

УДК 656.2(476)

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

О. И. ПУРКАЛИК

Белорусский государственный университет транспорта

МЕТОД ПАРЕТТО КАК ИНСТРУМЕНТ ФОРМИРОВАНИЯ ЭФФЕКТИВНОЙ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ НА БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГЕ

Рассмотрены особенности разработки частной методики расчета амортизируемой стоимости объектов инвентарного парка грузовых вагонов с учетом специфики железнодорожного транспорта и наличием такой категории как «ликвидационная стоимость» основных средств.

Современное состояние экономики Республики Беларусь требует гибкости и мобильности при решении вопросов, связанных с выбором способов начисления амортизации, величины амортизируемой стоимости основных средств, срока службы и других моментов, которые каждый хозяйствующий субъект должен учитывать при разработке амортизационной политики.

Формирование амортизационной политики на Белорусской железной дороге (БЖД) требует разработки частной методики расчета амортизируемой стоимости объектов инвентарного парка грузовых вагонов с учетом специфики железнодорожного транспорта и наличием такой категории как «ликвидационная стоимость» основных средств.

Актуальность данного вопроса связана с тем, что:

- БЖД относится к фондоемкой отрасли национальной экономики (в общей стоимости основных средств 95 % приходится на основные производственные средства);

- инвентарный парк грузовых вагонов (ИПВ) насчитывает более 70 тысяч объектов и его стоимость составляет весомую долю от общей валюты баланса;

- на долю амортизационных отчислений по ИПВ приходится порядка 35 % от общей суммы амортизационных отчислений.

От правильности определения амортизируемой стоимости грузовых вагонов, и особенно ее составной части ликвидационной стоимости, будет зависеть сумма начисляемой амортизации, последующая величина эксплуатационных расходов и, как следствие, общая величина прибыли, получаемая БЖД, в том числе направляемая на обновление основных средств.

При ликвидации грузовых вагонов номенклатура полученных возвратных отходов весьма обширна, а по стоимости имеет значительный удельный вес по отношению к первоначальной стоимости грузового вагона. Перечень получаемых возвратных отходов (запасных частей, материалов и металлолома) при ликвидации грузового вагона представлен в таблице 1.

Т а б л и ц а 1 – Перечень запасных частей и материалов от ликвидации полувагона №60087202

Наименование	Количество
Головка автосцепки, шт.	1
Поглощающий аппарат, шт.	2
Хомут тяговый, шт.	2
Клин тягового хомута, шт.	2
Плита упорная, шт.	2
Балочка центрирующая, шт.	2
Подвеска маятниковая, шт.	4
Кронштейн расцепного привода, шт.	2
Державка, шт.	2
Рычаг расцепного привода, шт.	2
Колпак скользуна, шт.	4
Пружины, шт.	28
Триангели, шт.	4
Подвеска тормозного башмака, шт.	8
Валик подвески башмака, шт.	8
Клин амортизатора фрикционный, шт.	8
Тормозной цилиндр, шт.	1
Кран концевой, шт.	2
Кран разобщительный, шт.	1
Колесные пары РУ1, шт.	4
Металлолом и др., т	14,864

Полученные возвратные отходы по отношению к первоначальной стоимости полувагона составляют 4,1 %.

Полученные при демонтаже полувагона возвратные отходы впоследствии включаются в прочие доходы по инвестиционной деятельности, с отнесением в дальнейшем на финансовый результат.

После реализации возвратных отходов, полученные денежные средства повторно включаются в прочие доходы по текущей деятельности, связанные с реализацией запасов, тем самым необоснованно искажается финансовый результат хозяйственной деятельности.

После выбытия полувагона, к моменту его ликвидации, вся его первоначальная стоимость (с учетом возвратных отходов) уже перенесена на себестоимость грузовых перевозок. Для БЖД, имеющей около 7 тысяч полувагонов как объектов учета сумма возвратных отходов составит порядка

7,8 млрд руб. Именно на эту величину возможно снизить величину эксплуатационных расходов железной дороги и, как следствие, увеличить финансовый результат.

Только по полувагонам при расчете амортизируемой стоимости необходима ее значительная корректировка, а по всему парку грузовых вагонов эта величина составит 10,8 % от их совокупной первоначальной стоимости.

Анализ целесообразности расчета ликвидационной стоимости грузовых вагонов при определении их амортизируемой стоимости был выполнен на фактическом материале БЖД в рамках НИР под руководством кандидата экономических наук, профессора В. Г. Гизатуллиной. По тематике была выполнена работа "Исследование и разработка методики определения стоимости вагонов и контейнеров, претерпевшей корректировку в результате изменения стоимости инвентарного парка".

Проведенное исследование позволило установить средний процент возвратных отходов, полученных при ликвидации грузовых вагонов, по их родам (в таблица 2).

Т а б л и ц а 2 – Средний процент возвратных отходов, полученных при ликвидации грузовых вагонов по родам

Род грузовых вагонов	Средний процент возвратных отходов
Крытый	2,5–3
Платформа	4,5–5,5
Полувагон	3,1–4,5
Цистерна	9,6–11
Изотермический	5,6–9,5
Прочие	2–2,5

Полученные результаты позволяют сделать вывод о целесообразности учета ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости грузовых вагонов, а также подтвердить важность и необходимость этого мероприятия для хозяйствующего субъекта.

Приобретение грузовых вагонов на Белорусской железной дороге происходит исключительно для производственных нужд БЖД – для перевозки грузов. Однако из-за наличия дефицита средств на их покупку в последнее время наблюдается дефицит грузовых вагонов. В связи с этим стратегия использования грузовых вагонов, выстраиваемая БЖД, а также учетная и амортизационная политика, как одно из средств реализации этой стратегии, направлены на достижение максимально эффективного использования вагонов в производственной деятельности с наилучшей отдачей их производственного ресурса в течение всего срока полезного использования.

Более высокая первоначальная стоимость грузового вагона определяет и более значительную величину ликвидационной стоимости (по элементу "возвратные отходы"), что уменьшает амортизируемую стоимость.

Целесообразность расчета амортизируемой стоимости, прежде всего, рассматривается к тем грузовым вагонам, которые имеют более высокую первоначальную стоимость, то есть относятся к дорогостоящим инвентарным объектам.

Для того, чтобы принять во внимание существенность первоначальной стоимости как фактора который определяет целесообразность учета ликвидационной стоимости для расчета амортизируемой стоимости грузовых вагонов, воспользуемся методом Паретто (итальянский экономист, 1848–1923). Метод Паретто получил название ABC-анализ, который широко применяется в управлении издержками организации, в выборе методов переоценки для отдельных групп основных средств и в управлении товарными запасами [1, 14]. Суть метода состоит в том, чтобы разделить исследуемый массив основных средств (в нашем случае – инвентарный парк грузовых вагонов) на категории по первоначальной стоимости, чтобы использовать системы контроля целесообразности учета ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости только для наиболее значимых групп. Именно такая классификация получила название ABC-анализ.

Для целей ABC-анализа произведем оценку всего парка грузовых вагонов по их первоначальной стоимости на момент исследования и группировку в порядке ее уменьшения:

- первые 10 % инвентарных объектов в совокупном количестве всего парка грузовых вагонов относят к категории А (наиболее значимые в стоимостном выражении объекты парка грузовых вагонов);

- следующие 20 % – к категории В (объекты средней стоимостной значимости);

- оставшиеся 70 % – к категории С (объекты с наиболее низким уровнем стоимостной значимости).

В результате ABC-группировки доля стоимости грузовых вагонов в общей их сумме распределяется следующим образом:

- для группы А – 60–80 %;
- для группы В – 10–25 %;
- для группы С – 5–15 % [1, 14].

Применив ABC-группировку для классификации объектов парка грузовых вагонов БЖД, получаем систематизированные данные (таблица 3).

Т а б л и ц а 3 – Классификация объектов ИПВ БЖД согласно ABC-группировке

Стоимостная группа	Удельный вес в общем количестве инвентарных объектов парка грузовых вагонов, %	Удельный вес первоначальной стоимости в общей стоимости парка грузовых вагонов, %
А	10,3	58
В	20,5	24
С	69,2	18
Итого	100	100

В группу А входят объекты, относящиеся к роду «цистерна», «изотермические».

В группу В входят объекты, относящиеся к роду «прочие», «крытые».

В группу С входят объекты, относящиеся к роду «полувагон», «платформа».

На основании проведенной АВС-классификации объектов парка грузовых вагонов могут быть предложены следующие рекомендации по расчету амортизируемой стоимости для отдельных групп грузовых вагонов:

- группа А – это область высокого экономического значения, которая получается при корректировке амортизируемой стоимости на величину ликвидационной стоимости. В состав данной группы входят 10,3 % от общего парка грузовых вагонов, но их доля в совокупной стоимости парка вагонов самая значительная – 58 %. Для объектов этой группы расчет амортизируемой стоимости является обязательным.

- группа В – допустимо рассчитывать либо не рассчитывать амортизируемую стоимость грузовых вагонов в зависимости от целей, преследуемых лицами, принимающими управленческие решения. На долю этой группы приходится 24 % от общей стоимости парка вагонов. Рассчитав амортизируемую стоимость для 20,5 % общего количества объектов парка грузовых вагонов, можно снизить амортизационные отчисления от 24 % общей стоимости всего ИПВ;

- группа С – рекомендуется амортизируемую стоимость не определять расчетным путем, так как это наиболее многочисленная группа с относительно невысокой общей стоимостью.

При разработке методики расчета амортизируемой стоимости грузовых вагонов обязательным условием является учет критерия *значительности* ликвидационной стоимости.

Немаловажным фактором, который влияет на целесообразность учета ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости, является определение значительности ликвидационной стоимости по отношению к первоначальной стоимости основного средства.

Предлагаем в качестве параметра значительности ликвидационной стоимости грузового вагона использовать *средний процент возвратных отходов* по отношению к первоначальной стоимости объекта по родам грузовых вагонов, что позволит всю совокупность родовых групп грузовых вагонов объединить в укрупненные группы по величине процента (см. таблицу 2).

Колебание процента внутри группы объясняется делением каждой группы на типы вагонов (например, цистерны делятся на универсальные и специализированные и т.д.).

Для оценки величины среднего процента полезных остатков нами приняты следующие классификационные символы:

X – высокий средний процент возвратных отходов (в диапазоне от 5,6 % до 11 %);

Y – умеренный средний процент возвратных отходов (в диапазоне от 3,1 % до 5,5 %);

Z – низкий средний процент возвратных отходов (в диапазоне от 2 % до 3 %).

На базе информации, полученной из ABC- и XYZ-анализов, предлагаем использовать следующую классификацию объектов парка грузовых вагонов по первоначальной стоимости и среднему проценту возвратных отходов (таблица 4).

Т а б л и ц а 4 – Классификация объектов парка грузовых вагонов по стоимости и среднему проценту возвратных отходов

		Средний процент возвратных отходов (от первоначальной стоимости)		
		X	Y	Z
Первоначальная стоимость	A	Высокая стоимость грузового вагона Высокий средний процент возвратных отходов	Высокая стоимость грузового вагона Умеренный средний процент возвратных отходов	Высокая стоимость грузового вагона Низкий процент возвратных отходов
	B	Средняя стоимость грузового вагона Высокий средний процент возвратных отходов	Средняя стоимость грузового вагона Умеренный средний процент возвратных отходов	Средняя стоимость грузового вагона Низкий средний процент возвратных отходов
	C	Низкая стоимость грузового вагона Высокий средний процент возвратных отходов	Низкая стоимость грузового вагона Умеренный средний процент возвратных отходов	Низкая стоимость грузового вагона Низкий средний процент возвратных отходов

Источник: разработка автора

Предложенная классификационная стратегия позволяет весь многочисленный массив объектов парка грузовых вагонов разделить на комбинации, анализ которых в последующем поможет выявить наиболее рациональные варианты (группы объектов ИПВ) для расчета амортизируемой стоимости объектов парка грузовых вагонов с учетом ликвидационной стоимости.

Как видно из таблицы 4, AX-зона – зона обязательного расчета амортизируемой стоимости, так как грузовые вагоны этой группы имеют наиболее высокую стоимость и высокий средний процент возвратных отходов. CZ-зона – зона, для которой расчет амортизируемой стоимости наименее целесообразен, так как стоимость этой группы невелика и средний процент возвратных отходов тоже невелик. Наиболее пристальному вниманию должны быть подвергнуты зоны AX, BX, AY, так как для этих комбинаций характерна высокая и достаточно высокая стоимость, а также средний процент полезных остатков имеет весомое значение, тем самым соблюдается критерий значительности ликвидационной стоимости.

На основании разработанной классификации инвентарных объектов парка грузовых вагонов при каждом новом поступлении вагонов члены амортизационной комиссии самостоятельно принимают решение о целесообразности учета ликвидационной стоимости и корректировке на ее величину амортизируемую стоимость.

Использование разработанной классификации объектов ИПВ на основе ABC- и XYZ-анализа необходимо:

- для выделения объектов, для которых расчет амортизируемой стоимости является обязательным при их поступлении в целях формирования достоверной величины, подлежащей амортизации (то есть амортизируемой стоимости);

- снижения суммы амортизационных отчислений и исключение случаев получения дохода от ликвидации по объектам, которые полностью самортизированы;

- рационального формирования политики обновления основных средств за счет направления собственной прибыли на эти цели.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 **Аббасов, В. И.** Использование ABC-анализа в управлении издержками на предприятии / В. И. Аббасов // Экономика. Финансы. Управление. – 2003. – № 4. – С. 13–18.

2 **Богатырева, В. В.** Развитие учета амортизируемого имущества предприятия : [монография] / В. В. Богатырева, С. Г. Вегера. – Минск : Технопринт, 2003. – 140 с.

3 Исследование и разработка методики определения стоимости вагонов и контейнеров, претерпевшей корректировку в результате изменения стоимости инвентарного парка : отчет о НИР (заключит.) / Бел. гос. ун-т транспорта ; рук. темы В. Г. Гизатуллина. – Гомель, 2002. – 55 с. – № ГР 20022730.

4 Исследование и разработка методического обеспечения по ведению бухгалтерского учета и отчетности на Белорусской железной дороге : отчет о НИР (заключит.) / Бел. гос. ун-т транспорта ; рук. темы В. Г. Гизатуллина. – Гомель, 2003. – 168 с. – № ГР20022728.

V. SHIBOLOVICH, PhD, associate professor

O. PURKALIK

Belarusian State University of Transport

METHOD PARETTO AS A TOOL FOR THE FORMATION OF AN EFFECTIVE DEPRECIATION POLICY AT THE BELARUSIAN RAILWAY

Considered are the peculiarities of the development of the private methods of the calculation of the amortized cost of objects of the inventory Park of freight cars with regard to the specifics of same-railway transport and the presence of such a category as «the residual value of fixed assets».

Получено 04.09.2013