

УДК 656.2.003

Т. В. ШОРЕЦ

Белорусский государственный университет транспорта

ВНУТРЕННИЙ РЫНОК НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ И ПРОБЛЕМЫ ЕГО УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Исследована сущность категории «внутренний рынок» с учетом особенностей железнодорожного транспорта. Приведены действующие проблемы и направления развития учетно-аналитического обеспечения внутренних финансово-экономических отношений.

За последние десятилетия предприятия со сложной организационной структурой (корпорации, холдинги, концерны, финансово-промышленные группы), включающие в себя несколько десятков организаций, превратились в один из важнейших субъектов на мировом и национальных рынках. Данные предприятия концентрируют значительную часть объемов производства и реализации, играют доминирующую роль в развитии экономики.

Важность создания устойчивых и эффективных корпоративных структур в экономике несомненна, поскольку подтверждением их успешного функционирования является прежде всего мировая практика. Корпоративные структуры стали повседневной реальностью эффективных экономик разных стран. В странах СНГ в последние годы формируется целый ряд крупных интегрированных корпоративных форм бизнеса. Не является исключением и наша республика, в которой в последние годы наблюдается устойчивый рост предпринимательских структур корпоративного типа. И хотя в настоящее время корпоративные структуры не являются организационно-правовой формой предпринимательской деятельности, предусмотренной законодательством Республики Беларусь, однако это обстоятельство не может опровергнуть как факта наличия таких объединений в реальной жизни, так и их существенного влияния на экономику.

Развитие корпоративных структур обусловлено рядом факторов. В корпоративных объединениях возникает значительный эффект за счет внутрикорпоративной стратегии экономии на расходах, специализации, уменьшения числа работающих, объединения административно-управленческих, информационных систем компании в едином центре. Общие производственные мощности этих объединений перестраиваются таким образом, что сокращаются издержки на единицу продукции за счет реализации эффекта масштаба.

За счет централизации прибыли предприятий, входящих в корпоративное объединение, появляются возможности внедрения управленческих и технологических инноваций.

Увеличение количества крупных корпоративных формирований актуализируют в настоящее время проблемы управления в данных бизнес-структурах. При этом особенностью функционирования данных формирований в нашей республике является то, что на сегодняшний момент большинство из них являются естественными монополиями. К ним относятся организации электро-, газо-, водо-, теплоснабжения, связи, отдельных видов транспорта, где появление конкурирующих организаций приведет к необходимости содержания альтернативного инфраструктурного хозяйства, что многократно увеличит расходы, а следовательно и стоимость производимой продукции (работ, услуг) при их неизменном качестве.

Государственное объединение «Белорусская железная дорога» – является вертикально-интегрированной, многоуровневой, высокодиверсифицированной компанией, которая оказывает услуги по перевозке пассажиров, грузов и багажа железнодорожным транспортом. Согласно статьи 3 Закона Республики Беларусь «О естественных монополиях» железнодорожные перевозки являются сферой деятельности субъекта естественной монополии.

Деятельность естественных монополий подлежит регулированию и контролю со стороны государственных органов управления, что выражается в первую очередь в государственном регулировании цен и тарифов на продукцию (работы, услуги) этих формирований, и тем самым происходит снижение роли цены, как основного доходообразующего фактора. Все это актуализирует вопросы повышения эффективности управления внутри корпоративных структур и поиска новых инструментов и методов для повышения эффективности использования всех видов ресурсов, в том числе и финансовых.

Интегрированные структуры имеют ряд специфических объектов управления, не характерных для иных субъектов хозяйствования. Так, в частности для корпоративных образований характерно наличие так называемого внутреннего рынка. Внутренний рынок корпоративного формирования ученые-экономисты определяют как систему поставок, осуществляемых отдельными филиалами и дочерними компаниями единой макроструктуры по трансфертным ценам. Внутренний рынок может сформироваться в любой макроструктуре, объединяющей множество филиалов и юридических лиц. А целый ряд операций, формально являющихся рыночными (и осуществляемых в соответствии с договором купли-продажи, поставки и др.), представляет собой перемещение благ и услуг в пределах единой макроструктуры. При этом следует заметить, что в настоящее время внутренние экономические взаимоотношения на железнодорожном транспорте характеризуются объективно обусловленной обоюдной взаимозависимостью подразделений между собой. Технологическому характеру взаимодействий на железнодорожном транспорте соответствует модель внутреннего покупателя, взаимозависимости

«покупатель – поставщик», реально существующие формальные или неформальные договоры между структурными подразделениями. В комплексе вышеуказанные элементы составляют модель внутреннего рынка государственного объединения «Белорусская железная дорога». Наличие внутреннего рынка предопределяет наличие сложной системы экономических и финансовых взаимоотношений, внутренних расчетных операций между сегментами интегрированного формирования, особых подходов к отражению этих операций на счетах бухгалтерского учета и анализу их эффективности.

Ценность учетной информации о внутренних расчетах в корпоративных бизнес-образованиях выражается не столько в констатации результатов хозяйственных операций, сколько в использовании для целей управления ее аналитических возможностей для построения на их базе эффективной стратегии развития бизнеса. Отсюда, возрастает значимость отражения, фиксации и группировки расчетных операций в бухгалтерском учете и отчетности как для государства в лице налоговых органов, так и для внутрикорпоративных целей, поскольку система расчетов связывает элементы корпоративной системы в единое целое.

В настоящее время в нашей республике существует ряд проблем, препятствующих эффективному развитию внутреннего рынка корпоративного формирования. В частности, к ним можно отнести отсутствие:

- правовой базы, регламентирующей осуществление хозяйственной деятельности интегрированным формированием как единым субъектом;
- разработанных методик формирования трансфертных цен с учетом отраслевых и организационных особенностей интегрированного формирования;
- четкого законодательства по налогообложению внутрифирменных оборотов, связанных с реализацией продукции (работ, услуг) и перемещением товарно-материальных ценностей;
- разработанных методик бухгалтерского учета и отражения в отчетности внутригрупповых расчетов;
- подходов к оценке эффективности проводимых на внутреннем рынке операций.

В целом же необходимо отметить, что на текущий момент для корпоративных образований требуется формирование отвечающей всем современным условиям концепции построения системного и комплексного обеспечения микроэкономического менеджмента внутреннего рынка необходимой информацией о состоянии внутрифирменных расчетов, их влияния на финансовый результат каждой компании, входящей в хозяйственную группу.

Современным направлением совершенствования системы внутрихозяйственных экономических отношений и финансовых расчетов на отечественных предприятиях корпоративного типа становится внедрение системы трансфертного ценообразования. Трансфертное ценообразование представ-

ляет собой процесс установления цен на произведенную подразделением продукцию, выполненные работы, оказанные услуги при их реализации подразделениям, входящим в состав одной хозяйственной группы. Трансфертная цена – это цена, по которой изделия передаются из подразделения в подразделение, или цена работ и услуг, выполненных или оказываемых подразделениями друг другу.

Изучение отечественного и зарубежного опыта систем ценообразования в крупных корпорациях с целью реформирования системы ценообразования на железнодорожном транспорте показало возможность использования трансфертного ценообразования, что позволит усилить контроль и более точно оценить результаты деятельности каждого из подразделений Белорусской железной дороги, усовершенствовать систему поощрений и мотивации работников подразделений, а также четко определить взаимоотношения с фискальными органами по поводу налогообложения внутрисистемных оборотов.

Практика осуществления перевозочного процесса вызывает необходимость одним подразделением объединения (отделением дороги, предприятием дорожного подчинения) выпускать продукцию, выполнять работы или оказывать услуги для другого подразделения. При этом выполняемая работа может быть как профильной для подразделения (направленной на выполнение единого процесса перевозок), так и непрофильной. Вне зависимости от профильности работ ценообразование, по нашему мнению, должно осуществляться на основе формирования трансфертной цены. При этом при формировании трансфертных цен на профильные и непрофильные продукцию, работы, услуги должны использоваться различные подходы.

В связи с реформированием системы ценообразования остро встает вопрос отражения в бухгалтерском учете формирования трансфертных цен и отражения доходов и расходов подразделений при трансфертном ценообразовании внутри объединения «Белорусская железная дорога».

С целью решения данной проблемы, на наш взгляд, экономически целесообразно в объединениях корпоративного типа прежде всего выделить доходы от реализации подразделений, выделенных на отдельный баланс, на группы:

- 1) доходы от реализации организациям, входящим в состав объединения;
- 2) доходы от реализации продукции, работ, услуг внешним организациям.

Использование данной группировки позволит в дальнейшем наиболее точно осуществлять работы по определению финансовых результатов по внутрихозяйственным операциям, где, в частности, при реализации продукции, работ, услуг используются трансфертные цены.

Так, классификация доходов подразделений железнодорожного транспорта, выделенных на отдельный баланс, исходя из особенностей организа-

ции финансовых взаимоотношений внутри объединения и сложной трехзвенной структуры управления, выглядит следующим образом (рисунок 1).

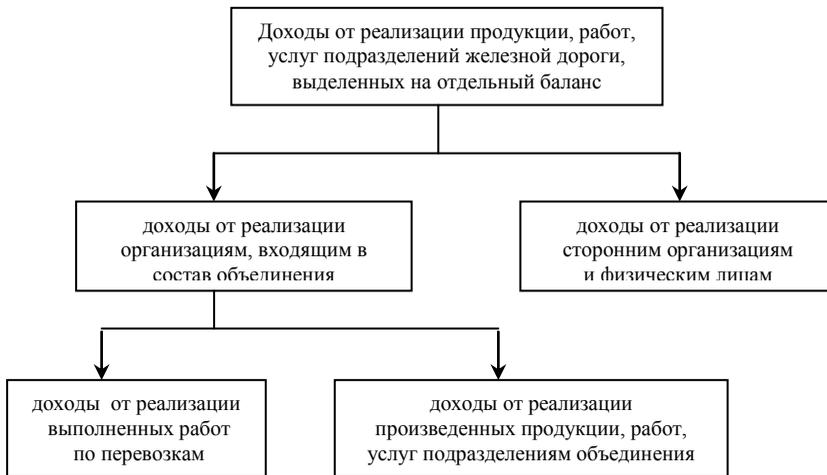


Рисунок 1 – Классификация доходов организаций Белорусской железной дороги, выделенных на отдельный баланс

Выделение доходов от реализации выполненных работ по перевозкам обусловлено следующими причинами. Законченная продукция по перевозкам реализуется на уровне железной дороги. Поэтому доходы и финансовый результат по перевозкам определяются только на уровне Управления железной дороги. Отделения железной дороги выполняют определенные технологические операции в общем перевозочном процессе, но законченной продукции не создают. Все затраты по перевозкам каждому отделению в полном объеме покрываются Управлением. Помимо суммы возмещения затрат каждому из отделений поступает определенная величина прибыли. Возмещаемая сумма затрат отделению дороги и сумма прибыли представляет собой в общем виде трансфертную стоимость, которую уплачивает и передает Управление железной дороги. Следует отметить, что данная группа доходов образуется только у отделений железной дороги.

Выделение группы доходов от реализации произведенных продукции, работ, услуг внутри объединения обусловлено тем, что подразделения железной дороги, выделенные на отдельный баланс, производят продукцию, выполняют работы и оказывают услуги друг другу, оплата которых производится на основе цен с уровнем рентабельности, который ниже, чем при реализации продукции, работ, услуг сторонним организациям. Данная группа доходов образуется как у отделений дороги, так и у предприятий дорожного подчинения.

Группу доходов от реализации организациям, входящим в состав объединения, можно, на наш взгляд, называть доходами от трансфертных операций.

Выделение группы доходов от реализации сторонним организациям и физическим лицам обусловлено следующей отличительной особенностью организации финансовых взаимоотношений на железнодорожном транспорте. Отделениям дороги и предприятиям дорожного подчинения предоставлено право выполнять и реализовывать на сторону продукцию (товары, работы, услуги) по ценам, устанавливаемым самим подразделением. В отличие от работ внутри объединения (для нужд железной дороги), затраты по данным работам покрываются за счет доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг) по договорным ценам, устанавливаемым непосредственно самим отделением железной дороги или предприятием дорожного подчинения.

В целях развития бухгалтерского учета доходов и расходов от трансфертных операций на железнодорожном транспорте представляется целесообразным введение в действующий План счетов бухгалтерского учета основной деятельности Белорусской железной дороги синтетического счета 95 «Доходы и расходы от операций внутри объединения».

Синтетический счет 95 «Доходы и расходы от операций внутри объединения» будет открываться в отделениях дороги и предприятиях дорожного подчинения и предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с передачей продукции, работ, услуг одним подразделением объединения «Белорусская железная дорога» другому и определения финансового результата по данным операциям.

Для учета доходов и расходов от операций по реализации продукции, работ, услуг внешним организациям (не входящим в состав объединения) и физическим лицам, определению последующего финансового результата предлагается использовать счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», предусмотренный как Типовым планом счетов, так и Планом счетов бухгалтерского учета основной деятельности Белорусской железной дороги.

Предложенная методика отражения в учете доходов и расходов от трансфертных операций на железнодорожном транспорте позволит:

- разделить финансовый результат от реализации продукции, работ, услуг внешним организациям и от трансфертных операций, что повысит аналитичность информации о структуре доходов организаций Белорусской железной дороги;

- более точно оценивать вклад каждого отделения в общие результаты хозяйственно-финансовой деятельности Белорусской железной дороги;

- Управлению дороги и подразделениям, выделенным на отдельный баланс, осуществлять более оперативный контроль за состоянием расчетов по внутрихозяйственным операциям;

- снизить трудоемкость работ по взаимозачету между организациями отрасли;
- снизить вероятность ошибок при налогообложении внутрихозяйственных оборотов и др.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 О естественных монополиях: Закон Респ. Беларусь, 16 дек. 2002 г., № 162-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

2 Об утверждении устава железнодорожного транспорта общего пользования: Постановление Совета министров Республики Беларусь от 2 августа 1999 г. № 1196 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

3 Об установлении Типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения Типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых Постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2012.

T. SHORETS

Belarusian State University of Transport

THE INTERNAL MARKET IN RAIL TRANSPORT AND THE PROBLEMS OF ITS ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT

The article looks into the essence of the category of «internal market» of taking into account the peculiarities of railway transport. Given the direction of the existing problems and directions of development of accounting and analytical provision of the internal economic and financial relations.

Получено 09.10.2012