

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ  
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.421+657.6

ШАТРОВ  
СЕРГЕЙ ЛЕОНИДОВИЧ

**УЧЕТ И КОНТРОЛЬ  
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
В СИСТЕМЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА  
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ:  
СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ**

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

Минск, 2009

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель                      Никифорович Зоя Александровна, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле

Официальные оппоненты:                      Стражев Виктор Иванович, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства

Вегера Светлана Григорьевна, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой, УО «Полоцкий государственный университет», кафедра бухгалтерского учета и аудита

Оппонирующая организация                      УО «Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины»

Защита состоится 18 февраля 2009 г. в 15.30 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. корпус), тел. 209-79-56.

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

Автореферат разослан 16 января 2009 года.

Ученый секретарь  
совета по защите диссертаций

Киреева Е.Ф.

## ВВЕДЕНИЕ

Современный этап развития экономики Республики Беларусь характеризуется ростом экспортного потенциала и потребности в его транспортном обеспечении.

Белорусская железная дорога является одним из основных звеньев системы транспортного обеспечения внешнеэкономических связей Республики Беларусь. Объем перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении, выполняемый предприятиями (организациями) железнодорожного транспорта, занимает до 70 % от общего по данному виду транспорта.

Существующий порядок взаимодействия элементов организационной структуры управления железной дороги и базирующаяся на этой основе система бухгалтерского учета и контроля не предусматривают обособленное учетное отражение затрат, доходов и финансовых результатов по международным и внутриреспубликанским железнодорожным перевозкам. Это существенно усложняет формирование информационной базы, необходимой для принятия эффективных управленческих решений.

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Связь работы с крупными научными программами (проектами) и темами.** Диссертационная работа является самостоятельным, целостным и законченным исследованием, результаты которого нашли отражение в разработках научно-исследовательской лаборатории «Экономический анализ, методология бухгалтерского и налогового учета» УО «Белорусский государственный университет транспорта» по темам:

- «Исследование и анализ особенностей постановки бухгалтерского учета в разрезе отраслевых хозяйств Белорусской железной дороги и разработка методического руководства по его ведению» (ГР № 20053482, 2006 г.);
- «Разработка методических указаний по калькулированию себестоимости видов перевозок по видам тяги и сообщениям и продукции иных видов деятельности» (ГР № 20053484, 2006 г.).

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы являются комплексное исследование, теоретическое обоснование и разработка методических рекомендаций по организации учета затрат, доходов, финансовых результатов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении и их аудита как одной из наиболее эффективных форм контроля.

Для достижения данной цели в работе поставлены и решены следующие задачи:

- научно обосновать теоретические положения бухгалтерского учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении, уточнить содержание категорий «экспорт транспортных услуг», «импорт транспортных услуг» применительно к деятельности организаций железнодорожного транспорта, раскрыть экономическое содержание технологических операций по перевозке грузов и пассажиров в международном сообщении и отнести их к экспорту или импорту с целью обоснования влияния особенностей внешнеэкономической деятельности железной дороги на методики учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов;

- разработать методику учета затрат и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок в международном сообщении в разрезе отраслевых хозяйств на базе обоснования необходимости выделения новых объектов учета затрат, соответствующих особенностям функционирования железной дороги, и их калькулирования, реструктуризации Номенклатуры расходов, развития системы аналитических счетов и преобразования информационного содержания внутриотраслевой отчетности и учетно-калькуляционных регистров;

- разработать методику учета формирования доходов железной дороги от перевозок пассажиров и грузов в международном сообщении, изучить современное состояние внутриотраслевой отчетности предприятий Белорусской железной дороги и обосновать рекомендации по совершенствованию ее структуры и содержания для получения сводной информации о доходах железной дороги в разрезе видов сообщений и типов вагонов;

- разработать методики учета финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам и курсирования поезда в международном сообщении для формирования информационной базы об экономических результатах внешнеэкономической деятельности в многоуровневой системе управления железнодорожным транспортом;

- научно обосновать необходимость организации системы внутреннего аудита на предприятиях железнодорожного транспорта на базе усовершенствованного методического инструментария и разработать методику проведения внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении.

В качестве объекта исследования выступает система бухгалтерского учета и контроля Белорусской железной дороги. Предметом исследования являются теоретико-методические вопросы бухгалтерского учета затрат, доходов и финансовых результатов по грузовым и пассажирским перевозкам в международном железнодорожном сообщении, а также методики их внутреннего аудита.

Выбор объекта и предмета исследования обусловлен недостаточностью научного обоснования и необходимостью развития теоретических и практиче-

ских подходов к организации учета и внутреннего аудита внешнеэкономической деятельности железной дороги в современных условиях развития национальной экономики.

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

1. Научное обоснование теоретико-методологических основ бухгалтерского учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении, включающих: определение понятий «экспорт транспортных услуг», «импорт транспортных услуг» и конкретизацию их содержания; систематизацию условий предоставления транспортных услуг железной дорогой и критериев отнесения той или иной технологической операции к экспорту или импорту (наличие или отсутствие отношений между резидентом или нерезидентом, факт пересечения границы, сфера их экономических интересов), что позволило разработать новые учетные методики для формирования необходимой информационной базы в системе управления внешнеэкономической деятельностью железнодорожного транспорта.

2. Методика учета затрат и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок в международном сообщении, научная новизна которой определяется: совокупностью калькуляционных процедур по формированию единого комплекса затрат в реструктурированных регистрах их отражения по видам сообщений и типам вагонов; перечнем дополнительных статей Номенклатуры расходов Белорусской железной дороги по международным перевозкам грузов и пассажиров; систематизацией их по видам сообщений и типам используемых вагонов в разработанной форме расчетной таблицы; усовершенствованной структуризацией балансового счета по формированию затрат основного производства с выделением соответствующих субсчетов (затраты по видам сообщений) и аналитических позиций (затраты по типам используемых вагонов). В отличие от действующей методики, она позволяет формировать базу данных о затратах в соответствии с видами сообщений и типами используемых вагонов с целью обеспечения контроля за ними и повышения эффективности системы управления железнодорожным транспортом.

3. Методика учета формирования доходов железной дороги от перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении, составными элементами которой являются: преобразованное структурно-информационное содержание внутренней отчетности о доходах; комплекс учетных записей по формированию и распределению доходов железной дороги по международным перевозкам на основе детализации структуры счетов бухгалтерского учета и использования балансового счета 93 «Транзитные доходные поступления по перевозкам» для обособленного отражения движения денежных средств иностранных железных дорог за перевозки в международном сообщении и гармонизации платежного

баланса, что, в отличие от действующих методики и форм отчетности, обеспечивает формирование информационной базы о доходах железной дороги в соответствии с видами сообщений и типами используемых вагонов.

4. Методики учета финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам и курсирования поезда в международном сообщении, которые отличаются новым подходом к построению учетных записей по отражению полученных результатов от перевозок в международном сообщении, основанным на предлагаемой детализации балансовых счетов по отражению внутрихозяйственных расчетов, реализации, прибылей и убытков путем выделения субсчетов по видам сообщений и аналитических позиций по типам используемых вагонов, и калькулированием себестоимости перевозок методом расходных ставок с применением разработанной системы коэффициентов (корректировка составляющих среднedorожной себестоимости 1 пассажиро-километра в зависимости от степени различий между перевозками в разных видах сообщения). Данные методики обеспечивают наибольшую информативность данных учета для принятия управленческих решений по организации и обслуживанию международных железнодорожных перевозок.

5. Научное обоснование необходимости организации системы внутреннего аудита, в качестве методического обеспечения которой выступают совокупность разработанных внутрихозяйственных стандартов внутреннего аудита, положение о службе внутреннего аудита железной дороги, система его оценки и методика внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении, базирующаяся на последовательном выполнении проверочных процедур от первичной документации к учетным записям в системе счетов бухгалтерского учета и отчетности с использованием разработанных форм рабочей документации. Методика применима на всех уровнях управления железной дороги и позволяет последовательно выполнять контрольные процедуры внутреннего аудита на каждом из них.

**Личный вклад соискателя.** Диссертационное исследование является самостоятельным, законченным научным исследованием в области учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении. Все представленные в диссертации теоретические положения, выносимые на защиту, имеют определенную научную новизну, практическую и экономическую значимость и разработаны соискателем лично.

**Апробация результатов исследования.** Основные положения и выводы настоящего исследования докладывались на международных и республиканских научно-практических конференциях «Проблемы прогнозирования и государственного регулирования социально-экономического развития в регионе ЦЕИ» (Минск, 2005), «Социально-экономическая политика белорусского госу-

дарства в условиях открытой экономики» (Минск, 2005), «Становление и развитие учета, контроля и анализа в Украине» (Киев, 2006), «Актуальные проблемы социально-экономического развития Республики Беларусь» (Гродно, 2006), «Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике» (Минск, 2006), «Трансформация финансового механизма железнодорожного транспорта в условиях структурной реформы» (Иркутск, 2007), «Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация» (Минск, 2007) и др.

Результаты проведенного исследования апробированы и внедрены в практическую деятельность Белорусской железной дороги, Управления аудита Министерства финансов Республики Беларусь, ЗАО «АудитКонсульт», используются в учебном процессе УО «Белорусский государственный университет транспорта».

**Опубликованность результатов диссертации.** По результатам диссертационного исследования опубликовано 20 научных работ, в том числе 7 статей в научных рецензируемых журналах, 12 — в материалах конференций, 1 — в тезисах докладов конференций; из них 6 публикаций, отвечающих требованиям п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, общим объемом 2,5 авторских листа.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из перечня условных обозначений, введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 220 наименований, и приложений. Работа изложена на 242 страницах. Объем, занимаемый 10 рисунками, 3 таблицами и 24 приложениями, составляет 146 страниц.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе **«Организационные и технико-технологические особенности процесса международной перевозки в многоуровневой системе управления железнодорожным транспортом»** исследованы и научно обоснованы теоретические положения бухгалтерского учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении, определены понятия «экспорт транспортных услуг», «импорт транспортных услуг» применительно к деятельности организаций железнодорожного транспорта, конкретизировано их содержание с учетом систематизации условий предоставления транспортных услуг железной дорогой по критериям отнесения той или иной технологической операции к экспорту или импорту. В качестве критериев выделены наличие или отсутствие отношений между резидентом или нерезидентом, факт пересечения границы и сфера их экономических интересов.

Определено, что применительно к деятельности железной дороги «экспорт транспортных услуг» — это оказание на коммерческой основе иностранным (нерезидент) и отечественным (резидент) субъектам хозяйствования, физическим лицам услуги по транспортировке грузов и пассажиров до пункта назначения, находящегося за пределами государства (для нерезидентов — по территории Беларуси и из-за ее пределов). «Импорт транспортных услуг» — это оказание на коммерческой основе иностранными фирмами (нерезиденты) отечественным субъектам хозяйствования (резиденты) услуги по транспортировке грузов и пассажиров от таможенной границы государства.

Изучение практики оказания транспортными организациями услуг по международным перевозкам позволило сформировать обоснованное мнение о том, что услуги, оказываемые предприятиями железнодорожного транспорта в сфере международных транспортных перевозок, в основной массе по своему содержанию являются экспортными, а исследование организационных и технико-технологических особенностей процесса перевозки грузов и пассажиров явилось базой для обоснования новых учетных методик, соответствующих особенностям финансово-хозяйственной деятельности железной дороги и формирующих информационную базу, необходимую для целей управления перевозками в международном сообщении.

Во второй главе **«Методики и организация учета затрат, доходов и финансовых результатов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении»** разработана методика учета затрат и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок в международном сообщении с целью формирования информационных массивов об их величине и повышения эффективности системы управления и контроля предприятий железнодорожного транспорта.

В соответствии с целью исследования обоснована необходимость установления четкой взаимосвязи и взаимозависимости объектов учета затрат и объектов калькулирования, обусловленная отнесением технологических работ к соответствующему виду перевозки в международном сообщении.

Под объектами калькулирования следует понимать конкретный вид оказанных транспортных услуг, себестоимость которых определяется:

1) грузовые перевозки:

- грузовые перевозки во внутриреспубликанском сообщении (по типам вагонов);

- грузовые перевозки в международном сообщении:

- ввоз (по типам вагонов);
- вывоз (по типам вагонов);
- транзит (по типам вагонов);

2) пассажирские перевозки:



- пассажирские перевозки во внутриреспубликанском сообщении (по типам вагонов);
- пассажирские перевозки в международном сообщении:
  - ввоз (по типам вагонов);
  - вывоз (по типам вагонов);
  - транзит (по типам вагонов).

Разработанная методика учета затрат и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок в международном сообщении на основе ведения обособленного учета затрат по внутриреспубликанским и международным грузовым и пассажирским перевозкам в соответствующем виде сообщения и типе вагона включает следующие этапы:

- в соответствии с Номенклатурой расходов по видам деятельности и действующей методикой калькулирования себестоимости по видам деятельности предприятий железнодорожного транспорта из общей суммы выделяются затраты, относящиеся к грузовым (пассажирским) перевозкам, и определяется себестоимость 1 тонно-километра (пассажира-километра);

- затраты по грузовым (пассажирским) перевозкам распределяются в разрезе статей по видам сообщения (международное, внутриреспубликанское). При невозможности отнесения затрат непосредственно к виду сообщения распределение осуществляется пропорционально показателю, наиболее полно отражающему зависимость их величины от технологического процесса. Себестоимость единицы перевозок рассчитывается делением затрат по каждому виду сообщения на соответствующий объем перевозок;

- затраты по международным перевозкам распределяются на виды: ввоз, вывоз и транзит;

- затраты железной дороги в соответствующем виде международного сообщения (ввоз, вывоз, транзит) распределяются по типам вагонов, в которых осуществлялась перевозка (плацкарта, купе и др.), и соотносятся с объемом перевозок, выполненных в соответствующем типе вагона.

Расчеты по предложенной методике осуществляются в реструктурированных регистрах распределения затрат по видам сообщений и типам вагонов. В соответствии с данными рекомендациями группировка затрат по видам сообщений пассажирских перевозок осуществляется по одним статьям последовательным распределением затрат пропорционально определенному показателю, а по другим — выделением самостоятельных соответствующих статей затрат по каждому хозяйству дороги.

Перечень статей Номенклатуры расходов по видам деятельности Белорусской железной дороги расширен. Выделены затраты по перевозкам в международном сообщении («Подготовка контейнеров к перевозкам в международном сообщении», измеритель работы — 1 подготовленный физический контейнер;

«Проверка правильности погрузки и крепления грузов в проходящих поездах в международном сообщении», измеритель работы — 1 физический вагон; «Специальные операции с контейнерами, курсирующими в международном сообщении», измеритель работы — 1 контейнер; «Прием и отправление поездов международного сообщения на грузовых и сортировочных станциях», измеритель работы — 1 поезд, и др.).

Действующая система учета не позволяет формировать информационную базу в разрезе грузовых и пассажирских перевозок по видам сообщений в отделениях и Управлении железной дороги. Поэтому учетные данные, полученные с большей степенью аналитичности, укрупняются и утрачивают сопоставимость с данными оперативного учета. Для сохранения структуры этих затрат по видам сообщений при передаче информации о них от структурных подразделений произведена их систематизация в разработанной форме таблицы № 6 «Себестоимость перевозок грузов и пассажиров по видам сообщений» Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности предприятий железнодорожного транспорта (№ 69-ЖЕЛ) с учетом усовершенствованной структуризации балансового счета 20 «Основное производство» с выделением соответствующих субсчетов по видам сообщений и аналитических позиций по типам используемых вагонов (см. таблицу).

Составным элементом методического обеспечения системы учетного отражения международных железнодорожных перевозок является разработанная методика учета формирования доходов железной дороги от перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении. Особенности формирования доходов по перевозкам в международном сообщении (наличие расчетов с иностранными дорогами) положены в основу данной методики, которая заключается в использовании структурированного балансового счета 93 «Транзитный доходный счет по расчетам за перевозки» для отражения выручки и движения денежных средств, полученных от клиентов за перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении.

Доходы, учтенные на счете 93 «Транзитный доходный счет по расчетам за перевозки», отделению железной дороги не принадлежат, а передаются в Управление дороги с использованием счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Поэтому налоги с доходов, учтенных на счете 93 «Транзитный доходный счет по расчетам за перевозки», отделением железной дороги не рассчитываются. Управление дороги после обработки данных о доходах, полученных на территории Белорусской железной дороги, определяет их величину по международным перевозкам, которая в совокупности с суммами, полученными за перевозки в международном сообщении от иностранных дорог (железных дорог — участниц международных перевозок), составляет доход железной дороги от организации и обслуживания международных железнодорожных перевозок.

## Структуризация балансового счета 20 «Основное производство»

Действующий План счетов		Предлагаемые изменения и дополнения			
Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета	Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета первого порядка	Код и наименование субсчета второго порядка	Код и наименование аналитических позиций (по типам вагонов)
20 «Основное производство»	1 «Железнодорожные перевозки»	20 «Основное производство»	1 «Железнодорожные перевозки»	1 «Затраты по грузовым перевозкам в международном сообщении (вывоз)»	1 «Крытый» 2 «Платформа»
				2 «Затраты по грузовым перевозкам в международном сообщении (ввоз)»	3 «Полувагон» 4 «Нефтебензиновая цистерна»
				3 «Затраты по грузовым перевозкам в международном сообщении (транзит)»	5 «Газовая цистерна» 6 «Кислотная цистерна» 7 «Рефрижератор»
				4 «Затраты по грузовым перевозкам во внутриреспубликанском сообщении»	8 «Хоппер-цементовоз» 9 «Автомобилевоз» 10 «Иные специализированные грузовые вагоны»
				5 «Затраты по пассажирским перевозкам в международном сообщении (вывоз)»	11 «Электропоезд» 12 «Дизель-поезд»
				6 «Затраты по пассажирским перевозкам в международном сообщении (ввоз)»	13 «Общий»
				7 «Затраты по пассажирским перевозкам в международном сообщении (транзит)»	14 «Межобластной» 15 «Плацкартный»
				8 «Затраты по пассажирским перевозкам во внутриреспубликанском сообщении (пригородное)»	16 «Купе» 17 «Двухместный мягкий (СВ)»
				9 «Затраты по пассажирским перевозкам во внутриреспубликанском сообщении (местное)»	18 «Иные специализированные пассажирские вагоны»

Результатом исследования явились преобразование структурно-информационного содержания внутренней отчетности о доходах и разработка усовершенствованных форм Отчета о доходах по железнодорожным перевозкам пассажиров и Отчета о доходах по железнодорожным перевозкам грузов. Они дополнены такими показателями, как объем выполненных работ в пассажирском (грузовом) движении, дальность перевозки, доходы железной дороги в разрезе видов сообщения и типов использованных в перевозках вагонов, с выделением доходов от плацкарты (по фирменным и иным поездам) и собственно билета, что существенно снизит трудозатраты по распределению доходов между дорогами, участвовавшими в перевозках. Предложенные формы отчетов более информативны, чем используемые в настоящее время Отчет по доходам от перевозок пассажиров, почты, багажа и грузобагажа и Отчет по доходам от перевозок грузов.

В диссертационной работе предложена методика учета финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам в международном сообщении, раскрывающая технико-технологические и организационные особенности деятельности железной дороги. Финансовый результат от перевозок по железной дороге следует исчислять как разницу между доходами от перевозок и затратами на перевозку, произведенными всеми структурными подразделениями железной дороги.

Действующим Планом счетов бухгалтерского учета организаций основной деятельности Белорусской железной дороги отдельные счета или субсчета для ведения обособленного учета затрат и доходов по международным и внутриреспубликанским перевозкам не предусмотрены. Соответственно, обособленный учет финансовых результатов по перевозкам в разрезе видов сообщений в системе железнодорожного транспорта не осуществляется.

Рекомендуемая методика учета финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам в международном сообщении с использованием счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» позволяет представлять учетную информацию о затратах от нижестоящих звеньев к вышестоящему уровню управления. Для этого предназначены субсчет «Расчеты по перевозкам», субсчета второго порядка и аналитические позиции, открываемые к ним. Финансовые результаты от перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении получают следующее отражение на счетах бухгалтерского учета.

На уровне Управления железной дороги учетная информация о расходах структурных подразделений и отделений дороги отражается по дебету счета 90 «Реализация» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Кроме того, по дебету счета 90 «Реализация» (субсчет «Себестоимость грузовых (пассажирских) перевозок в международном сообщении») следует учесть собственные затраты Управления железной дороги, связанные с организацией перевозочного

процесса в международном сообщении, аппарата Управления железной дороги и предприятий дорожного подчинения, а также начисленные налоги и отчисления от суммы дохода.

По кредиту счета 90 «Реализация» в Управлении дороги отражаются суммы доходов железной дороги от перевозок грузов в международном (внутриреспубликанском) сообщении. Разница между полученными доходами и затратами на их организацию будет представлять собой финансовый результат железной дороги от перевозок грузов в международном сообщении за определенный период, который найдет отражение на соответствующем субсчете балансового счета 99 «Прибыли и убытки». Предложенная методика обеспечит законченность учетного цикла отражения затрат, доходов и финансовых результатов по международным железнодорожным перевозкам грузов и пассажиров в многоуровневой системе предприятий железнодорожного транспорта.

Финансовый результат по перевозочной деятельности железной дороги складывается из суммы финансовых результатов по каждой перевозке, осуществляемой с участием предприятий (организаций) железнодорожного транспорта. Поэтому для принятия эффективных управленческих решений предложена методика определения финансового результата от курсирования поезда в международном сообщении, базирующаяся на калькулировании себестоимости перевозок методом расходных ставок с применением разработанной системы коэффициентов. Необходимость использования метода коэффициентов обусловлена наличием существенных технологических различий процесса перевозки в различных видах сообщений, что находит отражение в величине затрат по каждому из них. Наиболее вероятным измерителем, который максимально полно отражает выполненную работу по конкретному виду сообщения, является 1 тонно-километр (пассажиры-километр).

Начальный этап методики — определение себестоимости 1 тонно-километра (пассажиры-километра — по пассажирским перевозкам) в разрезе видов международного сообщения (ввоз, вывоз, транзит), результатом чего является расчет себестоимости 1 тонно-километра (пассажиры-километра) в определенном виде сообщения (типе вагона). Однако в среднеторговых условиях себестоимость пассажирских перевозок не может достоверно отразить затраты, приходящиеся на определенный поезд (состав), поскольку ряд факторов оказывает существенное влияние на себестоимость 1 тонно-километра (пассажиры-километра) конкретного поезда (различия в стоимости эксплуатации и ремонта различных типов вагонов, локомотивов и т.д.). Поэтому для выявления факторов, оказывающих непосредственное воздействие на среднеторговую величину себестоимости перевозки груза и пассажиров в определенном виде сообщения, произведено структурирование ее по составным элементам и определены коэффициенты корректировки по тем составляющим, которые зависят от типа

поезда (вагона). Так, эксплуатация современного подвижного состава повышенной комфортности в международном сообщении увеличивает затраты на амортизацию и ремонт подвижного состава и пути, что связано со стоимостью и массой тары вагона, общей вместимостью, набором и качеством съемного инвентаря, оформлением внутреннего интерьера и т.д. Себестоимость перевозок в разных категориях поездов колеблется также в зависимости от вида тяги и серии локомотива (электропоезда).

В третьей главе **«Методика и организация системы внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении»** научно обоснована необходимость организации системы внутреннего аудита как наиболее действенной формы контроля в системе железнодорожного транспорта и предложена методика внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении.

Результаты исследования позволили разработать в качестве методического обеспечения контрольных действий и предложить к использованию Положение о службе внутреннего аудита железной дороги и внутрихозяйственные стандарты внутреннего аудита железной дороги (цель, задачи и основные принципы внутреннего аудита; планирование внутреннего аудита; доказательства внутреннего аудита; рабочая документация внутреннего аудита и аудиторское заключение).

Становление и развитие системы внутреннего аудита железной дороги показывают необходимость его структуризации по объектам бухгалтерского учета. Поэтому в работе исследованы и научно обоснованы принципы планирования аудита на предприятиях (в организациях) железнодорожного транспорта, разработан план проведения аудита затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении, предложена методика внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении, основные направления которой представлены в программе аудита (юридическое оформление и выполнение договорных отношений между железной дорогой, грузоотправителями и грузополучателями внешнеторговых грузов, состояние расчетов с грузоотправителями и экспедиторами, движение денежных средств от перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении, состояние расчетов между дорогами, участвовавшими в международной перевозке, структура и целесообразность эксплуатационных затрат по международным перевозкам, своевременность и правильность отражения в учете расчетов, затрат и доходов по перевозкам в международном сообщении, расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами, достоверность отражения данных в отчетности, оценка эффективности осуществления перевозок в международном сообщении). Методическую основу составля-

ют инструкции по проведению аудита и совокупность рабочих документов по каждому из этапов проверки. К ней относятся следующие рабочие документы: «Ведомость проверки расчетов за международные перевозки с грузоотправителями и экспедиторскими организациями», «Ведомость проверки расчетов за международные перевозки с иностранными дорогами», «Ведомость проверки правильности и своевременности отражения в учете затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении», «Ведомость определения эффективности перевозок в международном сообщении».

Методика применима на всех уровнях управления железной дороги и позволяет последовательно выполнять контрольные процедуры внутреннего аудита на каждом из них на основе использования разработанных форм рабочей документации с целью отражения в систематизированном виде результатов подготовки, проведения и оформления итогов проверки в необходимом объеме.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**Основные научные результаты диссертации.** Результаты исследования учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам грузов и пассажиров в международном железнодорожном сообщении позволили сделать следующие выводы и сформулировать предложения.

1. В современных условиях хозяйствования при формировании экономической стратегии развития Белорусской железной дороги особое внимание уделяется процессу совершенствования системы учета и контроля с целью их ориентации на обеспечение аппарата управления необходимой информацией о финансово-хозяйственной деятельности организации. Международные железнодорожные перевозки оказались не охвачены системой учета и контроля предприятий (организаций) железнодорожного транспорта, что обусловило необходимость научного обоснования теоретических положений бухгалтерского учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении.

Теоретической основой исследований является сформулированный категориальный аппарат, необходимый для осознания сущности изучаемых явлений, заключающийся в определении понятий «экспорт транспортных услуг», «импорт транспортных услуг» и конкретизации их содержания для железнодорожного транспорта. «Экспорт транспортных услуг» — оказание на коммерческой основе иностранным (нерезидент) и отечественным (резидент) субъектам хозяйствования, физическим лицам услуги по транспортировке грузов и пассажиров до пункта назначения, находящегося за пределами государства (для нерези-

дентов — по территории Беларуси и из-за ее пределов). «Импорт транспортных услуг» — оказание на коммерческой основе иностранными фирмами (нерезиденты) отечественным субъектам хозяйствования (резиденты) услуги по транспортировке грузов и пассажиров от таможенной границы государства.

Экономическое содержание понятий «экспорт транспортных услуг» и «импорт транспортных услуг» определено условиями их предоставления и сферами экономических интересов участников (субъектов) договора международной перевозки. Это позволило выделить основные критерии отнесения технологических операций транспортного процесса по перевозке грузов и пассажиров в международном железнодорожном сообщении к экспорту или импорту — наличие или отсутствие отношений между резидентом или нерезидентом и факта пересечения границы и обосновать мнение о том, что в основной массе услуги, оказываемые железной дорогой в международном сообщении, по своей сути являются экспортными [1, 4, 17, 20].

2. С целью объективного формирования информационных массивов о затратах предприятий железной дороги в диссертации разработана и предложена методика учета затрат и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок в международном сообщении.

На предприятиях железной дороги используются попроцессные учет затрат и калькулирование себестоимости. Затраты большинства структурных подразделений формируются безотносительно к отдельным перевозкам по видам сообщений. Себестоимость всей транспортной деятельности (процесс перевозки) за соответствующий период формируется на уровне Управления железной дороги. В связи с этим в структурных подразделениях железной дороги достаточно сложно обеспечить учет затрат по перевозкам в международном сообщении согласно статьям Номенклатуры расходов с соответствующим уровнем детализации.

Исследование технологических особенностей процесса международной железнодорожной перевозки позволило реструктурировать регистры распределения затрат с целью формирования затрат, относящихся к перевозке грузов или пассажиров в определенном типе вагона и виде сообщения. Группировка затрат по видам сообщений пассажирских перевозок осуществляется по одним статьям последовательным их распределением пропорционально определенному измерителю, а по другим — выделением самостоятельных соответствующих статей затрат по каждому хозяйству дороги на базе дополнения перечнем новых статей Номенклатуры расходов по видам деятельности Белорусской железной дороги для отражения затрат по международным перевозкам грузов и пассажиров.

Необходимым элементом организации учета затрат железной дороги по международным перевозкам является их систематизация по видам сообщений



и типам используемых вагонов в разработанной форме таблицы № 6 «Себестоимость перевозок грузов и пассажиров по видам сообщений» Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности предприятий железнодорожного транспорта (№ 69-ЖЕЛ) с учетом усовершенствованной структуризации балансового счета 20 «Основное производство» с выделением соответствующих субсчетов (затраты по видам сообщений) и аналитических позиций (затраты по типам используемых вагонов), что позволит обеспечить информацией широкий круг специалистов как учетно-аналитической, так и технической (служба грузовой работы и внешнеэкономической деятельности) сферы деятельности [3—6, 12, 13, 16, 18, 19].

3. Разработана методика формирования доходов железной дороги от перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении, учитывающая особенности международных расчетов за перевозочную деятельность. С целью объективного отражения формирования и распределения доходов железной дороги предложено совершенствование их учетного отражения на основе структуризации используемых счетов в соответствии с предлагаемой детализацией и применения балансового счета 93 «Транзитные доходные поступления по перевозкам» для организации обособленного отражения движения денежных средств, полученных от клиентуры за перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении. Счет 93 является транзитным, так как учтенные на нем суммы не принадлежат отделению железной дороги, а передаются в Управление дороги для дальнейшего распределения между дорогами — участницами международной перевозки. Поэтому налоги с доходов, учтенных на счете 93 «Транзитный доходный счет по перевозкам», отделением железной дороги не рассчитываются.

Важной задачей бухгалтерского учета является формирование информационной базы о финансово-хозяйственной деятельности организации. С этой целью в работе осуществлено преобразование структурно-информационного содержания внутренней отчетности о доходах железной дороги. Разработаны новые формы («Отчет о доходах по железнодорожным перевозкам пассажиров», «Отчет о доходах по железнодорожным перевозкам грузов»), где нашли отражение объем выполненных работ в пассажирском и грузовом движении, дальность перевозки, доходы железной дороги в разрезе видов сообщения и типов вагонов с выделением доходов от плацкарты (по фирменным и иным поездом) и собственно билета, что существенно снизит трудозатраты по распределению доходов между дорогами, участвовавшими в перевозках [5, 6, 8, 10, 14, 15, 17, 19, 20].

4. Предложены методики учета финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам и курсирования поезда в международном сообщении. Важным этапом становления системы учета финансовых

результатов по международным перевозкам является построение поэтапно зависимого варианта корреспонденции счетов с детализацией конкретных хозяйственных операций, который охватывает все структуры в многоуровневой системе управления железнодорожным транспортом. Для организации учетного отражения финансовых результатов по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении в работе предложена структуризация балансовых счетов 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Реализация», 99 «Прибыли и убытки» с использованием дополнительных субсчетов и аналитических позиций по типам используемых вагонов.

Для структурных подразделений и отделений железной дороги в силу сложившихся принципов построения внутрихозяйственных отношений нет необходимости в формировании доходов и финансовых результатов. В конечном итоге доходы от перевозок следует определять только на уровне Управления железной дороги. Отсутствует необходимость ведения счетов финансовых результатов в структурных подразделениях. Эти счета будут использоваться только на уровне Управления железной дороги для обобщения информации о результатах финансово-хозяйственной деятельности всей железной дороги.

Подобная взаимосвязь обеспечивает законченность учетного цикла отражения затрат, доходов и финансовых результатов по международным железнодорожным перевозкам по всей иерархии организационных структур Белорусской железной дороги.

В процессе исследования разработана методика определения финансового результата от курсирования поезда в международном сообщении на основе калькулирования себестоимости перевозок методом расходных ставок с применением разработанной системы коэффициентов для определения себестоимости 1 тонно-километра (пассажиро-километра) в зависимости от степени различий между перевозками в разных видах сообщений, что позволило повысить информативность учета затрат для объективного принятия решения о назначении (отмене) конкретного поезда или отдельных вагонов в его составе, а также сформировать научный подход к определению схем составов для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности железной дороги в целом.

Предлагаемая методика обеспечивает соответствие отчетной величине рентабельности пассажирских перевозок в международном сообщении в целом по дороге средневзвешенного значения расчетных величин рентабельности курсирующих на ней поездов. Это дает возможность оперативно определять фактическую эффективность (результативность) курсирования конкретного грузового, пассажирского поезда по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении, долю отдельных поездов, типов вагонов в общей величине соответствующих показателей по перевозкам в международном сообще-

нии, а также в формировании объема перевозок, себестоимости и финансовых результатов железной дороги в целом, влияние основных факторов на изменение рассматриваемых показателей [5, 6, 8, 10, 14, 15, 17, 19, 20].

5. Результаты исследования существующей практики внутреннего контроля предприятий (организаций) железнодорожного транспорта позволили научно обосновать необходимость организации новой, более эффективной его формы — системы внутреннего аудита.

В диссертационном исследовании предложены необходимые этапы организации службы внутреннего аудита железной дороги, в качестве методического обеспечения которых выступают разработанные внутривозвратные стандарты и Положение о службе внутреннего аудита, принципы планирования аудита, его оценки.

Результатом исследования является методика внутреннего аудита затрат, доходов и финансовых результатов по перевозкам в международном сообщении. Она базируется на выполнении проверочных процедур от первичной документации к учетным записям в системе счетов бухгалтерского учета и отчетности, программе, инструкциях и соответствующей рабочей документации аудитора по каждому из рекомендуемых этапов.

Методика применима на всех уровнях управления железной дороги и позволяет последовательно выполнять контрольные процедуры внутреннего аудита на каждом из них на основе использования разработанных форм рабочей документации [3, 7, 9, 19].

**Рекомендации по практическому использованию результатов.** Выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации, апробированы и внедрены в практическую деятельность Белорусской железной дороги, Управления аудита Министерства финансов Республики Беларусь, ЗАО «АудитКонсульт», используются в учебном процессе УО «Белорусский государственный университет транспорта».

Экономическая значимость полученных результатов заключается в том, что реализация выводов и предложений диссертационного исследования позволит расширить информационную емкость учетного обеспечения системы управления во всей структуре железнодорожного транспорта, усовершенствовать контроль и обеспечить эффективность решений, принимаемых аппаратом управления предприятий (организаций) железнодорожного транспорта Республики Беларусь.

Использование на практике разработанных рекомендаций даст возможность создать действенный механизм учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов железной дороги по перевозкам в международном сообщении с целью повышения эффективности оказания транспортных услуг предприятиями (организациями) железнодорожного транспорта.

## СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

### *Статьи в научных рецензируемых журналах*

1. Шатров, С.Л. Особенности методики анализа финансово-хозяйственной деятельности на железнодорожном транспорте / С.Л. Шатров // Бухгалтерский учет и анализ. — 2006. — № 4. — С. 15—19.

2. Шатров, С.Л. Методика калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок по видам сообщений / С.Л. Шатров // Изв. НАН Беларуси. Сер. гуманитар. наук. — 2006. — № 5. — Ч. 2. — С. 162—164.

3. 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.

4. Шатров, С.Л. Экспорт транспортных услуг как объект бухгалтерского учета и калькулирования / С.Л. Шатров // Бухгалтерский учет и анализ. — 2007. — № 11. — С. 26—31.

5. Шатров, С.Л. Методика и организация отдельного учета финансовых результатов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении / С.Л. Шатров // Молодежь в науке — 2007 : прил. к журн. «Весці Нацыянальнай акадэміі навук Беларусі» : в 4 ч. / НАН Беларуси ; редкол.: П.Г. Никитенко [и др.]. — Минск, 2008. — Ч. 2. Сер. гуманитар. наук. — С. 159—163.

6. Шатров, С.Л. Методики учета доходов, расходов и финансовых результатов по международным железнодорожным перевозкам / С.Л. Шатров // Бухгалтерский учет и анализ. — 2008. — № 7. — С. 35—40.

7. Шатров, С.Л. Методика и организация системы внутреннего аудита доходов и расходов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении / С.Л. Шатров // Бухгалтерский учет и анализ. — 2008. — № 9. — С. 36—41.

### *Материалы конференций*

8. Шатров, С.Л. Экспорт услуг железнодорожного транспорта как основа внешнеэкономической деятельности государства: учетно-экономический аспект / С.Л. Шатров // Проблемы прогнозирования и государственного регулирования социально-экономического развития в регионе ЦЕИ : материалы VI междунар. науч. конф., Минск, 20—21 окт. 2005 г. : в 4 т. / НИЭИ М-ва экономики Респ. Беларусь ; редкол.: С.С. Полоник [и др.]. — Минск, 2005. — Т. 4. — С. 113—116.

9. Шатров, С.Л. Система внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности как составляющая управления социально-экономической политикой

на железнодорожном транспорте / С.Л. Шатров // Социально-экономическая политика белорусского государства в условиях открытой экономики : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 26 окт. 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — С. 428—429.

10. Шатров, С.Л. Учетно-аналитическое обеспечение внешнеэкономической деятельности как основа экономической безопасности железной дороги / С.Л. Шатров // Проблемы безопасности на транспорте : материалы III междунар. науч.-практ. конф., Гомель / Белорус. гос. ун-т транспорта ; редкол.: В.И. Сенько [и др.]. — Гомель, 2005. — С. 46—47.

11. Шатров, С.Л. Аудит внешнеэкономической деятельности в системе железнодорожного транспорта: перспективы становления и направления развития / С.Л. Шатров // Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 мая 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2006. — С. 267—269.

12. Шатров, С.Л. Калькуляция себестоимости пассажирских перевозок / С.Л. Шатров // Теория и практика менеджмента и маркетинга : материалы VII междунар. науч.-практ. конф., Минск, 1—2 июня 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; под ред. И.Л. Акулича. — Минск, 2006. — С. 309—310.

13. Шатров, С.Л. Калькулирование себестоимости перевозок в системе железнодорожного транспорта и направления развития / С.Л. Шатров // Актуальные проблемы социально-экономического развития Республики Беларусь : сб. науч. ст. II науч.-практ. конф. молодых ученых, аспирантов, магистрантов и студентов, Гродно / Гродн. гос. ун-т им. Я. Купалы ; редкол.: В.Л. Ключня [и др.]. — Гродно, 2006. — С. 441—444.

14. Шатров, С.Л. Бухгалтерский учет международных перевозок в системе железнодорожного транспорта Республики Беларусь: направления развития / С.Л. Шатров // Экономические аспекты структурного реформирования экономики : материалы междунар. науч.-практ. конф. преподавателей и аспирантов, Иркутск, 7 апр. 2007 г. / Иркут. гос. ун-т путей сообщения ; редкол.: И.Ю. Сольская [и др.]. — Иркутск, 2007. — С. 226—231.

15. Шатров, С.Л. Методика и организация учета финансовых результатов в системе железнодорожного транспорта и направления развития / С.Л. Шатров // Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 22—23 мая 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2007. — С. 481—482.

16. Шатров, С.Л. Управление международными железнодорожными перевозками / С.Л. Шатров // Теория и практика менеджмента и маркетинга :

материалы VIII междунар. науч.-практ. конф., Минск, 31 мая — 2 июня 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; под ред. И.Л. Акулича. — Минск, 2007. — С. 286—287.

17. Шатров, С.Л. Развитие системы бухгалтерского обеспечения транспортировки грузов и пассажиров по железной дороге в международном сообщении / С.Л. Шатров // Проблемы прогнозирования и государственного регулирования социально-экономического развития : материалы VIII междунар. науч. конф., Минск, 18—19 окт. 2007 г. : в 4 т. / НИЭИ М-ва экономики Респ. Беларусь ; редкол.: С.С. Полоник [и др.]. — Минск, 2007. — Т. 4. — С. 84—86.

18. Шатров, С.Л. Экспорт услуг: развитие системы учетно-аналитического обеспечения управления международными железнодорожными перевозками / С.Л. Шатров // Новое качество экономического роста: инновации, конкурентоспособность : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 25—26 окт. 2007 г. / НИЭИ М-ва экономики Респ. Беларусь ; редкол.: М.В. Мясникович [и др.]. — Минск, 2007. — С. 734—735.

19. Шатров, С.Л. Система бухгалтерского учета, анализа и контроля в управлении инновационной деятельностью на железнодорожном транспорте / С.Л. Шатров // Актуальные проблемы устойчивого инновационного развития Республики Беларусь : материалы науч.-практ. конф., Минск, 25 апр. 2008 г. / БИП—Ин-т правоведения ; редкол.: С.Ф. Сокол [и др.]. — Минск, 2008. — С. 161—162.

#### *Тезисы докладов конференций*

20. Шатров, С.Л. Особенности организации бухгалтерского учета внешне-экономической деятельности в системе железнодорожного транспорта / С.Л. Шатров // Становление и развитие учета, контроля и анализа в Украине : тез. докл. междунар. науч. конф., Киев, 16—17 мая 2006 г. / Киев. нац. экон. ун-т им. В. Гетьмана ; редкол.: В.Г. Линник [и др.]. — Киев, 2006. — С. 449—455.

## РЭЗІЮМЭ

Шатроў Сяргей Леанідавіч

### Улік і кантроль знешнеэканамічнай дзейнасці ў сістэме чыгуначнага транспарту Рэспублікі Беларусь: стан і напрамкі развіцця

**Ключавыя словы:** чыгуначны транспарт, міжнародныя перавозкі, экспарт транспартных паслуг, улік затратаў, даходаў і фінансавых вынікаў, калькуляванне сабекошту, унутраны аўдыт.

**Мэта даследавання:** комплекснае даследаванне, тэарэтычнае абгрунтаванне і распрацоўка метадычных рэкамендацый па арганізацыі ўліку затратаў, даходаў, фінансавых вынікаў па чыгуначных перавозках у міжнародных зносінах і іх аўдыту як адной з найбольш эфектыўных форм кантролю.

**Метады даследавання:** сістэмны падыход, аналіз і сінтэз тэарэтычнага і практычнага матэрыялу, навуковая абстракцыя, лагічнае абагульненне, параўнанне, супастаўленне.

**Атрыманыя вынікі і іх навізна** заключаюцца ў навуковым абгрунтаванні тэарэтыка-метадалагічных асноў бугалтарскага ўліку і аўдыту затратаў, даходаў і фінансавых вынікаў прадпрыемстваў (аб'яднанняў) чыгуначнага транспарту па перавозках грузаў і пасажыраў у міжнародных зносінах, распрацоўцы метадык уліку і аўдыту затратаў і калькулявання сабекошту, фарміравання даходаў, фінансавых вынікаў чыгункі па грузавых і пасажырскіх перавозках і курсавання цягніка ў міжнародных зносінах па відам і тыпам выкарыстаных вагонаў, якія адрозніваюцца новым падыходам да фарміравання інфармацыйнай базы аб эфектыўнасці знешнеэканамічнай дзейнасці чыгункі і выяўленню рэзерваў яе павышэння.

**Ступень выкарыстання.** Вынікі даследавання апрабаваны і ўведзены ва ўлікова-кантрольную і аналітычную дзейнасць Аб'яднання «Беларуская чыгунка», Упраўлення аўдыту Міністэрства фінансаў Рэспублікі Беларусь, ЗАТ «АўдытКонсульт», навучальны працэс УА «Беларускі дзяржаўны ўніверсітэт транспарту».

**Галіна прымянення:** распрацоўка метадычных палажэнняў па бухгалтарскім ўліку і аўдыту на прадпрыемствах чыгуначнага транспарту, практычная дзейнасць спецыялістаў улікова-эканамічных службаў чыгункі, навучальны працэс.

## РЕЗЮМЕ

Шатров Сергей Леонидович

### **Учет и контроль внешнеэкономической деятельности в системе железнодорожного транспорта Республики Беларусь: состояние и направления развития**

**Ключевые слова:** железнодорожный транспорт, международные перевозки, экспорт транспортных услуг, учет затрат, доходов и финансовых результатов, калькулирование себестоимости, внутренний аудит.

**Цель исследования:** комплексное исследование, теоретическое обоснование и разработка методических рекомендаций по организации учета затрат, доходов, финансовых результатов по железнодорожным перевозкам в международном сообщении и их аудита как одной из наиболее эффективных форм контроля.

**Методы исследования:** системный подход, анализ и синтез теоретического и практического материала, научная абстракция, логическое обобщение, сравнение, сопоставление.

**Полученные результаты и их новизна** заключаются в научном обосновании теоретико-методологических основ бухгалтерского учета и аудита затрат, доходов и финансовых результатов предприятий (организаций) железнодорожного транспорта по перевозкам грузов и пассажиров в международном сообщении, разработке методик учета и аудита затрат и калькулирования себестоимости, формирования доходов, финансовых результатов железной дороги по грузовым и пассажирским перевозкам и курсирования поезда в международном сообщении по видам и типам используемых вагонов, которые отличаются новым подходом к формированию информационной базы об эффективности внешнеэкономической деятельности железной дороги и выявлению резервов ее повышения.

**Степень использования.** Результаты исследования апробированы и внедрены в учетно-контрольную и аналитическую работу Объединения «Белорусская железная дорога», Управления аудита Министерства финансов Республики Беларусь, ЗАО «АудитКонсульт», учебный процесс УО «Белорусский государственный университет транспорта».

**Область применения:** разработка методических положений по бухгалтерскому учету и аудиту на предприятиях железнодорожного транспорта, практическая деятельность специалистов учетно-экономических служб железной дороги, учебный процесс.



## SUMMARY

Shatrov Sergey Leonidovich

### **Accounting and control (supervision, monitoring) of foreign-economic activity in railway transport system of Republic of Belarus: current state and line of the development**

**Key words:** railway transport, international transportation, accounting, export of transport services, accounting of income, expenditure, financial results, cost price calculation, internal audit.

**The purpose of research:** theoretical substantiation and development of methodical recommendation for organization of income, expenditure, financial results accounting and audit in international railway transportation sphere.

**Methods of research:** system approach, analysis and synthesis of theoretical and practical material, scientific abstraction, logical generalization, comparison.

**Received results and its' novelty** contain the scientific substantiation of theoretical and methodological principals of bookkeeping and audit of expenditures, income and financial results of international goods and passenger transportation performed by railway enterprises (organizations); working out the method of bookkeeping and audit of expenditures when calculating the cost price, forming the income, financial results of goods and passengers transportation, international communication performed by Railway and classified by coach sort and type. These methods are remarkable for new approach for creating of calculating records that are necessary for formation of information base about Railway international activity efficiency in order to find the reserve for its rise.

**The extent of use.** The results of the research are approved and introduced in accounting, control and analytical work at Belarusian railway association, Management of audit Ministry of Finance Republic of Belarus, CJSC «AuditConsult» and in educational process at the Educational Establishment «Belarusian State University of Transport».

**Sphere of application:** development of methodic thesis for accounting and audit of railway transport; practical activity of bookkeeping-economic specialists services; educational process.

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

Подписано в печать 14.01.2009. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,6. Уч.-изд. л. 1,4. Тираж 70 экз. Заказ

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.