

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ  
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.1:625.24(476)

ФОМЕНКО  
ВАЛЕРИЯ ВАЛЕРЬЕВНА

**РАЗВИТИЕ УЧЕТА ИНВЕНТАРНОГО ПАРКА  
ГРУЗОВЫХ ВАГОНОВ И КОНТЕЙНЕРОВ  
НА БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГЕ**

Автореферат диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук  
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

Минск, 2007

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель

Снитко Михаил Алексеевич, кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности

Официальные оппоненты:

Шевлюков Александр Петрович, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой, УО «Белорусский торговый экономический университет потребительской кооперации», кафедра бухгалтерского учета и финансового менеджмента в отраслях народного хозяйства

Лесневская Наталья Алексеевна, кандидат экономических наук, доцент, докторант, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле

Оппонирующая организация

УО «Брестский государственный технический университет»

Защита состоится 16 мая в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корп.), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 14 апреля 2007 года.

Ученый секретарь  
совета по защите диссертаций



Кирсева Е.Ф.

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Связь работы с крупными научными программами (проектами) и темами.** Результаты диссертационного исследования нашли отражение в разработках научно-исследовательской лаборатории «Экономический анализ, методология бухгалтерского и налогового учета» УО «Белорусский государственный университет транспорта» по темам: «Исследование и разработка методики определения стоимости вагонов и контейнеров, претерпевшей корректировку в результате изменения стоимости инвентарного парка» (№ ГР 20022730, 2002—2003 гг.), «Разработка методологии ведения бухгалтерского учета и отчетности на Белорусской железной дороге» (№ ГР 20032644, 2003—2006 гг.).

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы являются научное обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию существующих и созданию новых методик учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров в современной иерархической структуре железнодорожного транспорта, способствующих повышению результативности и качества управления им.

Данная цель обусловила постановку и решение следующих задач:

- исследовать действующую классификацию основных средств по степени использования в предпринимательской деятельности и дополнить ее новой группой применительно к инвентарному парку контейнеров, что позволит сформировать необходимую информационную базу для усовершенствования организации бухгалтерского учета основных средств;

- проанализировать существующие способы оценки амортизируемой и ликвидационной стоимости основных средств и разработать критерии оценки ликвидационной стоимости основных средств, обеспечивающие практическую реализацию способа оценки амортизируемой стоимости основных средств посредством корректировки первоначальной стоимости на величину ликвидационной стоимости, рассчитанной на этапе поступления основных средств, что позволит более точно определять величину амортизационных отчислений, подлежащую включению в себестоимость продукции железнодорожного транспорта;

- изучить современное состояние организации бухгалтерского учета движения основных средств в части их выбытия и разработать новую методику бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, учитывающую предложенные рекомендации по совершенствованию способов оценки амортизируемой стоимости основных средств;

- адаптировать разработанную методику бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, применительно к объектам инвен-

тарного парка грузовых вагонов с учетом специфики функционирования Белорусской железной дороги;

- исследовать существующую практику организации внутреннего контроля за сохранностью инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров в организациях Белорусской железной дороги и разработать методiku его инвентаризации.

Объектом диссертационного исследования является действующая система учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги. Инвентарному парку грузовых вагонов и контейнеров присущи организационно-технические, экономические, правовые особенности функционирования, которые существенным образом влияют на организацию и методiku бухгалтерского учета любой хозяйственной операции, проводимой с данными объектами основных средств.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методических и организационных аспектов развития и совершенствования учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров в специфических условиях деятельности железнодорожного транспорта.

#### **Положения, выносимые на защиту.**

1. Расширенная классификация основных средств по степени использования в предпринимательской деятельности применительно к объектам инвентарного парка контейнеров в организациях железнодорожного транспорта, новизна которой заключается в выделении новой классификационной группы «Основные средства, находящиеся в розыске» с целью усовершенствования организации бухгалтерского учета и контроля основных средств на основе формирования оперативной информации и применения особых условий начисления амортизации (прекращение начисления амортизации в течение трех лет).

2. Критерии оценки ликвидационной стоимости основных средств (важность принятия решения о корректировке амортизируемой стоимости на величину ликвидационной, значительность ликвидационной стоимости, возможность оценки ликвидационной стоимости, эффективность функционирования основного средства), применение которых дает возможность практической реализации способа оценки амортизируемой стоимости основных средств посредством корректировки их первоначальной стоимости на величину ликвидационной стоимости, рассчитанной на этапе поступления основных средств, с целью более точного определения величины амортизационных отчислений, подлежащей включению в себестоимость продукции железнодорожного транспорта.

3. Методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, позволяющая объективно оценить финансовый результат от ликвидации основных средств, основанная на разработанной системе учетных

записей по выделенным отдельно субсчету второго порядка «Ликвидация основных средств» к субсчету первого порядка «Выбытие основных средств» синтетического счета 01 «Основные средства» и субсчету первого порядка «Резерв предстоящих затрат на ликвидацию основных средств» синтетического счета 96 «Резервы предстоящих расходов», новизна которой состоит: 1) в отражении стоимости возвратных отходов, полученных при ликвидации основных средств, по дебету субсчета «Ликвидация основных средств», что дает возможность исключить величину возвратных отходов из состава операционных доходов; 2) возмещении затрат на ликвидацию основных средств за счет резерва предстоящих затрат на ликвидацию основных средств, что позволит исключить величину затрат на демонтаж из состава операционных расходов и постепенно аккумулировать средства на демонтаж основных средств (в течение всего срока эксплуатации).

4. Интегрированная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, сущность которой заключается: 1) в объединении информационных потоков о доходах и расходах, возникающих при демонтаже грузовых вагонов, путем их концентрации на уровне одного центра ответственности (вагонное депо), что позволит централизованно формировать своевременную и достоверную информацию о ликвидации грузовых вагонов; 2) разработке новых первичных учетных документов (Акт о списании грузового вагона, Акт о списании колесной пары), которые в отличие от существующих позволят упростить документооборот, снизить трудозатраты на формирование полного массива информации, необходимой для принятия управленческих решений; 3) уточнении системы учетных записей в каждом из центров ответственности (Управление дороги, вагонные депо, вагоноремонтные заводы) на основе интеграции информационных потоков. Практическая реализация данной методики позволит вести централизованный учет операций по ликвидации грузовых вагонов на уровне одного центра ответственности (вагонное депо) и повысит эффективность работы Белорусской железной дороги.

5. Методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров в организациях Белорусской железной дороги, базирующаяся на обосновании необходимости применения такого нового приема инвентаризации, как перепись, новизна которой заключается: 1) в систематизации информации о результатах инвентаризации грузовых вагонов и контейнеров в зависимости от времени их получения (предварительные и окончательные результаты переписи); 2) разработке новой документации для отражения предварительных (переписные списки) и окончательных результатов переписи (серия Актов), которая в отличие от существующих форм документации позволит зафиксировать всю необходимую информацию о результатах переписи по их видам; 3) уточнении системы

учетных записей по отражению результатов переписи по их видам с применением счета 95 «Резерв на покрытие возможных убытков (по сомнительным пользователям подвижного состава)». Данная методика позволит своевременно выявлять отклонения и принимать меры по их предотвращению, вести контроль сохранности имущества железнодорожного транспорта.

**Личный вклад соискателя.** Диссертационная работа является самостоятельным научным исследованием в области теории и практики бухгалтерского учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров как важнейшего объекта основных средств железной дороги на основе изучения и обобщения теоретических разработок и практической деятельности организаций и структурных подразделений железнодорожного транспорта. Все положения, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, имеющие определенную научную новизну, практическую и экономическую значимость, разработаны автором лично.

**Апробация результатов диссертации.** Основные положения, выводы, результаты исследования были апробированы на международных научно-практических и республиканских конференциях «Проблемы управления экономическим потенциалом экологодестабилизированного региона» (Гомель, 2002), «Проблемы модернизации экономик Беларуси и России» (Минск, 2005), «Проблемы безопасности на транспорте» (Гомель, 2002), «Управление экономическим потенциалом региона в условиях международной интеграции» (Гомель, 2004), «Актуальные проблемы современной экономики» (Минск, 2004, 2005).

**Опубликованность результатов диссертации.** По теме диссертации опубликовано 18 научных работ, в том числе 7 статей в научных рецензируемых журналах (2,8 авторских листа), 4 — в научных сборниках (2 — в соавторстве), 5 — в материалах конференций, 2 — в тезисах докладов конференций (в соавторстве).

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из перечня условных обозначений, введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений. Библиографический список включает 190 наименований. Работа изложена на 193 страницах. Объем, занимаемый 27 таблицами, 14 рисунками и 24 приложениями, составляет 97 страниц.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе «Особенности эксплуатации инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги и их влияние на

**систему учета»** расширена существующая классификация основных средств по степени использования в предпринимательской деятельности применительно к инвентарному парку контейнеров, разработаны критерии оценки ликвидационной стоимости основных средств с целью практической реализации способа оценки амортизируемой стоимости основных средств путем корректировки первоначальной стоимости на величину ликвидационной стоимости.

Проведенный анализ действующей в отечественной теории и практике бухгалтерского учета классификации основных средств по степени их использования в предпринимательской деятельности показал, что применяемая в настоящее время классификация не позволяет отразить в бухгалтерском учете такие особенности эксплуатации объектов инвентарного парка контейнеров Белорусской железной дороги, как длительное нахождение объектов в пользовании у иностранных железных дорог и отсутствие возможности получения информации об их местонахождении при проведении ежегодной инвентаризации, что в свою очередь не позволяет предусмотреть отдельную организацию бухгалтерского учета по отсутствующим объектам инвентарного парка контейнеров и получать информацию об их движении, а также приводит к вынужденному начислению амортизации по таким объектам в период их отсутствия.

Существующая классификация основных средств по степени использования в предпринимательской деятельности расширена диссертантом путем выделения новой классификационной группы «Основные средства, находящиеся в розыске» применительно к объектам инвентарного парка контейнеров, в состав которой входят объекты, временно выбывшие по неустановленной причине из хозяйственного оборота Белорусской железной дороги (по причинам производственно-технологического характера) и учитываемые в данной группе до момента окончательного подтверждения их отсутствия либо возврата на территорию Республики Беларусь (рисунок 1).

Существующая классификация	Основные средства, находящиеся:	Предлагаемая классификация
	в эксплуатации	
	ремонте	
	на модернизации	
	частичной ликвидации	
	консервации	
	в простое	
	запасе	
	аренде	
в розыске		

**Рисунок 1 — Сравнительный анализ существующей и предлагаемой классификации основных средств по степени использования в предпринимательской деятельности**

Выделение классификационной группы «Основные средства, находящиеся в розыске» позволит отдельно организовать учет и исключить начисление амортизации по предложенной группе основных средств в течение длительного времени (до трех лет), сформировать в бухгалтерском учете необходимую информацию об их движении для последующего принятия эффективных управленческих решений.

Способы оценки амортизируемой стоимости основных средств, существующие в отечественных теории и практике бухгалтерского учета и рекомендуемые Международными стандартами финансовой отчетности, приведены в таблице 1.

Таблица 1 — Способы оценки амортизируемой стоимости основных средств в отечественных и зарубежных теории и практике бухгалтерского учета

Действующая практика Республики Беларусь, Российской Федерации	Международный стандарт финансовой отчетности № 16 «Основные средства»
$A_c = P_c$ <p>где <math>A_c</math> — амортизируемая стоимость основных средств;  <math>P_c</math> — первоначальная стоимость основных средств</p>	$A_c = P_c - L_c,$ <p>где <math>L_c</math> — ликвидационная стоимость основных средств, рассчитанная на этапе их поступления;  <math display="block">L_c = O_n - Z_n,</math> <p>где <math>O_n</math> — планируемая стоимость возвратных отходов от ликвидации основных средств;  <math>Z_n</math> — планируемые затраты на ликвидацию основных средств</p> </p>

Международный стандарт финансовой отчетности № 16 «Основные средства» предусматривает расчет амортизируемой стоимости путем ее корректировки на величину ликвидационной стоимости, что не нашло отражения в отечественной теории и практике бухгалтерского учета. Кроме того, стандарт предлагает рассчитывать ликвидационную стоимость на этапе поступления основных средств, однако не дает однозначной информации о необходимости ее учета при определении амортизируемой стоимости, поэтому решение о необходимости учета ликвидационной стоимости при оценке поступающих основных средств хозяйствующий субъект принимает самостоятельно.

Автором разработаны критерии оценки ликвидационной стоимости, которые позволяют реализовать в отечественной практике учета способ оценки амортизируемой стоимости основных средств посредством корректировки первоначальной стоимости на величину ликвидационной стоимости, рассчитанную на этапе поступления основных средств, что способствует более точному определению величины амортизационных отчислений, подлежащей включению в себестоимость продукции железнодорожного транспорта (рисунок 2).

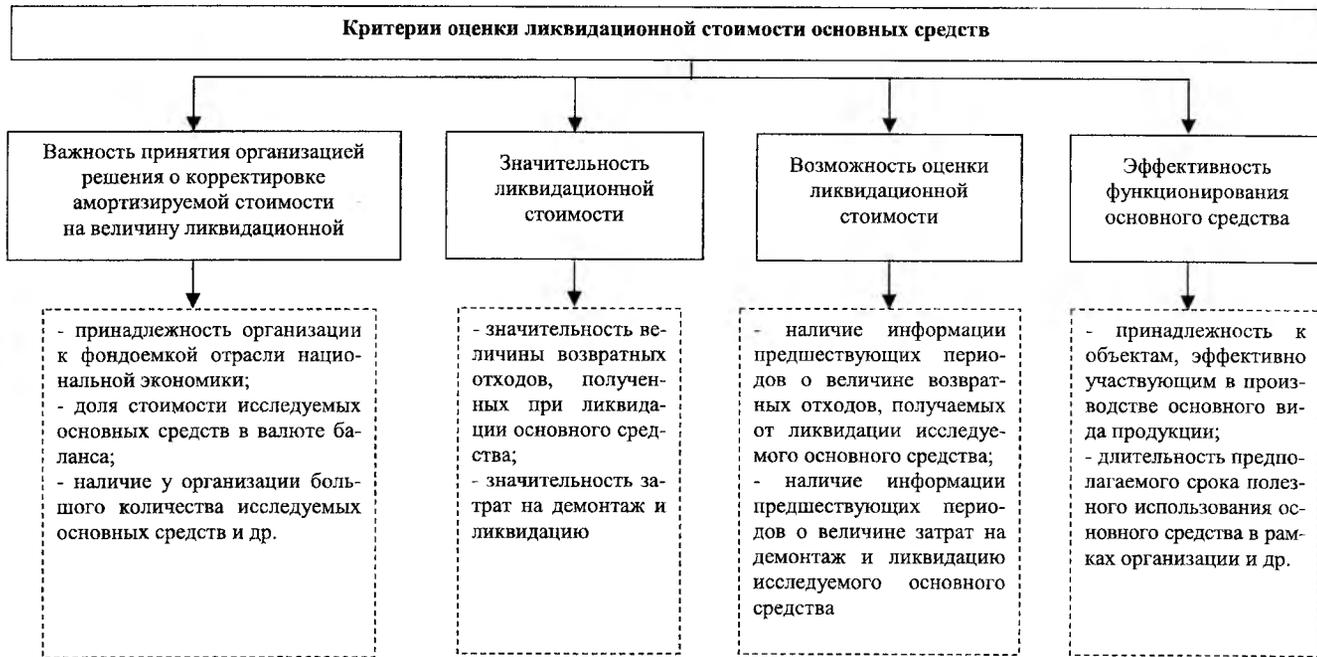


Рисунок 2 — Критерии оценки ликвидационной стоимости основных средств

Во второй главе «Состояние и развитие учета инвентарного парка грузовых вагонов» рассмотрены современное состояние и вопросы развития методики бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, разработана интегрированная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, в системе центров ответственности Белорусской железной дороги.

Существующий в экономической литературе, нормативных документах и практике бухгалтерского учета перечень причин выбытия основных средств из хозяйственной деятельности организации представляет собой их несистематизированное перечисление. Автором впервые разработана классификация причин выбытия основных средств по двум классификационным признакам: «направление выбытия» и «возможность сохранения функциональных свойств». Предложенная классификация позволила выделить ликвидацию основных средств в отдельную группу причин выбытия, что даст возможность исключения стоимости возвратных отходов, полученных от ликвидации, из состава операционных доходов, а величины затрат на ликвидацию — из состава операционных расходов.

Выделение ликвидации основных средств в отдельную группу причин выбытия и применение нового способа оценки амортизируемой стоимости основных средств посредством корректировки первоначальной стоимости на величину ликвидационной стоимости определили необходимость модификации системы учетных записей по операциям, связанным с ликвидацией основных средств (таблица 2).

Разработанная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, позволяет формировать и объективно оценивать финансовый результат по ликвидации основных средств.

Наличие отраслевой специфики функционирования Белорусской железной дороги потребовало адаптации разработанной методики бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, к объектам инвентарного парка грузовых вагонов.

Исследование существующей практики организации и методики бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, в организациях Белорусской железной дороги показало отсутствие интеграции информационных потоков по ликвидации грузовых вагонов, формируемых в системе центров ответственности Белорусской железной дороги (Управление Белорусской железной дороги, вагонные депо, вагоноремонтные заводы).

Таблица 2 — Сравнительный анализ существующей и предлагаемой систем учетных записей по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с ликвидацией основных средств

Содержание хозяйственной операции	Существующая система учетных записей		Предлагаемая система учетных записей	
	1. Списывается первоначальная (восстановительная) стоимость ликвидируемого основного средства	01 "Основные средства", субсчет "Выбытие основных средств"	01 "Основные средства", субсчет "Основные средства в эксплуатации"	01 "Основные средства", субсчет первого порядка "Выбытие основных средств", субсчет второго порядка "Ликвидация основных средств"
2. Списывается начисленная амортизация ликвидируемого основного средства	02 "Амортизация основных средств"	01 "Основные средства", субсчет "Выбытие основных средств"	02 "Амортизация основных средств"	01 "Основные средства", субсчет первого порядка "Выбытие основных средств", субсчет второго порядка "Ликвидация основных средств"
3. Списывается остаточная стоимость ликвидируемого объекта	91 "Операционные доходы и расходы"	01 "Основные средства", субсчет "Выбытие основных средств"	—	—
4. Приходятся возвратные отходы, полученные при ликвидации основного средства	10 "Материалы"	91 "Операционные доходы и расходы"	10 "Материалы"	01 "Основные средства", субсчет первого порядка "Выбытие основных средств", субсчет второго порядка "Ликвидация основных средств"
5. Списывается сумма затрат по ликвидации основного средства	91 "Операционные доходы и расходы"	10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и др.	96 "Резервы предстоящих расходов", субсчет "Резерв предстоящих затрат на ликвидацию основных средств"	10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и др.
6. Прибыль (убыток) от ликвидации основного средства	91 "Операционные доходы и расходы" (99 "Прибыли и убытки")	99 "Прибыли и убытки" (91 "Операционные доходы и расходы")	—	—
	Расчет амортизируемой стоимости для операции 2		Расчет амортизируемой стоимости для операции 2	
	$A_c = \Pi_c$		$A_c = \Pi_c - \Gamma_c$	

Для устранения данного недостатка автором внесены предложения по интегрированию информационных потоков путем их концентрации на уровне вагонного депо за счет внутрисистемной передачи грузовых вагонов от Управления Белорусской железной дороги и передачи информации о затратах по ликвидации колесных пар от вагоноремонтного завода (рисунок 3).



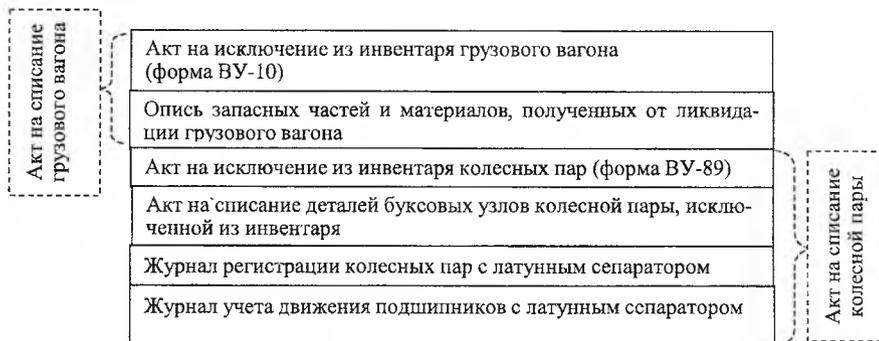
**Рисунок 3 — Интегрированная схема формирования информационных потоков о ликвидации грузового вагона**

В предложенной схеме вагонные депо становятся главным центром ответственности в формировании информации о затратах по всем операциям, связанным с ликвидацией вагонов, которая поступает от организаций, участвующих в этом процессе, для целей бухгалтерского учета.

Анализ действующей практики документального оформления операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, показал отсутствие первичных документов, содержащих комплексную информацию о ликвидации грузового вагона.

Диссертантом разработаны новые первичные учетные документы (Акт на списание грузового вагона, Акт на списание колесной пары), которые в отличие от существующих позволяют упростить документооборот, учесть все особенности ликвидации грузовых вагонов в структуре Белорусской железной дороги

и сформировать полный массив информации, необходимой для принятия управленческих решений (рисунок 4).



**Рисунок 4 — Сравнительный анализ существующих и разработанных документов по ликвидации грузовых вагонов**

На основе модификации информационных потоков за счет их интеграции на уровне вагонного депо автором уточнена система учетных записей по отражению операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, в каждом из центров ответственности (Управление Белорусской железной дороги, вагонное депо, вагоноремонтный завод).

Разработанная диссертантом интегрированная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузового вагона, позволяет вести централизованный учет операций по ликвидации грузовых вагонов на уровне одного центра ответственности (вагонное депо) и повышает эффективность работы Белорусской железной дороги.

В третьей главе «**Инвентаризация парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги: состояние и развитие**» исследована проблема развития методики инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги на основе применения нового специфического отраслевого приема ее проведения — переписи.

Анализ существующей практики внутреннего контроля за сохранностью инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров, реализуемого посредством ежегодной инвентаризации, позволил сделать вывод о том, что применение традиционных способов ее проведения (обмера, подсчета, взвешивания и т.д.) не позволяет учесть специфику эксплуатации инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров как внутри Белорусской железной дороги, так и за ее пределами.

В практике Белорусской железной дороги специфическим приемом проведения инвентаризации является перепись грузовых вагонов и контейнеров. Од-

нако в настоящее время место данного способа в теории и практике бухгалтерского учета основных средств не определено. Также отсутствует разработанная методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров, учитывающая все отраслевые особенности железнодорожного транспорта.

Для целей организации бухгалтерского учета автором разработано определение переписи.

**Перепись** — проверка наличия и места дислокации грузовых вагонов и контейнеров, в том числе инвентарного парка Белорусской железной дороги, и установление на этой основе соответствия парка паспортным данным дорожно-го и сетевого уровней.

Организационно-технологические особенности проведения переписи парка грузовых вагонов и длительность периода получения ее результатов потребовали систематизации учетной информации о результатах инвентаризации грузовых вагонов и контейнеров в зависимости от времени их получения (с детализацией на предварительные и окончательные результаты переписи).

Диссертантом разработана методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров, базирующаяся на применении отраслевого приема ее проведения (переписи), систематизации учетной информации о результатах переписи грузовых вагонов и контейнеров в зависимости от времени их получения (предварительные и окончательные), разработке документации для их оформления, уточнении учетных записей по отражению в бухгалтерском учете предварительных и окончательных результатов переписи с применением резерва на покрытие возможных убытков от сотрудничества с сомнительными пользователями подвижного состава (таблица 3).

Для реализации разработанной методики инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров диссертантом обоснована необходимость образования дополнительного источника покрытия возможных убытков от сотрудничества с сомнительными пользователями подвижного состава для равномерного списания в течение года убытков по недостаткам грузовых вагонов и контейнеров — резерва на покрытие возможных убытков (по сомнительным пользователям подвижного состава), который в бухгалтерском учете предлагается учитывать на отдельном синтетическом счете 95 «Резерв на покрытие возможных убытков (по сомнительным пользователям подвижного состава)».

Разработанная автором методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров позволяет своевременно выявлять отклонения и принимать меры по их предотвращению, вести контроль сохранности имущества железнодорожного транспорта.

Таблица 3 — Методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров

Этап	Документы, оформляемые в ходе переписи	Функции служб	
		бухгалтерского учета	оперативно-производственного учета
1. Подготовительный	Приказ начальника станции о проведении переписи, внутренние инструкции и правила по организации и проведению переписи	Участие в разработке внутренних первичных и нормативных документов, определение остатков по счетам бухгалтерского учета в натуральном и стоимостном выражении	Разработка внутренних первичных и нормативных документов
2. Непосредственная проверка	—	—	—
2.1. Натуральная	Список грузовых вагонов, Список контейнеров, Акт о наличии грузовых вагонов, Таблица подведения итогов переписи контейнеров	Участие в проверках, проводимых переписными бригадами	Проведение проверок переписными бригадами
2.2. Документальная	Те же, что на этапе 2.1	Те же, что на этапе 2.1	Те же, что на этапе 2.1
3. Сравнение и анализ предварительных результатов переписи	Переписной список грузовых вагонов инвентарного парка Белорусской железной дороги, Переписной список контейнеров инвентарного парка Белорусской железной дороги	Проверка переписных списков, участие в мероприятиях по выяснению обстоятельств появления отклонений в ходе переписи	Проверка переписных списков и сверка с дорожной базой данных имеющихся в наличии грузовых вагонов и контейнеров Проведение поисковых мероприятий по фактам утрат грузовых вагонов и контейнеров
4. Таксировочный	Те же, что на этапе 3	Предоставление комиссиям данных о существующих оценках грузовых вагонов и контейнеров	—
5. Сравнение и анализ окончательных результатов переписи	Серия разработанных Актов	Проверка данных, содержащихся в актах, подготовка предложений по отражению в учете результатов переписи, внесение бухгалтерских записей в учетные регистры	Составление указаний для работников бухгалтерии, подготовка списка мероприятий, проводимых по работе с виновными в утрате грузовых вагонов и контейнеров
6. Заключительный	Ведомость результатов, выявленных переписью грузовых вагонов; ведомость результатов, выявленных переписью контейнеров; приказ руководителя об утверждении результатов переписи	Сверка баз данных после корректировки по результатам переписи с базами данных, имевшимися в службах оперативно-производственного учета, составление учетных записей	Сверка баз данных после корректировки по результатам переписи с базой данных, имеющейся в бухгалтерии

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

**Основные научные результаты диссертации.** Исследование проблем теории и практики бухгалтерского учета объектов инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров в специфических условиях деятельности железнодорожного транспорта позволило сделать следующие выводы и сформулировать предложения.

1. Анализ действующей в отечественной теории и практике бухгалтерского учета классификации основных средств по степени их использования в предпринимательской деятельности показал, что применяемая классификация не позволяет отразить в бухгалтерском учете особенности эксплуатации объектов инвентарного парка контейнеров Белорусской железной дороги.

Существующая классификация основных средств по степени их использования в предпринимательской деятельности расширена диссертантом путем выделения новой классификационной группы «Основные средства, находящиеся в розыске» применительно к объектам инвентарного парка контейнеров, что позволит отдельно организовать учет данных объектов, исключить начисление амортизации по группе «Основные средства, находящиеся в розыске» в течение длительного времени (до трех лет), сформировать в бухгалтерском учете необходимую информацию для последующего принятия эффективных управленческих решений [3, 12].

2. На основе сравнительного анализа существующих способов оценки амортизируемой стоимости основных средств в отечественных и зарубежных теории и практике бухгалтерского учета автором разработаны критерии оценки ликвидационной стоимости (важность принятия решения о корректировке амортизируемой стоимости на величину ликвидационной, значительность ликвидационной стоимости, возможность оценки ликвидационной стоимости, эффективность функционирования основного средства), которые позволят реализовать в отечественной практике учета способ оценки амортизируемой стоимости основных средств посредством корректировки первоначальной стоимости на величину ликвидационной, что будет способствовать более точному определению величины амортизационных отчислений, подлежащей включению в себестоимость продукции железнодорожного транспорта [6, 7, 8, 16].

3. Диссертантом разработана методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств, позволяющая формировать и объективно оценивать финансовый результат по ликвидации основных средств, базирующаяся на предложенной системе учетных записей по выделенным отдельно субсчету второго порядка «Ликвидация основных средств» к субсчету первого порядка «Выбытие основных средств» синтетического счета 01 «Ос-

новные средства» и субсчету первого порядка «Резерв предстоящих затрат на ликвидацию основных средств» синтетического счета 96 «Резервы предстоящих расходов», сущность которой заключается: 1) в отражении стоимости возвратных отходов, полученных при ликвидации основных средств, по дебету субсчета «Ликвидация основных средств», что дает возможность исключить величину возвратных отходов из состава операционных доходов; 2) в возмещении затрат на ликвидацию основных средств за счет резерва предстоящих затрат на ликвидацию основных средств, что позволит исключить величину затрат на демонтаж из состава операционных расходов и постепенно аккумулировать средства на демонтаж основных средств (в течение всего срока эксплуатации) [6, 7, 16].

4. Для организации централизованного учета операций по ликвидации грузовых вагонов и повышения эффективности работы Белорусской железной дороги разработана интегрированная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, базирующаяся на модификации информационных потоков о демонтаже путем их аккумулирования на уровне вагонного депо за счет внутрисистемной передачи грузовых вагонов от Управления Белорусской железной дороги и передачи информации о затратах по ликвидации от вагоноремонтного завода; разработке новых первичных учетных документов (Акт на списание грузового вагона, Акт на списание колесной пары) для оформления операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, по всем центрам ответственности, которые в отличие от существующих позволят упростить документооборот, учесть все особенности ликвидации грузовых вагонов в структуре Белорусской железной дороги и сформировать полный массив информации, необходимой для принятия управленческих решений; уточнении учетных записей по операциям, связанным с ликвидацией грузовых вагонов, по центрам ответственности (Управление Белорусской железной дороги, вагонные депо, вагоноремонтные заводы) [1, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 14, 17, 18].

5. Анализ существующей практики внутреннего контроля за сохранностью инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров, реализуемого посредством ежегодной инвентаризации, показал необходимость введения такого нового приема проведения инвентаризации, как перепись.

Диссертантом разработана методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров, базирующаяся на применении нового приема ее проведения (переписи), систематизации учетной информации о результатах переписи грузовых вагонов и контейнеров в зависимости от времени их получения (предварительные и окончательные), разработке документации для их оформления, уточнении учетных записей по отражению в бухгалтерском учете предварительных и окончательных результатов переписи, с обоснованием необходимо-

сти формирования дополнительного источника на покрытие возможных убытков от сотрудничества с сомнительными пользователями подвижного состава, учитываемого в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете 95 «Резерв на покрытие возможных убытков (по сомнительным пользователям подвижного состава)».

Данная методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров позволит своевременно выявлять отклонения и принимать меры по их предотвращению, вести контроль сохранности имущества железнодорожного транспорта [2, 4, 5, 9, 11, 13, 15].

**Рекомендации по практическому использованию результатов.** Основные положения диссертационного исследования использовались при разработке Инструкции о ведении бухгалтерского учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров на Белорусской железной дороге, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 21 от 06.03.2006 г. К наиболее значимым разработкам, нашедшим практическое применение, можно отнести методику инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров, методику бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, расширенную классификацию инвентарного парка контейнеров по степени использования в предпринимательской деятельности.

Результаты диссертационного исследования внедрены в практику учетной работы организаций Белорусской железной дороги, а также используются в учебном процессе УО «Белорусский государственный университет транспорта», что подтверждено актами и справками о внедрении.

Экономическая значимость полученных результатов заключается в том, что реализация содержащихся в диссертации выводов и предложений позволит расширить информационную емкость учетного обеспечения системы управления во всей структуре железнодорожного транспорта, и в дальнейшем усовершенствовать экономическую работу и повысить эффективность принимаемых управленческих решений в организациях железнодорожного транспорта.

Социальная значимость полученных результатов состоит в том, что совершенствование и унификация учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров создадут реальные условия для снижения затрат всех видов ресурсов в организациях Белорусской железной дороги, что будет способствовать снижению себестоимости перевозок. Сокращение транспортных издержек, в свою очередь, положительно скажется на покупательной способности потребителей, стоимости производимой в республике продукции и, в конечном счете, прибыли товаропроизводителей.

## СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

### *Статьи в научных рецензируемых журналах*

1 Фоменко, В.В. Специфика эксплуатации инвентарного парка грузовых вагонов Белорусской железной дороги и ее влияние на методику и организацию бухгалтерского учета / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2004. — № 5. — С. 30—33.

2 Фоменко, В.В. Проблемы и особенности инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2004. — № 11. — С. 22—25.

3 Фоменко, В.В. Особенности классификации парка контейнеров Белорусской железной дороги как объекта бухгалтерского учета / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2005. — № 1. — С. 17—19.

4 Фоменко, В.В. Проблемы создания и учета отдельных видов резервов в условиях специфики эксплуатации инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2005. — № 4. — С. 23—26.

5 Фоменко, В.В. Проблемы создания отдельных видов резервов на железнодорожном транспорте в условиях специфики эксплуатации инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2005. — № 6. — С. 8—11.

6 Фоменко, В.В. Проблемные вопросы определения амортизируемой стоимости основных средств / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2006. — № 3. — С. 28—32.

7 Фоменко, В.В. Совершенствование бухгалтерского учета процесса ликвидации основных средств / В.В. Фоменко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2006. — № 10. — С. 30—35.

### *Статьи в научных сборниках*

8 Фоменко, В.В. Предложения по совершенствованию методики расчета себестоимости видов перевозок / В.Г. Гизатуллина, А.Р. Гизатуллин, В.В. Фоменко // Рынок транспортных услуг (проблемы повышения эффективности): междунар. сб. науч. тр. / Бел. гос. ун-т трансп.; под ред. В.Г. Гизатуллиной. — Гомель, 2004. — Вып. 2. — С. 163—172.

9 Фоменко, В.В. Организация учета инвентарного парка грузовых вагонов, универсальных среднетоннажных и крупнотоннажных контейнеров на Белорусской железной дороге / Л.А. Потемкина, В.В. Фоменко // Рынок транспортных услуг (проблемы повышения эффективности): междунар. сб. науч. тр. / Бел. гос. ун-т трансп.; под ред. В.Г. Гизатуллиной. — Гомель, 2004. — Вып. 2. — С. 133—137.

10 Фоменко, В.В. Организационная модель учетного процесса на Белорусской железной дороге / В.В. Фоменко // Рынок транспортных услуг (проблемы повышения эффективности): междунар. сб. науч. тр. / Бел. гос. ун-т трансп.; под ред. В.Г. Гизатуллиной. — Гомель, 2004. — Вып. 2. — С. 112—116.

11 Фоменко, В.В. Особенности инвентаризации инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги / В.В. Фоменко // Комплексная эксплуатация ви-

дов транспорта: междунар. сб. науч. тр. / Бел. гос. ун-т трансп.; под ред. А.А. Михальченко. — Гомель, 2004. — Вып. 1. — С. 210—215.

### *Материалы конференций*

12 Фоменко, В.В. Современный подход к проблемам организации учета инвентарного парка грузовых вагонов, универсальных среднетоннажных и крупнотоннажных контейнеров на Белорусской железной дороге / В.В. Фоменко // Проблемы управления экономическим потенциалом экологодестабилизированного региона: материалы междунар. науч.-практ. конф., Гомель, 14—15 нояб. 2002 г. / Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины; редкол.: М.В. Научитель [и др.]. — Гомель, 2002. — С. 112—114.

13 Фоменко, В.В. Формирование методики учета парков грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги / В.В. Фоменко // Управление экономическим потенциалом региона в условиях международной интеграции: материалы междунар. науч.-практ. конф., Гомель, 17—18 нояб. 2004 г. / Моск. гос. ун-т электрон. и матем., Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины; редкол.: М.В. Научитель [и др.]. — Москва—Гомель, 2004. — С. 288—289.

14 Фоменко, В.В. Актуальные проблемы бухгалтерского учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги / В.В. Фоменко // Актуальные проблемы современной экономики: материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 26 нояб. 2004 г. / Бел. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — Вып. 2. — С. 296—298.

15 Фоменко, В.В. Проблемы обновления и сохранности физического капитала железнодорожного транспорта в условиях интеграции / В.В. Фоменко // Проблемы модернизации экономик Беларуси и России: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 марта 2005 г. / Бел. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — С. 423—425.

16 Фоменко, В.В. Проблемы определения амортизируемой стоимости основных средств / В.В. Фоменко // Актуальные проблемы современной экономики: материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 25 нояб. 2005 г. / Бел. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2006. — Вып. 3. — С. 348—349.

### *Тезисы докладов*

17 Фоменко, В.В. Проблемы организации учета инвентарного парка грузовых вагонов, универсальных среднетоннажных и крупнотоннажных контейнеров на Белорусской железной дороге / Л.А. Потемкина, В.В. Фоменко // Проблемы безопасности на транспорте: тез. докл. междунар. науч.-практ. конф., Гомель, 24—25 окт. 2002 г. / Бел. гос. ун-т трансп.; редкол.: В.И. Сенько [и др.]. — Гомель, 2002. — С. 318—319.

18 Фоменко, В.В. Исследование и систематизация методологии бухгалтерского учета на Белорусской железной дороге / Л.В. Шикун, В.В. Фоменко // Проблемы безопасности на транспорте: тез. докл. междунар. науч.-практ. конф., Гомель, 24—25 окт. 2002 г. / Бел. гос. ун-т трансп.; редкол.: В.И. Сенько [и др.]. — Гомель, 2002. — С. 336—338.

Фамснка Валерыя Валер'еўна

## **Развіццё ўліку інвентарнага парку грузавых вагонаў і кантэйнераў на Беларускай чыгунцы**

**Ключавыя словы:** бухгалтарскі ўлік, асноўныя сродкі, класіфікацыя асноўных сродкаў (кантэйнераў), амартызіруемая і ліквідацыйная вартасць асноўных сродкаў, ліквідацыя асноўных сродкаў, зваротныя адходы, працэнт зваротных адходаў, рэзерв будучых затрат на ліквідацыю асноўных сродкаў; методыка бухгалтарскага ўліку аперацый, якія датычацца ліквідацыі асноўных сродкаў; першасныя дакументы, інвентарызацыя і пераліс грузавых вагонаў і кантэйнераў, вынікі пералісу.

**Мэтай дысертацыйнай работы** з'яўляюцца навуковае абгрунтаванне тэарэтычных палажэнняў і распрацоўка практычных рэкамендацый па ўдасканаленню існуючых і стварэнню новых методаў уліку інвентарнага парку грузавых вагонаў і кантэйнераў у сучаснай іерархічнай структуры чыгуначнага транспарту, якія садзейнічаюць павышэнню выніковасці і якасці кіравання імі.

**Метады праведзенага даследавання:** агульнанавуковыя метады даследавання (сістэмны падыход, аналіз, сінтэз, назіранне, супастаўленне, вывад, абстрактна-лагічны), спецыяльныя метады і прыемы бухгалтарскага ўліку.

**Навуковая навізна атрыманых вынікаў:** пашырана класіфікацыя асноўных сродкаў (кантэйнераў) па ступені выкарыстання ў прадпрымальніцкай дзейнасці; распрацаваны крытэрыі ацэнкі ліквідацыйнай вартасці асноўных сродкаў; распрацавана методыка бухгалтарскага ўліку аперацый, якія датычацца ліквідацыі асноўных сродкаў; распрацавана інтэграваная методыка бухгалтарскага ўліку аперацый, якія датычацца ліквідацыі грузавых вагонаў, у сістэме цэнтраў адказнасці Беларускай чыгункі; распрацавана методыка інвентарызацыі парку грузавых вагонаў і кантэйнераў.

**Ступень выкарыстання.** Вынікі даследавання ўведзены ў практыку бухгалтарскага ўліку ўпраўлення Беларускай чыгункі і структурных адзінак, а таксама ўкаранены ў навучальны працэс.

**Сфера ўжывання.** У практычнай дзейнасці можа выкарыстоўвацца спецыялістамі і кіраўнікамі прадпрыемстваў чыгуначнага транспарту і іншых галін народнай гаспадаркі, у вучэбным працэсе вышэйшых навучальных устаноў.

## РЕЗЮМЕ

Фоменко Валерия Валерьевна

### **Развитие учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров на Белорусской железной дороге**

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, основные средства, классификация основных средств (контейнеров), амортизируемая и ликвидационная стоимость основных средств, резерв предстоящих затрат на ликвидацию основных средств, ликвидация основных средств, возвратные отходы, процент возвратных отходов, методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, первичные документы, инвентаризация и перепись грузовых вагонов и контейнеров, результаты переписи.

**Целью диссертационной работы** являются научное обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию существующих и созданию новых методик учета инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров в современной иерархической структуре железнодорожного транспорта, способствующих повышению результативности и качества управления ими.

**Методы проведенного исследования:** общенаучные методы исследования (системный подход, анализ, синтез, наблюдение, сопоставление, умозаключение, абстрактно-логический), а также специальные методы и приемы бухгалтерского учета.

**Научная новизна полученных результатов:** расширена классификация основных средств (контейнеров) по степени использования в предпринимательской деятельности; разработаны критерии оценки ликвидационной стоимости основных средств; разработана методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией основных средств; разработана интегрированная методика бухгалтерского учета операций, связанных с ликвидацией грузовых вагонов, в системе центров ответственности Белорусской железной дороги; разработана методика инвентаризации парка грузовых вагонов и контейнеров.

**Степень использования.** Результаты исследования внедрены в практику бухгалтерского учета Управления Белорусской железной дороги и структурных подразделений, а также внедрены в учебный процесс.

**Область применения.** В практической деятельности может использоваться специалистами и руководителями организаций железнодорожного транспорта и других отраслей национальной экономики, в учебном процессе высших учебных заведений.

## SUMMARY

Fomenko Valeriya Valerjevna

### **Development of the account inventory park freight cars and containers on Belarusian Railway**

**Key words:** accounting, the fixed assets, categorization of the fixed assets (containers), depreciable and salvage value of the fixed assets, liquidation of the fixed assets, revocable waste, percent revocable waste, reserve of the future expenses on liquidation of the fixed assets, accounting methods of operations connected with freight cars liquidation, primary documents, making inventory and listing of the freight cars and containers, listing results.

**The aim of the dissertation** is a scientific motivation theoretical recommendations and development of practical recommendations on improvement of existing and making the new methods of accounting of inventory park of freight cars and containers in modern hierarchical structure of railway transport to enable increase in productivity and quality of the management.

**Methods of the research** are general research methods (system approach, analysis, syntheses, observation, comparison, conclusion, abstract-logical), special methods and ways of the accounting.

**Scientific novelty of the research findings:** extended categorization of the fixed assets (the containers) based on degree of its use in business activity; criteria of salvage value estimation at fixed assets are designed; accounting methods of operations connected with fixed assets liquidation are designed; integrated accounting methods of operations connected with freight cars liquidation in system of Belarusian railway responsibility centers are designed; park freight cars and containers making inventory methods are designed.

**The degree of usage.** The research findings have been put into practice of accounting of structural departments and Belarusian Railway Administration alongside with practical implementation in the educational process.

**The field of application.** It can be used in practical activities of specialists and managers of railway enterprises and enterprises of other branches of national economy, as well as the academic process at higher educational institutions.

Редактор *Г.В. Андропова*  
Корректор *О.С. Сафронова*  
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*  
Компьютерный дизайн *Ю.Н. Лац*

Подписано в печать 02.04.2007. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,2. Тираж 70 экз. Заказ 96

УО «Белорусский государственный экономический университет».  
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.  
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».  
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.  
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.