

Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

2 Об утверждении типового плана счетов бухгалтерского учёта : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

3 Гражданский кодекс Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-3 (в ред. от 03.07.2011 г.) // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

4 **Палий, В. Ф.** Международные стандарты учета и финансовой отчетности : учеб. / В. Ф. Палий. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 512 с.

*L. SIDOROVA*

*Belarusian State University of Transport*

## **INTERNATIONAL PRACTICE OF ACCOUNTING FOR REVENUE AND FINANCIAL RESULTS OF ECONOMIC ACTIVITY**

Bringing domestic accounting treatment of revenue and financial results in accordance with International Financial Reporting Standards will not only achieve the maximum reliability of the information reflected in the financial statements, but also to expand the direction for analytical research on the maximization of profit.

Получено 16.10.2012

---

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности).**

**Вып. 5. Ч. 1. Гомель, 2012**

---

УДК 656.2.003

*С. Л. ШАТРОВ, канд. экон. наук, доцент*

*В. В. БРЕЛЬ*

*Белорусский государственный университет транспорта*

## **КОНТРОЛЬ ДОХОДНЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ**

Рассмотрены методические подходы организации контроля доходных поступлений в системе железнодорожного транспорта.

Уровень развития транспортной системы государства – один из важнейших признаков ее технологического прогресса и цивилизованности. В на-

стоящее время транспорт – это значимая сфера экономики Республики Беларусь, в которой заняты сотни тысяч человек.

В свою очередь, Белорусская железная дорога является одним из основных звеньев транспортного комплекса Республики Беларусь и занимает значительное место в жизнеобеспечении страны и ее многоотраслевой экономике. Сегодня белорусская магистраль обеспечивает 2,5 % валового внутреннего продукта, более 75 % грузооборота всех видов транспорта общего пользования Республики Беларусь и около 40 % пассажирооборота, что сопряжено со значительными затратами и научно обоснованной необходимостью их покрытия за счет полученных доходов за перевозку.

Приоритетность категории “доходы” для железнодорожного транспорта объясняется, прежде всего, объективной необходимостью получения дохода в достаточных размерах, обеспечивающих не только покрытие текущих расходов по ведению производственной и финансово-хозяйственной деятельности, но и образование прибыли для целей расширенного воспроизводства и удовлетворения потребностей собственника (государства). Доходы в сравнении с прибылью – первичны, а, следовательно, их существование как самостоятельной категории и необходимость управления и контроля за их формированием и использованием несомненны.

Для организаций железной дороги общепринятые подходы к понятию “доходы” трансформируются с учетом особенностей и специфики деятельности железнодорожного транспорта. Главным образом, эти особенности заключаются в понятии продукции, которая производится организациями железнодорожного транспорта, а также в системе внутриотраслевых финансово-экономических взаимоотношений. Это обусловило необходимость использования в практике хозяйствования категорию “доходные поступления”.

Понять природу приведенных категорий невозможно без рассмотрения их экономической сущности с учетом исторического подхода к развитию железнодорожного транспорта. Это объясняется тем, что время накладывает свой отпечаток как на социально-экономические условия, так и на понимание исследователями сути отражающих эти условия экономических категорий.

Действовавшая в СССР организационная система железных дорог предопределила наличие особого подхода к финансовым взаимоотношениям внутри хозяйствующего субъекта (МПС), когда выручка за перевозочную деятельность концентрировалась в едином центре и лишь при вычитании сальдо тарифных платежей, причитающихся иностранным железным дорогам признавалась доходом с последующим распределением между железными дорогами СССР.

Распределение доходов между дорогами обеспечивала равную рентабельность всех дорог вне зависимости от получения фактических доходов по тарифу, так как в условиях плановой экономики первостепенными факторами эффективности транспорта являлось выполнение плановых заданий по перевозкам.

Следует отметить, что распределительный механизм в настоящее время существует только в части пассажирских перевозок.

До 1991 г. существовал определенный порядок формирования доходов железных дорог СССР от перевозок пассажиров, при котором доходы в пригородном и местном сообщении оставались в распоряжении дорог, выполнивших перевозку. Доходы от перевозок в прямом и международном сообщении централизовались, а затем распределялись по дорогам-участницам перевозки по расчетным ценам (ставка) за начальные операции (операции, связанные с формированием и обслуживанием пассажирских поездов). Остальная часть доходов от перевозок распределялась между дорогами пропорционально выполненной пассажиро-километровой работе по средней доходной ставке.

В начале 90-х гг. XX века в условиях образования самостоятельных государств из республик бывшего СССР и изменения экономических и транспортных связей между ними возникла острая необходимость в переходе на новую систему построения тарифов и формирования доходов железных дорог от перевозок в международном сообщении. Новая система тарифов была построена на основе учета издержек предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по операциям перевозочного процесса в зависимости от дальности поездки, категории поезда и типа вагона с выделением в проездном документе плацкарты и билета, а также общей стоимости проезда. В плацкартной части новых двухставочных пассажирских тарифов возмещаются затраты, связанные с формированием и обслуживанием пассажирских составов дорогой формирования, в билетной части – затраты, связанные с движением поездов.

Это позволило реализовать тарифный принцип формирования доходов для проведения межгосударственных расчетов за перевозки пассажиров между государствами-участниками международной перевозки. Доходы по каждому проездному документу перечисляются железным дорогам следующим образом:

- суммы, вырученные от продажи плацкарт, полностью получает дорога-собственница вагона, которая организовала перевозку;
- дорогам государств-участников перевозки по билету, доходы определяются пропорционально фактически выполненным пассажиро-километрам по их территории.

Расчеты за пассажирские перевозки в международном сообщении осуществляются на основе распределения сумм за перевозки пассажиров, багажа, грузобагажа, почты и возмещения затрат за оказанные сервисные услуги в пассажирских поездах международного сообщения путем включения причитающихся железнодорожным администрациям сумм в “бухгалтерские выписки” с указанием причитающейся доли тарифа в соответствии с “Правилами комплексных расчетов” на основании отчета “О продаже проездных и

перевозочных документов” и “Балансовых ведомостей по расчетам за пассажирские перевозки между железнодорожными администрациями”.

На основании «Отчета о продаже проездных и перевозочных документов» АСУ «Экспресс» формируются справки о суммах, причитающихся железнодорожным администрациям иностранных железных дорог от продажи Белорусской железной дорогой билетов в международном сообщении. Справки передаются в отдел учета доходов Главного информационного расчетного центра (ИРЦ) для включения в очередную бухгалтерскую выписку.

Таким образом, до урегулирования финансовых взаимоотношений с администрациями иностранных железных дорог выручка, поступившая на расчетные счета железной дороги, не может быть признана доходом, а является доходными поступлениями. Доходные поступления – сумма денежных средств, поступивших на доходные счета через технологические центры отделений дорог по обработке перевозочных документов и кассы железнодорожных станций за перевозки грузов, пассажиров, багажа, почты, прочие операции, связанные с перевозками, и от дополнительных сборов. Важность полноты и своевременности сбора и формирования доходных поступлений обуславливают актуальность исследования и научно обоснованного развития контрольного механизма железной дороги.

Организационная структура железной дороги строится на корпоративных типах, что обуславливает наличие мощной системы внутреннего контроля, представленной двухуровневой структурой контрольно-ревизионного аппарата:

- контрольно-ревизионная служба (управление железной дороги);
- контрольно-ревизионные отделы (отделения железной дороги).

Создание данной системы осуществлено в соответствии с постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 27 ноября 1996 года № 642 "Об утверждении Положения о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью предприятий, объединений, организаций и учреждений", приказа начальника дороги от 29.10.96 № 67-Н "О реорганизации Дорожного центра по контролю за финансово-хозяйственной деятельностью предприятий дороги", а контрольные структуры являются самостоятельными структурными подразделениями Управления Белорусской железной дороги и отделения дороги с непосредственным подчинением руководителю соответствующего звена.

Специфика организационной структуры, технологического процесса перевозок и, соответственно, планирования и распределения эксплуатационных расходов, системы внутривозвратных экономических и финансовых отношений, централизованного порядка формирования и последующего распределения доходов от перевозок в системе железнодорожного транспорта, порядок консолидированной уплаты налога на добавленную стоимость и прибыль определяет и нетрадиционные подходы к дифференциации штата контрольно-ревизионной службы, в составе которого выделяют ревизоров по контролю расходов и ревизоров по контролю доходов.

Однако преобладающая часть контрольно-ревизионного аппарата железной дороги сосредоточена в контрольно-ревизионных отделах отделений дорог, которые являются звеньями управления, осуществляющими непосредственно внутривозвратный контроль за соблюдением государственной и финансовой дисциплины, своевременного предупреждения хищения собственности и различных злоупотреблений, выявления внутривозвратных резервов повышения эффективности основного производственного процесса железной дороги – процесса перевозок грузов, пассажиров, багажа и почты, где также наблюдается распределение штата на ревизоров по контролю расходов и ревизоров по контролю доходов.

Методической базой ревизии доходных поступлений является Инструкция по работе контролеров-ревизоров, ревизоров по контролю доходов от грузовых и пассажирских перевозок на Белорусской железной дороге, утвержденной приказом начальника Белорусской железной дороги 06.01.2011 № 18Н, должностные инструкции ревизоров, положения о контрольно-ревизионном отделе и порядке организации и проведения в рамках внутривозвратного контроля проверок финансово-хозяйственной деятельности обособленных структурных подразделений соответствующих отделений железной дороги, согласно которым установлено, что:

- проверки, проводимые Белорусской железной дорогой и отделениями дороги, могут быть плановыми и внеплановыми;
- ревизии финансово-хозяйственной деятельности организаций Белорусской железной дороги и их структурных подразделений проводятся в соответствии с годовым планом, утверждаемым Начальником Белорусской железной дороги, с дальнейшим включением их в координационные планы контрольной деятельности в Республике Беларусь;
- проверки финансово-хозяйственной деятельности обособленных структурных подразделений отделения дорог проводятся в соответствии с полугодовым планом, утверждаемым начальником отделения дороги;
- перечень вопросов, подлежащих обязательной проверке, направляется проверяемой организации не позднее 5 рабочих дней до дня начала проверки;
- проверка финансово-хозяйственной деятельности структурного подразделения может проводиться не более одного раза в год;
- общий срок проведения проверки определяется исходя из объема работы с учетом конкретных задач и особенностей проверяемой организации и не должен превышать 30 рабочих дней.

Следует отметить, что первичный контроль правильности осуществленных расчетов за перевозку с клиентурой возложен на группы учета и отчетности (в части полноты и правильности взыскания платежей по пассажирским перевозкам) и отделенческие расчетные центры (в части начисления, взыскания и поступления всех доходов от перевозок), которые в свою очередь подлежат проверке со стороны ревизоров по контролю доходов кон-

трольно-ревизионного отдела отделений железной дороги и контрольно-ревизионной службы Управления железной дороги.

Ревизия доходных поступлений является одним из направлений ревизии финансово-хозяйственной деятельности (пять этапов).

Первый этап начинается с издания указания начальника дороги (отделения дороги) на проведение ревизии финансово-хозяйственной деятельности, в котором указываются:

- наименование контролирующего органа, проводящего ревизию и наименование организации, в отношении которой проводится ревизия;
- фамилия и инициалы проверяющего, его должность;
- состав ревизионной группы;
- ревизуемый период, срок проведения ревизии;
- сроки представления материалов ревизии участниками ревизии.

Участникам ревизии в соответствии с Перечнем основных вопросов, подлежащих обязательной проверке при проведении ревизий финансово-хозяйственной деятельности организаций Белорусской железной дороги и их структурных подразделений, утвержденным приказом Начальника БЖД от 19.02.2007 № 82Н, выдается задание на проведение проверки конкретного субъекта (организации, структурного подразделения).

Перечень вопросов, детализирующих основные направления проверки непосредственно контрольно-ревизионной службой (отделами), приведен в Инструкции о порядке организации и проведения проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности организаций Белорусской железной дороги № 51Н.

На втором этапе руководителем ревизионной группы определяются способы и приемы контрольных процедур, технология и последовательность контроля. По прибытию в ревизуемую организацию руководитель ревизионной группы обязан предъявить руководителю проверяемой организации, а при его отсутствии – уполномоченному заместителю служебное удостоверение, указание на проведение ревизии, а также внести необходимые сведения в книгу учета проверок (ревизий) и проверить правильность ее оформления.

Основные направления проверки доходных поступлений по грузовым и пассажирским перевозкам включают контроль:

- за выполнением порядка учета, хранения и использования бланков строгой отчетности;
- правильностью оформления перевозочных документов;
- наличием договоров на подачу и уборку вагонов, соответствием условий договоров реально существующим условиям;
- правильностью расчета сумм взысканных платежей;
- соблюдением сроков предоставления перевозочных документов в расчетные центры;

– правильностью указанной в учетных регистрах корреспонденции счетов по учету доходов;

– соответствием данных о доходах в учетных регистрах и отчетности.

Третий этап – оформление результатов ревизии. Документом, обобщающим результаты ревизии финансово-хозяйственной деятельности проверяемой организации, является акт, в котором отражаются установленные ревизией недостатки в работе и нарушения.

Четвертый этап включает принятие мер к устранению выявленных ревизией нарушений и недостатков в работе.

Пятый этап предусматривает осуществление контроля за выполнением решений, принятых по результатам ревизии, который осуществляется органами, назначившими ревизию.

Объекты контроля ревизоров по контролю доходов:

– платежи за перевозки грузов, пассажиров, багажа и грузобагажа;  
– дополнительные сборы, в том числе за перевозки по договорным тарифам, услуги, оказываемые грузоотправителям, грузополучателям и пассажирам;

– плата за пользование вагонами и контейнерами;

– штрафы;

– доходы от иных видов деятельности и др.

Таким образом, проверке подлежит широкий спектр вопросов и объектов контроля, однако, в настоящий момент методика, приведенная в Инструкции ревизору по контролю доходов от грузовых и пассажирских перевозок, имеет ряд методологических недоработок, требующих устранения:

1) Инструкция содержит общие вопросы ревизии билетной кассы, товарной конторы (касс) станции, группы бесплатных перевозок, билетного бюро, учета и отчетности, багажной кассы и расчетного центра, которые носят декларативный характер (необходимо..., следует..., проверяется...), при этом научно обоснованная технология проверки не приведена;

2) важным объектом контроля являются расчеты за перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении, при этом соответствующая методика ревизии причитающихся железной дороге доходов не рассмотрена;

3) Инструкция является методическим базисом для ревизии полноты собираемости и поступления доходных поступлений железной дороги, в то время как методика контроля обоснованности величины причитающихся структурным подразделениям доходов отсутствует.

В заключение следует отметить, что, важным направлением развития системы управления на железнодорожном транспорте можно определить создание научно обоснованной методологической базы ревизии доходных поступлений, которая с одной стороны призвана обеспечить контроль за полнотой сбора и правильностью определения причитающихся за перевозку доходов, а с другой стороны – способствует переносу акцента с констатации

нарушений на: мониторинг и разработку предупредительно-профилактических мероприятий, направленных на недопущение злоупотреблений и нарушений в будущем; выявление внутрипроизводственных резервов и разработку мероприятий по их вовлечению в финансово-хозяйственный оборот.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 Инструкция по работе контролеров-ревизоров, ревизоров по контролю доходов от грузовых и пассажирских перевозок на Белорусской железной дороге: утв. приказом Начальника Бел. ж. д. № 18Н от 06.01.2011. – Минск, 2011.

2 **Шатров, С. Л.** Система внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности предприятий железнодорожного транспорта: состояние и направления развития / С. Л. Шатров // Бухгалтерский учет и анализ. – 2006. – № 10. – С. 8–13.

*S. SHATROV, PhD, associate professor*

*V. BREL*

*Belarusian State University of Transport*

#### **CONTROL OF PROFITABLE RECEIPTS ON RAILWAY TRANSPORT**

Methodical approaches of the organization of control of profitable receipts in system of railway transport are considered.

Получено 10.10.2012

---

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг**

**(проблемы повышения эффективности).**

**Вып. 5. Ч. 1. Гомель, 2012**

---

УДК 629.463:657.22

*В. В. ШИБОЛОВИЧ, канд. экон. наук, доцент*

*А. И. ВОЛЧЕК,*

*К. В. КОШАНСКАЯ*

*Белорусский государственный университет транспорта*

#### **ОСОБЕННОСТИ ЭКСПЛУАТАЦИИ И УПРАВЛЕНИЯ ИНВЕНТАРНЫМ ПАРКОМ ГРУЗОВЫХ ВАГОНОВ И КОНТЕЙНЕРОВ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА СИСТЕМУ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Рассмотрены особенности эксплуатации и управления инвентарным парком грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги и их влияние на методику бухгалтерского учета.