

5. Ламыкин И. А. Основы бухгалтерского учёта. — М.: Московский университет, 1987. — 259 с.

6. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.

7. Фінансовий облік. Частина II. Навч. посібник для студентів спеціальності 7. 050106 «Облік і аудит»/ Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська. — Житомир: ЖІТІ, 1998. — 704 с.

8. Швець В. В. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: Знання, 2004. — 447 с.

С. Л. Шатров, магистр экономических наук, аспирант,
Белорусский государственный экономический университет

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СИСТЕМЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

В современных условиях хозяйствования транспорт имеет решающее значение для развития и нормального функционирования общественного производства, поскольку входит неотъемлемой составной частью во все его стадии, зачастую играя определяющую роль в конечной стоимости изготовленного продукта (оказанной услуги, выполненной работы). Поэтому все субъекты мирового хозяйства в целях минимизации затрат вынуждены изучать рынок транспортных услуг, при этом отдавая предпочтение видам транспорта с оптимальным соотношением цены и качества (скорость, сохранность, риски) перевозки.

Общепринятым считается, что в международных перевозках (как правило, перевозки больших объемов грузов на значительные расстояния) наиболее рационально использование железнодорожного транспорта. Именно поэтому железнодорожный транспорт занимает доминирующее положение в транспортном обеспечении внешнеэкономических связей экономики Республики Беларусь.

Необходимо отметить, что внешнеэкономическая деятельность железной дороги включает два основных направления — это перевозка грузов и перевозка пассажиров в межгосударственном сообщении, а также ремонт иностранного подвижного состава.

Международное железнодорожное сообщение — перевозка пассажиров, грузов и багажа железнодорожным транспортом общего пользования между Республикой Беларусь и другими государствами:

- перевозки грузов из третьих стран в третьи транзитом;
- перевозки грузов из/в страны стран(ы) в/из третьи(х) стран(ы);
- перевозки грузов между станциями железных дорог государств-участников СНГ.

Перевозки в международном сообщении, в зависимости от технологических особенностей их осуществления разделяются по видам: ввоз, вывоз, транзит; также сюда относится оказание таких услуг, как: передача во временное пользование грузовых вагонов, тележек, контейнеров, технико-технологическое обслуживание сопредельных дорог, перестановка вагонов и др.

При этом рост объема оказываемых услуг предприятиями железнодорожного транспорта в этом направлении с одной стороны приносит дополнительный доход, а с другой — требует выработки концептуальных основ организации бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности, учитывающих особенности осуществления хозяйственной деятельности железной дороги.

Взаимообусловленность особенностей технологии производственного процесса и организации бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в системе железнодорожного транспорта представлена на рис. 1.

Так на методику организации бухгалтерского учета на предприятиях железнодорожного транспорта существенное влияние оказывают следующие особенности, связанные как со спецификой деятельности, так и с процессом формирования финансовых ресурсов и исходной информации:

Во-первых, Белорусская железная дорога является многоотраслевым комплексом со сложной организационной трехуровневой структурой, в управлении которой используются территориальный и функциональный (отраслевой) подходы, что вызывает необходимость организации сложной, емкой, информационно насыщенной отчетности, раскрывающей все стороны процесса перевозки, способной дать управлению детализированную информацию о величине расходов и доходов от осуществления внешнеэкономической деятельности.

Во-вторых, централизованный характер управления перевозочным процессом, определяющий непрерывное движение поездов по единому графику и расписанию, вызывает необходимость организации системы бухгалтерского учета на трех уровнях управления, при этом возникают особенности формирования текущих затрат от первичного звена (структурных подразделений) до среднего отчета о затратах по отделениям и Управлению железной дороги.

В-третьих, принятые к перевозке грузы не являются собственно продукцией железной дороги и не подвергаются дальнейшей обработке в готовую продукцию. Железная дорога осуществляет перемещение продуктов труда из пунктов их производства в пункты потребления, продолжая процесс производства в сфере обращения, удовлетворяет потребность людей в передвижении, создавая товар-услугу. Но продукт транспорта, т.е. перемещение, не имеет вещественной формы, потребляется в момент производства и не является объектом хранения. Такой характер продукта обуславливает отсутствие в системе железнодорожного транспорта сырья и основных материалов, образующих субстанцию готового продукта в отраслях, где он выступает в виде вещи, отделимой от процесса производства.

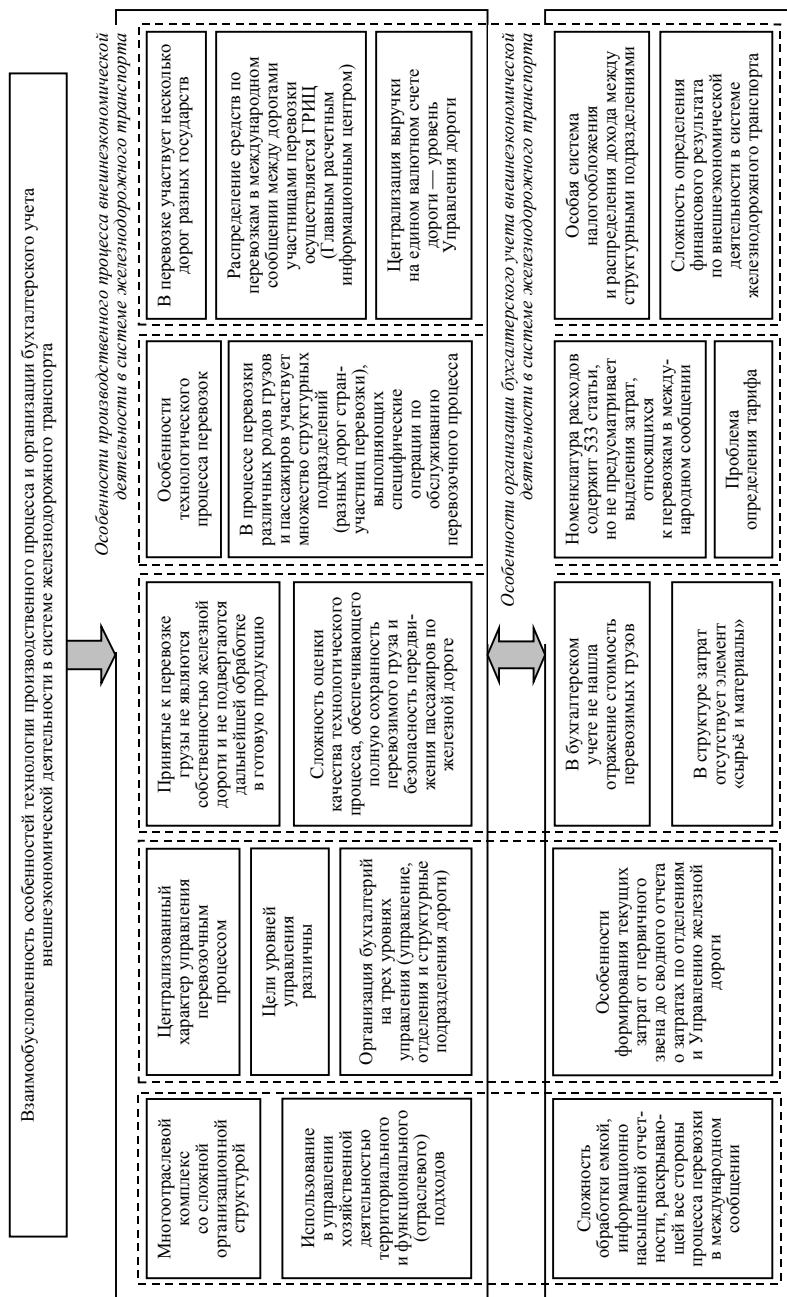


Рис. 1. Взаимообусловленность особенностей технологического процесса и организации бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в системе железнодорожного транспорта

Предмет перевозки — груз — не является собственностью дороги и, следовательно, не выступает в качестве элемента ее средств производства. В отличие от предметов труда в промышленности, в системе железнодорожного транспорта предмет перевозки в процессе труда не подвергается обработке, не изменяет своей самостоятельной потребительной формы; стоимость перевозимого груза не входит в стоимость полезного эффекта (перемещения), а, следовательно, и в издержки железной дороги. Поэтому в бухгалтерском учете железнодорожного транспорта перевозимые грузы ни по количеству, ни по стоимости не отражаются. Они, как и пассажиры являются объектом статистического учета.

В-четвертых, технологический процесс перевозок в международном сообщении состоит из различных операций:

- начальной и конечной, включая операции по приему к отправлению груза на начальной станции и выдаче его получателю на конечной станции перевозки;

- на подготовку грузовых и пассажирских составов в рейс, продаже билетов;

- по формированию, переформированию поездов в пути следования;

- на составление графика движения поездов, плана формирования поездов;

- по передвижению поездов и т.д.

Расходы по последней операции несут все отделения дороги, участвующие в перевозке, по остальным операциям перевозочного процесса — одно принимающее или отправляющее груз отделение дороги либо несколько отделений дорог, на которых переформируются поезда, что требует особого подхода к расчету эксплуатационных расходов по перевозкам в международном сообщении и, следовательно, себестоимости перевозок, поскольку 533 статьи Номенклатуры расходов железной дороги не позволяют распределить эти затраты в разрезе видов сообщений.

В-пятых, в процессе перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении участвует несколько дорог разных государств, что приводит к тому, что процесс производства (перевозки), рассматриваемый только как перемещение грузов и пассажиров, не имеет незаконченных операций. Более того, перевозки в международном сообщении начинаются на одной дороге, а заканчиваются на другой, то есть совершается с участием нескольких железных дорог. По этой причине плата за перевозки, полученная дорогой отправления, не является ее доходом и подлежит обособленному учету как средства всех дорог, принимавших участие в данной перевозке. Распределение доходов от международных перевозок осуществляет Главным расчетным информационным центром между всеми дорогами-участницами перевозки. Та часть доходных поступлений, которая в соответствии с распределением причитается железной дороге за фактически выполненный ею объем перевозок в международном сообщении вместе с денежными средствами за перевозки во внутрисубъектском и пригородном сообщениях образуют доход железной дороги от перевозок.

В рамках одной дороги отдельный акт производства (перевозка грузов и пассажиров) не заканчивается в границах одного отделения, т.е.

не совпадает с границами предприятия. Договор перевозки заключает отделение дороги (дорога), принимающая груз или пассажиров, а работу выполняют несколько отделений дороги (дорог в целом), передавая, друг другу перевозимые грузы или пассажиров. В связи с этим возникает необходимость централизации выручки (доходных поступлений) от перевозок на расчетном (доходном) счете дороги с последующим распределением доходов от перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении между отделениями и их структурными подразделениями. При этом финансовые ресурсы дороги, отделений дороги и их структурных подразделений формируются через систему внутридорожных отношений. Управление дороги осуществляет расчеты с отделением за выполненные работы по перевозкам; отделения дороги в свою очередь осуществляют расчеты с подведомственными им структурными подразделениями, используя при этом систему внутридорожных расчетных цен. Кроме того, ведение учета затрат и финансовых результатов в целом по железной дороге определяет необходимость централизованного порядка расчетов и уплаты в республиканский бюджет налога на прибыль и налога на добавленную стоимость по перевозкам.

Очевидно, что для такой сложноорганизованной системы следует разработать собственный специфический, учитывающий технико-организационные особенности деятельности железной дороги, порядок синтетического и аналитического учета международных железнодорожных перевозок. С целью обособления учета железнодорожных перевозок в международном сообщении от других участков учета необходимо:

— детализировать действующую Номенклатуру расходов, выделив прямые и косвенные затраты на перевозку грузов и пассажиров по видам сообщения, что позволит сформировать полную себестоимость перевозок грузов и пассажиров в международном сообщении;

— выделить в учете отдельные субсчета для формирования методической основы ведения учета внешнеэкономической деятельности железной дороги (табл. 1).

Таблица 1

**ПРЕДЛАГАЕМЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ПЛАНЕ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИЙ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ**

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета первого порядка	Код и наименование субсчета второго порядка
20 «Основное производство»	20—5 «Железнодорожные перевозки в международном сообщении»	20—51 «Грузовые перевозки в международном сообщении»
		20—51 «Пассажирские перевозки в международном сообщении»

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета первого порядка	Код и наименование субсчета второго порядка
79 «Внутрихозяйственные расчеты»	79—5 «Расчеты с Управлением дороги и организациями основной деятельности по текущим операциям»	79—51 «Расчеты с Управлением дороги и организациями основной деятельности по грузовым перевозкам в международном сообщении»
		79—52 «Расчеты с Управлением дороги и организациями основной деятельности по пассажирским перевозкам в международном сообщении»
	79—6 «Расчеты по доходам от перевозок»	79—61 «Расчеты по доходам от грузовых перевозок в международном сообщении»
		79—62 «Расчеты по доходам от пассажирских перевозок в международном сообщении»
90 «Реализация»	90—1 «Выручка от реализации»	90—11 «Выручка от грузовых перевозок в международном сообщении»
		90—12 «Выручка от пассажирских перевозок в международном сообщении»
	90—2 «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)»	90—21 «Себестоимость грузовых перевозок в международном сообщении»
		90—22 «Себестоимость пассажирских перевозок в международном сообщении»
	90—9 «Прибыль/убыток от реализации»	90—91 «Прибыль/убыток от грузовых перевозок в международном сообщении»
		90—92 «Прибыль/убыток от пассажирских перевозок в международном сообщении»

Код и наименование синтетического счета	Код и наименование субсчета первого порядка	Код и наименование субсчета второго порядка
99 «Прибыли и убытки»	99—1 «Прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг)»	99—11 «Прибыль от грузовых перевозок в международном сообщении»
		99—12 «Прибыль от пассажирских перевозок в международном сообщении»
	99—9 «Финансовый результат отчетного года»	99—91 «Финансовый результат отчетного года по грузовым перевозкам в международном сообщении»
		99—92 «Финансовый результат отчетного года по пассажирским перевозкам в международном сообщении»

Таким образом, будет создан законченный цикл бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в системе железнодорожного транспорта, с целью повышения аналитичности бухгалтерской информации в части международных перевозок, что позволит обеспечить глубокую, целостную систему контроля за осуществлением внешнеэкономической деятельности на всех уровнях управления и как следствие принимать эффективные управленческие решения.

Ю. А. Шевченко, ст. викладач,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

АНАЛІЗ ПРИБУТКОВОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА: ОСОБЛИВОСТІ ДОСЛІДЖЕННЯ

В сучасних економічних умовах розвитку країни в цілому та агропромислового комплексу зокрема, відбувається становлення ринків сільськогосподарської продукції, що вимагає від сільськогосподарських підприємств і якісно нових підходів до прийняття управлінських рішень. Відродження та розвиток тваринництва неможливе без належної кормової бази, завдяки якій формується продуктивність тварин.