имеет в своей основе свой собственный технологический процесс, включающий в себя комплекс технологических операций, то необходимо рассмотреть выделение некоторых услуг из единой услуги перевозки. Изучая опыт реформирования железнодорожного транспорта стран-участниц Единого экономического пространства (ЕЭП), а также стран-участниц Европейского Союза, были выделены следующие виды услуг, представленные на рисунке 8.

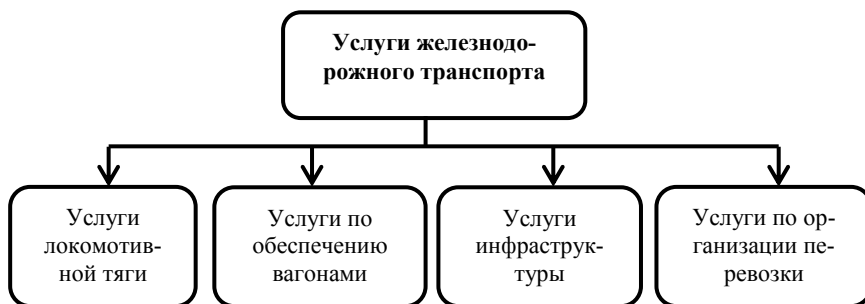


Рисунок 8 – Услуги железнодорожного транспорта в разрезе эксплуатационной деятельности

Новый подход к услугам железнодорожного транспорта определяет дальнейшее развитие методики калькулирования показателей себестоимости. Это означает, что в качестве основных показателей себестоимости для железной дороги уже не будут себестоимость грузовых и пассажирских перевозок с дифференциацией их по видам тяги и сообщения, а будут показатели себестоимости предоставляемых услуг в части:

- локомотивной тяги;
- по обеспечению вагонами;
- инфраструктуры;
- по организации перевозки.

Определение перечня оказываемых услуг является важным вопросом, который необходимо совершенствовать в рамках развития Белорусской железной дороги на современном этапе. Важность этого вопроса с экономической точки зрения определяется тем, что именно перечень оказываемых услуг позволит установить экономически обоснованные тарифы на эти услуги. Установление тарифов на услуги является центральным звеном в хозяйственной деятельности любого предприятия, так как именно правильно установленная «цена услуги» влияет на финансовый результат работы организации, а также на ее дальнейшее развитие и продвижение на рынке.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 **Гизатуллина, В. Г.** Себестоимость железнодорожных перевозок : учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина. – Гомель : БелГУТ, 2002. – 302 с.

2 **Гизатуллина, В. Г.** Методика и организация калькуляционного учета на предприятиях Белорусской железной дороги / В. Г. Гизатуллина, Л. В. Козлова // Бух. учет и анализ. – 2004. – № 4. – С. 12–15.

3 **Гизатуллина, В. Г.** Номенклатура расходов Белорусской железной дороги: учеб.-метод. пособие / В. Г. Гизатуллина, Е. В. Бойкачева, Л. В. Козлова ; М-во образования Республики Беларусь, Белорус. гос. ун-т трансп. – Гомель : БелГУТ, 2008. – 121 с.

4 Себестоимость железнодорожных перевозок: учеб. / Н. Г. Смехова [и др.] ; под общ. ред. Н. Г. Смеховой, А. И. Купорова. – М. : Маршрут, 2003. – 494 с.

5 Управление эксплуатационной работой и качеством перевозок на железнодорожном транспорте / П. С. Грунтов [и др.] ; под ред. П. С. Грунтова. – М. : Транспорт, 1994. – 238 с.

*V. GIZATULLINA, PhD, professor*

*E. VEKO*

*Belarusian State University of Transport*

## **DEVELOPMENT OF THEORY AND METHODS OF CALCULATION OF COST FIGURES, CHARACTERIZING THE ECONOMIC ACTIVITIES OF THE RAILWAYS IN THE MODERN CONDITIONS OF FUNCTIONING OF THE**

In the article the method of calculation of the state indicators se prime cost transportation for the modern operating environment, as well as the main directions of development of accounting calculation on the railroad.

Получено 5.09.2012

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности).  
Вып. 5. Ч. 1. Гомель, 2012**

---

УДК 656.225:656.23

*В. Г. ГИЗАТУЛЛИНА, канд. экон. наук, профессор*

*Белорусский государственный университет транспорта*

*Н. В. ЗДАНОВСКАЯ*

*Белорусский государственный экономический университет*

## **ВЫРАБОТКА ПОДХОДОВ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ РАСХОДОВ ПО ПЕРЕВОЗКАМ ГРУЗОВ И ПАССАЖИРОВ В РАЗРЕЗЕ ТАРИФНЫХ СОСТАВЛЯЮЩИХ: ИНФРАСТРУКТУРНОЙ, ВАГОННОЙ, ЛОКОМОТИВНОЙ**

Предложена методика учета эксплуатационных расходов по основному виду деятельности – железнодорожным перевозкам в разрезе инфраструктурной, вагонной и локомотивной составляющих на счетах синтетического и аналитического учета.