

USING THE ESTIMATED VALUE CATEGORY IN THE REPORTING OF TRANSPORTATION COMPANIES

The article deals with the concept of «estimated value», their types, application in domestic and foreign practices.

Получено 01.09.2020

ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 13. Гомель, 2020

УДК 657.47:656.2(476)

*Д. Н. КУШНЕРОВ, канд. экон. наук, доцент, Н. В. ЗДАНОВСКАЯ
Белорусский государственный университет транспорта*

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ ФОРМИРОВАНИЯ РАСХОДОВ ХОЗЯЙСТВА ГРАЖДАНСКИХ СООРУЖЕНИЙ БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ

Выполнена оценка действующей методики формирования расходов хозяйства гражданских сооружений по грузовым и пассажирским перевозкам. Разработана усовершенствованная методика формирования расходов, базирующаяся на предложенной авторами системе калькуляционных измерителей.

Эксплуатационные расходы хозяйства гражданских сооружений составляют около 2,5 % в расходах по перевозкам Белорусской железной дороги (БЧ). При формировании расходов по грузовым и пассажирским перевозкам эксплуатационные расходы хозяйства, учитываемые на статьях Номенклатуры, делятся на прямые и косвенные (распределяемые). Как известно, прямые расходы без дополнительных манипуляций относятся на вид перевозок; косвенные (распределяемые), в силу своей природы, не могут быть отнесены прямо, поэтому подлежат распределению пропорционально установленным измерителям.

К *прямым расходам* в хозяйстве гражданских сооружений относятся расходы, связанные с содержанием и ремонтами зданий и сооружений пассажирского хозяйства (ст. 354 «Текущий ремонт и содержание зданий, сооружений пассажирского хозяйства», 355 «Капитальный ремонт зданий, сооружений пассажирского хозяйства»), хозяйства грузовой работы и внешнеэкономической деятельности (ст. 351 «Текущий ремонт и содержание зда-

ний, сооружений хозяйства грузовой работы и внешнеэкономической деятельности», 352 «Капитальный ремонт зданий, сооружений хозяйства грузовой работы и внешнеэкономической деятельности»). Такие расходы составляют около 25 % от всех расходов хозяйства.

К *косвенным (распределяемым) расходам* относятся расходы, связанные с содержанием и ремонтами производственных зданий и сооружений хозяйств, которые выполняют работы одновременно для осуществления грузовых и пассажирских перевозок. К таким хозяйствам относятся: хозяйство перевозок, пути, сигнализации и связи, электрификации и электроснабжения и прочие. При этом на отдельных статьях отражаются расходы по содержанию и ремонту зданий и сооружений следующих хозяйств:

– перевозок (статьи 358 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок», 361 «Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок»);

– сигнализации и связи (статьи 359 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений хозяйства сигнализации и связи», 362 «Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства сигнализации и связи»).

Расходы по содержанию и ремонту зданий и сооружений остальных хозяйств обобщены на двух статьях:

– текущий ремонт и содержание – статья 360 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений остальных хозяйств»;

– капитальный ремонт – статья 363 «Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений остальных хозяйств».

Кроме того, к группе распределяемых расходов относятся накладные (общие для всех отраслей хозяйств железной дороги и управленческие расходы), которые составляют около 42 % в расходах хозяйства.

При формировании расходов по грузовым и пассажирским перевозкам предпочтение, безусловно, отдается прямым методам отнесения расходов на вид перевозок, однако, как показывает практика, обеспечить использование данного подхода для всех статей расходов не представляется возможным. Значительная часть расходов, несмотря на постоянную работу, которая ведется по выделению прямых расходов, подлежит распределению. В случае отсутствия возможности организации учета прямых расходов, использование распределительного метода для их формирования требует подбора измерителя, пропорционально которому будут разделены расходы. При этом именно от правильного выбора измерителя зависит точность определения расходов.

Учитывая, что около 75 % расходов хозяйства гражданских сооружений являются распределяемыми, а организовать их прямой учет не представляется возможным, было проанализировано применение измерителей, используемых для распределения указанных расходов. Так, в настоящее время в качестве единственного измерителя для распределения производственных

расходов в хозяйстве применяется показатель «локомотиво-километры в голове и одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения».

Величина измерителя определяется расчетным путем как сумма локомотиво-километров в голове поезда и локомотиво-километров в одиночном следовании по каждому виду перевозок, а также поездо-километров электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения.

Доля расходов, относимых на грузовые перевозки, $\gamma_{гр}$, определяется следующим образом:

$$\gamma_{гр} = \frac{\sum m l_{гр}}{\sum m l_{гр} + \sum m l_{пс}} \cdot 100,$$

где $\sum m l_{гр}$ – пробег локомотивов в голове грузовых поездов, лок·км; $\sum m l_{пс}$ – пробег локомотивов в голове пассажирских поездов, а также поездо-км электро- и дизель-поездов, лок·км.

Доля расходов, относимых на пассажирские перевозки, $\gamma_{пс}$, определяется по формуле

$$\gamma_{пс} = 100 - \gamma_{гр}.$$

Анализ практики калькуляционных расчетов показывает, что около 55 % расходов, распределенных пропорционально этому измерителю, относятся на пассажирские перевозки, 45 % – на грузовые.

Проведенные исследования позволяют сделать следующие выводы:

1) производственные расходы, распределяемые пропорционально показателю «локомотиво-километры в голове и одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения», составляют около 33 % в расходах хозяйства. При этом использование данного показателя для распределения расходов относит их большую часть на пассажирские перевозки. Возникает вопрос, насколько подобное распределение расходов хозяйства гражданских сооружений соответствует ситуации, сложившейся в практике?

Анализ отражения затрат на статьях Номенклатуры показал, что значительная часть расходов хозяйства, связанных с пассажирскими перевозками (по содержанию и ремонтам зданий пассажирского хозяйства, в том числе зданий станций, платформ, павильонов и др. объектов) относится на пассажирские перевозки прямо. Вопрос отнесения расходов, которые подлежат распределению (по содержанию и ремонтам зданий хозяйства перевозок, пути, сигнализации и связи, электрификации и электроснабжения и проч.) в большей мере на пассажирские перевозки, на наш взгляд, является спорным. Основными причинами для этого являются: более низкий объем пассажирских перевозок по сравнению с грузовыми (по приведенным тонно-километрам), малый вес пассажирских поездов (по приведенным тонно-километрам брутто), низкая доля маневровой работы в пассажирском движении;

2) распределяемые расходы хозяйства гражданских сооружений, особенно касающиеся содержания и обслуживания зданий и сооружений так называемых «инфраструктурных» хозяйств, сложно соотносить с объемными показателями.

В теории при выборе измерителя для распределения расходов наиболее предпочтительным вариантом является использование натуральных показателей. На железнодорожном транспорте к числу таковых относятся объемные показатели, характеризующие объем перевозок, работу подвижного состава и др. Однако при выборе объемного показателя в качестве измерителя для распределения расходов хозяйства гражданских сооружений следует отметить отсутствие тесной логической взаимосвязи между ним и распределяемыми расходами.

Проведенные исследования обосновывают актуальность проблемы выбора измерителя. Для ее решения обратимся к практике распределения аналогичных расходов на железных дорогах иностранных государств.

На железных дорогах России (РЖД) и Украины (УЗ) присутствуют статьи Номенклатуры, на которых отражаются расходы, аналогичные расходам хозяйства гражданских сооружений БЧ (таблицы 1, 2). Расходы, учтенные на этих статьях, также являются распределяемыми пропорционально выбранным измерителям. Основным отличием порядка отражения расходов на статьях хозяйства является их детализация по хозяйствам. Общим для всех дорог является выделение распределяемых расходов по некоторым хозяйствам на отдельных статьях, в то время как расходы по другим хозяйствам вместе учитываются на одной статье. На БЧ на отдельных статьях учитываются расходы по хозяйствам перевозок и сигнализации и связи, на УЗ – только по хозяйству перевозок, на РЖД – по всем основным хозяйствам (перевозок, автоматики и телемеханики, связи, вагонного, локомотивного, пути, гражданских сооружений, водоснабжения и водоотведения, корпоративной информатизации).

Сравнительный анализ применяемых на железных дорогах измерителей, приведенный в таблицах 1 и 2, позволил сделать следующие выводы:

1) косвенные (распределяемые) расходы хозяйства гражданских сооружений на железных дорогах Украины и Беларуси распределяются пропорционально одному для всех статей показателю – «локомотиво-километры в голове и одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизельпоездов с учетом хозяйственного движения»;

2) на железных дорогах России используется два показателя, причем отличные от используемых на БЧ. Так, расходы, связанные с обслуживанием и ремонтом зданий, сооружений, оборудования и инвентаря локомотивного хозяйства распределяются на грузовые и пассажирские перевозки пропорционально показателю «поездо-километры при локомотивной тяге»; остальных хозяйств – «приведенные тонно-километры брутто».

Таблица 1 – Сравнение измерителей, используемых для распределения расходов по грузовым и пассажирским перевозкам, связанных с содержанием, обслуживанием и текущими ремонтами зданий и сооружений, на железных дорогах России, Украины, Беларуси

БЧ		УЗ		РЖД	
Статья	Измеритель	Статья	Измеритель	Статья	Измеритель
Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок (ст. 358)	Локомотиво-километры в голове и одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения	Текущий ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок (ст. 4187)	Локомотиво-километры в голове поездов и в одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов	Обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений, оборудования и инвентаря, выполняемые структурными подразделениями других хозяйств:	Приведенные тонно-км брутто
Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений хозяйства сигнализации и связи (ст. 359)		Обслуживание производственных зданий, сооружений и оборудования хозяйства перевозок (ст. 4203)		– хозяйства перевозок (ст. 2041)	
Текущий ремонт и содержание производственных зданий и сооружений остальных хозяйств (ст. 360)		Текущий ремонт производственных зданий и сооружений других хозяйств (ст. 4189)		– автоматики и телемеханики (ст. 2321)	
	Обслуживание производственных зданий, сооружений и оборудования других хозяйств (ст. 4204)	– связи (ст. 2431)			
		– вагонного хозяйства (ст. 2061)			
		– локомотивного хозяйства (ст. 2051)		Поездо-километры при локомотивной тяге	
		– хозяйства пути (ст. 2041)		Приведенные тонно-км брутто	
		– хозяйства корпоративной информатизации (ст. 2582)			
		– гражданских сооружений, водоснабжения и водоотведения (ст. 2224)			
			– электрификации и электро-снабжения (ст. 2511)		
			– прочих хозяйств (ст. 2621)		

Таблица 2 – Сравнение измерителей, используемых для распределения расходов по грузовым и пассажирским перевозкам, связанных с капитальными ремонтами зданий и сооружений, на железных дорогах России, Украины, Беларуси

БЧ		УЗ		РЖД	
Статья	Измеритель	Статья	Измеритель	Статья	Измеритель
Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок (ст. 361)	Локомотиво-километры в голове и одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения	Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства перевозок (ст. 4197)	Локомотиво-километры в голове поездов и в одиночном следовании и поездо-километры электро- и дизель-поездов	Капитальный ремонт зданий, сооружений и оборудования, выполняемый структурными подразделениями других хозяйств:	Приведенные тонно-км брутто
Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений хозяйства сигнализации и связи (ст. 362)				– хозяйства перевозок (ст. 2042)	
		Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений остальных хозяйств (ст. 363)		Капитальный ремонт производственных зданий и сооружений других хозяйств (ст. 4199)	
				– локомотивного хозяйства (ст. 2052)	Поездо-километры при локомотивной тяге
				– хозяйства пути (ст. 2042)	Приведенные тонно-км брутто
				– гражданских сооружений, водоснабжения и водоотведения (ст. 2225)	
				– хозяйства корпоративной информатизации (ст. 2583)	
				– электрификации и электро-снабжения (ст. 2512)	
				– прочих хозяйств (ст. 2622)	

При использовании системы измерителей, применяемой на РЖД, доли расходов, относимых на грузовые и пассажирские перевозки, по данным за 2019 год сложатся следующим образом (таблица 3).

Таблица 3 – Доли измерителей, используемых для распределения расходов хозяйства гражданских сооружений на БЧ и РЖД

Дорога	Наименование измерителя	Доля измерителя, приходящаяся на перевозки, %	
		пассажирские	грузовые
БЧ	Локомотиво-километры в голове поездов и в одиночном следовании и поездок километры электро- и дизель-поездов с учетом хозяйственного движения	56,47	43,53
РЖД	Поездо-километры при локомотивной тяге*	39,91	60,09
	Приведенные тонно-км брутто	12,99	87,01

* В качестве аналога используется показатель «локомотиво-километры в голове» (приложение 10 к Положению о порядке планирования и калькулирования расходов (затрат) на оказание услуг железнодорожного транспорта общего пользования, оказываемых с использованием инфраструктуры железнодорожного транспорта общего пользования, железнодорожных перевозок «Измерители для составления калькуляции расходов на оказание услуг пассажирского и грузового железнодорожного транспорта», стр. 5).

Из таблицы 3 видно, что при использовании показателя, применяемого в настоящее время на БЧ, большая часть расходов относится на пассажирские перевозки (около 55 %), а при использовании системы показателей, применяемой на РЖД, большая часть расходов ложится на грузовые перевозки.

Проведенные исследования свидетельствуют о том, что показатель, применяемый в настоящее время для распределения расходов на грузовые и пассажирские перевозки, не в полной мере соответствует сложившимся условиям хозяйствования на БЧ.

Анализ зарубежной практики распределения расходов хозяйства гражданских сооружений показал, что отсутствует какой-либо единый общепринятый для этих целей измеритель. Обусловлено это тем, что, как ранее уже было отмечено, расходы данного хозяйства сложно соотнести с объемными показателями работы железной дороги. Существует достаточно большое количество показателей, которые с различных сторон характеризуют объем работ, выполняемых железной дорогой: приведенный грузооборот, локомотиво-километры, поездок километры, вагоно-километры и т. п. При этом в формировании каждого из указанных показателей доля влияния грузовых и пассажирских перевозок складывается по-разному: у части показателей

большая доля будет приходиться на грузовые перевозки, у другой – на пассажирские.

Поэтому, принимая для распределения расходов хозяйства гражданских сооружений конкретный объемный показатель или систему показателей, методолог должен понимать, что в этом случае речь идет не об объективном распределении расходов между грузовыми и пассажирскими перевозками. Речь идет о том, на какой вид перевозок отнести большую часть расходов хозяйства гражданских сооружений.

Как отмечают известные ученые, посвятившие свои работы исследованию расходов железнодорожного транспорта, решение задачи распределения издержек по видам перевозок имеет условный характер. Так, Е. В. Михальцев отмечает, что «определяя, какая часть всего денежного расхода, должна быть отнесена на один из родов перевозок, приходится решать вопрос не о том, сколько действительно израсходовано на перевозку пассажиров или грузов, а о том, какая доля всего расхода железных дорог может быть по наиболее объективным основаниям признана связанной с каждым из родов перевозок. Решение этой задачи уясняет особенности работы отдельных железных дорог и позволяет судить о соотношении издержек перевозки с действующими тарифами» [2, с. 357].

В целях совершенствования методологии калькулирования расходов по перевозкам предлагается изменить подходы к распределению расходов хозяйства гражданских сооружений между грузовыми и пассажирскими перевозками. Суть применяемой методики заключается в следующем:

1 Расходы по содержанию и ремонту зданий и сооружений пассажирского хозяйства, а также хозяйства грузовой работы и внешнеэкономической деятельности по-прежнему прямо относятся соответственно на пассажирские и грузовые перевозки.

2 Расходы по статьям 358 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий, сооружений хозяйства перевозок» и 361 «Капитальный ремонт производственных зданий, сооружений хозяйства перевозок» распределяются между грузовыми и пассажирскими перевозками пропорционально эксплуатационным расходам хозяйства перевозок, распределенным на виды перевозок.

3 Расходы по статьям 359 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий, сооружений хозяйства сигнализации и связи» и 362 «Капитальный ремонт производственных зданий, сооружений хозяйства сигнализации и связи» распределяются между грузовыми и пассажирскими перевозками пропорционально эксплуатационным расходам хозяйства сигнализации и связи, распределенным на виды перевозок.

4 Расходы по статьям 360 «Текущий ремонт и содержание производственных зданий, сооружений остальных хозяйств» и 363 «Капитальный ремонт производственных зданий, сооружений остальных хозяйств» распреде-

ляются между грузовыми и пассажирскими перевозками пропорционально эксплуатационным расходам хозяйств, распределенным на виды перевозок: локомотивного, вагонного, пути, электрификации и электроснабжения, информационных технологий.

5 Расходы, общие для всех отраслей хозяйства железной дороги, и управленческие расходы распределяются между грузовыми и пассажирскими перевозками пропорционально эксплуатационным расходам по оплате труда хозяйства гражданских сооружений, распределенным на виды перевозок.

Переход на данную методику позволяет увязать расходы по содержанию и ремонту зданий и сооружений хозяйств, занятых на перевозках, с объемами работ, выполняемыми данными хозяйствами в грузовых и пассажирских перевозках.

Для оценки изменений, которые произойдут в распределении расходов между видами перевозок при внедрении предлагаемой методики, было выполнено распределение расходов хозяйства гражданских сооружений по действующей и предлагаемой методикам (по данным 2019 года).

Анализ полученных результатов показывает, что при переходе на предлагаемую методику произойдет перераспределение расходов хозяйства гражданских сооружений между грузовыми и пассажирскими перевозками. Так, применение предлагаемой методики для распределения расходов службы гражданских сооружений за 2019 год уменьшит сумму, относимую по данной службе на пассажирские перевозки на 26,15 %. В результате итоговая сумма расходов БЧ по пассажирским перевозкам снизится на 0,64 %. Сумма и доля расходов по грузовым перевозкам в результате перехода на предлагаемую методику соответственно увеличатся.

Использование предложенного подхода при распределении расходов хозяйства гражданских сооружений между расходами по грузовым и пассажирским перевозкам, в отличие от существующего, позволит:

1) в соответствии с «инфраструктурным» характером расходов хозяйства и тенденциями распределения аналогичных расходов на иностранных железных дорогах относить большую часть расходов на грузовые перевозки;

2) усовершенствовать методику формирования расходов по грузовым и пассажирским перевозкам с целью уточнения их величины.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 **Гизатуллина, В. Г.** Себестоимость железнодорожных перевозок и тарифы / В. Г. Гизатуллина, Е. В. Бойкачева. – Гомель: БелГУТ, 2016. – 301 с.

2 **Михальцев, Е. В.** Себестоимость железнодорожных перевозок / Е. В. Михальцев. – М. : Трансжелдориздат, 1957. – 415 с.

3 Номенклатура расходов Белорусской железной дороги : приказ Начальника Белорусской железной дороги, 23 дек. 2015 г., № 395 / ГО «Белорусская железная дорога». – Минск : БЖД, 2020. – 221 с.

4 Положение о порядке планирования и калькулирования расходов (затрат) на оказание услуг железнодорожного транспорта общего пользования, оказываемых с использованием инфраструктуры железнодорожного транспорта общего пользования, железнодорожных перевозок [Электронный ресурс] : утв. постановлением Минва транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь, 18 мая 2020 г., № 20 // Консультант-Плюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2020.

5 Развитие системы бухгалтерского учета и анализа на железнодорожном транспорте / В. Г. Гизатуллина [и др.]. – Гомель : БелГУТ, 2011. – 431 с.

*D. KUSHNEROV, PhD, Associate Professor, N. ZDANOVSKAYA
Belarusian State University of Transport*

ASSESSMENT AND IMPROVEMENT OF THE CALCULATION METERS SYSTEM OF THE CIVIL STRUCTURE FACILITIES OF THE BELARUSIAN RAILWAY

An assessment of the current methodology for the formation of costs of the economy of civil structures for freight and passenger traffic is carried out. An improved methodology for the formation of costs has been developed, based on the system of calculation meters proposed by the authors.

Получено 04.10.2020

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 13. Гомель, 2020**

УДК 339.187

*Е. С. ПИСКУН, С. К. МАТАЛЬЦКАЯ
Белорусский государственный экономический университет*

РАЗВИТИЕ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРАМ ЛИЗИНГА В ЛИЗИНГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Рассматриваются аспекты составления первичных учетных документов по бухгалтерскому учету лизинговых операций и представлены отдельные разработанные примерные формы. Детально описаны проблемы документооборота предметов лизинга, в том числе и транспортных средств, которые составляют около 57 % от объема бизнеса в Республике Беларусь [1].

Неотъемлемой частью бухгалтерского учета лизинговых операций является формирование информации путем ее создания и обобщения в первичных учетных документах. Регламентация их общего порядка отражена в ст. 1