

2. Отнесение к невыясненным поступлениям в случае установления ошибок, неточностей заполнения недочетов.

Если в разрешении не предусмотрен тот или иной источник получения внебюджетных доходов (напри штрафов за нарушение сторонними организациями условий заключенных в рамках предпринимательской тельности хозяйственных договоров), использование полученным таким образом средств учреждением б блокировано органом казначейства.

Для оплаты денежных обязательств за счет внебюджетной деятельности в казначействе РФ производ проверка правильности оформления документов: наличие записи о назначении платежей и их соответствии Сметой доходов и расходов по приносящей доходы деятельности на текущий год с учетом ранее произведеЛ кассовых расходов.

Таким образом, порядок контроля по платежам за счет внебюджетных средств приравнивается к уро контроля, осуществляемого казначейством в рамках законодательных и нормативных актов, регулирующих б жетную сферу.

В связи с изменение бюджетного законодательства предыдущая редакция Инструкции по бюджетному у» (№ 25н от 10.02.2006г.) утратила силу. Новой Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной приказом Минф РФ от 30.12.2008г. № 148н определены общие принципы организации бюджетного учета внебюджетной деяте ности в РФ, введены новые требования по учету на счетах санкционирования расходов бюджета и операций утверждению, доведению и исполнению сметных назначений по смете доходов и расходов по приносящей дохе деятельности, операций по принятию учреждениями в объеме утвержденных сметных назначений и обязательс исполнение которых предусмотрено сметой доходов и расходов по предпринимательской деятельности.

В настоящее время в системе учета Республики Беларусь действует Инструкция по бухгалтерскому у ту для бюджетных организаций, утвержденная еще в 1987 году, в части не противоречащей законодателью Учитывая грядущее существенное реформирование бухгалтерского учета в бюджетной сфере, а также зна тельные изменения в требованиях нормативных актов к организации бухгалтерского учета учреждений, сост щих на бюджете в части изменения порядка использования в бюджетной сфере различных видов внебюджеть средств, требуют создание ряда новых нормативных документов.

#### *СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ*

1. Бюджетный кодекс Республики Беларусь 16 июля 2008 г. N 412-3.
2. Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируем ми из бюджета, от приносящей доходы деятельности, утвержденной Постановлением Министерства финансов \ спублики Беларусь №152 от 12.11.2002 г.
3. Бюджетный кодекс РФ, Федеральный закон от 21.11.1996 г. N129-ФЗ с изменениями и дополнениями.
4. Гарнов И.Ю. Особенности учета и налогообложения // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих органи циях. - 2009. - № 5. - С. 5-8.
5. Захарьин В.Р. Новая инструкция по бюджетному учету. Учет операций по санкционированию расходов бюджета Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2009. - № 10. - С. 16-26.
6. Гарнов И.Ю. Бюджетный учет коммерческой деятельности бюджетных организаций // Бухгалтерский учет в бюдж ных и некоммерческих организациях. - 2009. - № 16. - С. 20-27.

## **ИССЛЕДОВАНИЕ СУЩЕСТВУЮЩЕЙ ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ИНВЕСТИЦИЙ В СТРУКТУРНЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯХ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ**

*В. Г. Гизагуллина, канд. экон. наук, профессор Бел  
Т. С. Дмитриева, БП*

Обеспечение экономического роста, повышение инвестиционной привлекательности и конкурентоспосо ности экономики, создание условий для перехода на инновационный путь развития, успешная интеграция Р спублики Беларусь в мировое хозяйство зависит от развитости инфраструктуры, важной составляющей котор\* являются транспортные коммуникации.

Работу Белорусской железной дороги необходимо вывести на мировой уровень. Так сформулировал стр тегическую задачу, стоящую перед белорусскими железнодорожниками, Президент Беларуси Александр Лук шенко 8 октября 2009 года во время посещения Белорусской железной дороги.

Белорусская железная дорога является важной частью международной системы транспортных перевозок это, прежде всего, перекресток транзитных путей с востока на запад и с севера на юг От четкой и эффективж

работы железной дороги зависит динамичное развитие экономики, формирование положительного имиджа и авторитета государства в мировом сообществе.

Анализ опыта зарубежных стран свидетельствует о существовании прямо пропорциональной зависимости социально-экономического развития страны и развитости ее железнодорожного хозяйства, по средствам которого создается новое пространство для реализации возможностей развития различных отраслей экономики, что способствует повышению мобильности, деловой и социальной активности в обществе.

Железнодорожный транспорт, который представляет Белорусская железная дорога, является не только связующим звеном всей национальной экономики, но и оказывает огромное влияние на развитие социальной сферы. На его долю приходится 68 % общего объема грузооборота и около 38 % пассажирооборота. В составе железной дороги имеются также промышленные и строительные организации, торговые и сельскохозяйственные предприятия, комплекс учреждений культуры, образования, здравоохранения и спорта. В целом в системе Белорусской железной дороги заняты около 115 тысяч работников.

В настоящее время из-за несоответствия объемов финансирования отрасли и прироста железнодорожного транспорта в Беларуси наблюдается отставание в развитии железнодорожной сети, снижение ее транспортно-эксплуатационных характеристик и, как следствие, железнодорожная сеть страны не отвечает потребностям развития экономики Республики Беларусь.

По объективным причинам за последние десять лет пассажирские перевозки в стране сократились в два раза, и эта тенденция пока сохраняется. В частности, в 2008 году пассажирооборот составил всего 87% к уровню предыдущего года. Железная дорога пока не выдерживает по ряду позиций конкуренции с автомобильным пассажирским и частным транспортом.

Несколько лучше складывается ситуация с грузоперевозками, где падение объемов не столь значительное. В частности, транзитные перевозки сократились примерно на 20 %, при этом местные перевозки возросли.

С целью активизации развития отрасли на Белорусской железной дороге разработан план модернизации, среди основных проектов, включенных в план можно выделить два новых.

Первый - организация движения в Минске внутригородских электричек, которые должны разгрузить улично-дорожную сеть и улучшить экологию города, при этом предполагаемый интервал движения городских электричек - 10 минут.

Вторым важным проектом Белорусской железной дороги является налаживание межобластного железнодорожного сообщения, которое будет отвечать самым современным требованиям. В числе первых планируют модернизировать и сделать скоростным железнодорожное сообщение с Брестом и Гомелем. Качество пассажирских перевозок резко улучшится, и жители областных центров сметут на поезде за три часа доехать до Минска.

В определенной степени модернизация железной дороги имеет и имиджевый характер для страны. Беларусь становится все более привлекательной для зарубежных инвесторов и туристов. К тому же ожидаемый в Минске в 2014 году чемпионат мира по хоккею также потребует создания современной транспортной инфраструктуры.

Для того чтобы сделать железнодорожное сообщение быстрым и комфортным, необходимо также срочное обновление подвижного состава на более современный.

В условиях глобализации мировой экономики и развития внешнеэкономических связей из-за отсутствия сети скоростных железнодорожных магистралей, позволяющих без задержек движения пересечь всю страну, территория Беларуси может оказаться в экономической изоляции. Поэтому важнейшая задача Республики Беларусь заключается в том, чтобы в полной мере реализовать свое выгодное географическое положение между двумя динамично развивающимися мировыми центрами - Европой и Азией и привлечь на транспортные коммуникации страны международные транспортные потоки и сопровождающие их финансовые ресурсы. Для этого необходимо провести строительство и реконструкцию железных дорог в составе международных транспортных магистралей, привести их в соответствие с требованиями международных стандартов для обеспечения интеграции в Европейскую и Азиатскую сеть железных дорог.

В зарубежных странах развитие железнодорожной сети, соответствующей потребностям экономики и населения, относится к одной из приоритетных задач экономической политики. Реализация программ увеличения протяженности и улучшения качественных характеристик железнодорожной сети позволила достичь существенных результатов, как в экономике, так и в социальной сфере.

Проблема совершенствования качества железных дорог напрямую связана с существующей потребностью в значительных инвестициях в модернизацию и развитие железнодорожной сети. С учетом масштаба поставленных задач и мирового опыта, рассматривается необходимость привлечения внебюджетных источников финансирования железнодорожного хозяйства, а также прихода частного бизнеса на железную дорогу. При этом несомненным остается то, что данный сектор экономики останется в собственности государства.

Однако низкая инвестиционная привлекательность Железнодорожной отрасли из-за высокой капиталоемкости железнодорожных объектов и длительного срока их окупаемости<sup>TM</sup> сдерживает приток частных инвестиций. Среди факторов, ограничивающих инвестиционную деятельность также можно выделить: недостаток у предпри-

ятий собственных финансовых средств; высокий процент коммерческого кредита и сложный механизм его получения для реализации инвестиционных проектов; несовершенную нормативно-правовую базу, регулирующую инвестиционные процессы. Это предопределяет целесообразность государственной поддержки в виде передачи в коммерческую эксплуатацию существующих и незавершенных строительством объектов при условии их реконструкции, предоставления земель, государственных гарантий по кредитам и освобождения от налогов.

В настоящее время реализация общественно значимых инфраструктурных проектов, основанных на принципах государственно-частного партнерства, является одним из важнейших стратегических приоритетов деятельности Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь. Железнодорожный сектор является приоритетным направлением развития такого партнерства в транспортной отрасли. Однако возникает проблема определения оптимального соотношения государственного и частного капитала в общем объеме инвестиций в объекты железнодорожного хозяйства.

Современное состояние бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности железной дороги в целом и ее подразделений в отдельности ориентировано на идеологию предприятий с государственной формой собственности.

Кроме того, железная дорога является сложной организационной системой, в которой большинство экономических и финансовых вопросов решается централизованно в Управлении железной дороги - это и вопросы реализации транспортной продукции, и финансирование проектов по перевооружению и организации материально-технического обеспечения. Разработанный и используемый в современных условиях план счетов, методология бухгалтерского учета на железной дороге именно и ориентировано на обеспечение информацией по уровням управления.

Новые подходы к инвестиционной политике поставят перед бухгалтерским учетом и анализом хозяйственной деятельности железной дороги совершенно иные задачи, от правильности их решения впоследствии будет зависеть качество принимаемых управленческих решений и результативность функционирования железнодорожного комплекса Республики Беларусь.

. В перечне новых задач, которые должны будут найти отражение в учете и анализе можно выделить следующие:

*1. появление новых источников средств за счет изменения идеологии инвестиционной политики.*

До сегодняшнего дня в качестве основных источников инвестиций выступали собственные накопления или выделенные государственные целевые средства (целевое финансирование). Выполненный анализ инвестиционной деятельности железной дороги показал, что в качестве основного источника финансирования выступал амортизационный фонд. Данный источник определенным образом централизовался и накапливался на уровне Управления Белорусской железной дороги. Последующее его сравнение с суммой капитальных вложений по намеченным проектам реконструкции и перевооружения основных средств железной дороги позволяло устанавливать достаточность финансирования. Появление частного инвестора потребует соответствующих изменений в порядке финансирования намечаемых проектов, а в учетной политике должно найти отражение возникновение новых объектов, методология и порядок отражения в бухгалтерском учете частных инвестиций и новых подходов к анализу эффективности хозяйственной деятельности с учетом частного капитала. Следовательно, привлечение частных инвестиций потребует совершенствования существующей системы бухгалтерского учета.

*2. частные инвестиции в современные технологии перевозочного процесса приведут к появлению нового собственника на Белорусской железной дороге.*

Если сегодня единственным собственником Белорусской железной дороги является государство, то появление новых экономических взаимоотношений определит и новый механизм реализации результатов хозяйственной деятельности. При этом следует отметить, что БЖД является сложной организационной структурой, имеющей особые условия формирования выручки от реализации транспортных услуг и последующее ее распределение через систему внутрихозяйственных расчетов.

*3. возможность реализации инвестиций на уровне структурных подразделений.*

Как известно, Белорусская железная дорога имеет отраслевое деление. Для осуществления процесса перевозок необходимо участие десяти отраслей хозяйства, выполняющих свои специфические функции, организационное единство и управление которых позволяет выполнить перевозку.

В каждой отрасли хозяйства есть организации, каждая из которых имеет специфические производственные расходы, присущие только организации данной отрасли. Такие организации (структурные подразделения) не являются юридическим лицом, однако имеют в хозяйственном ведении обособленное имущество, самостоятельный баланс (с последующим включением его в сводный баланс Белорусской железной дороги), счета в учреждениях банков, печать со своим наименованием и штампы.

. На сегодняшний день, большинство таких структурных подразделений не имеют счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», а поступающее имущество отражается в системе бухгалтерских записей с использованием следующих счетов: 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 10 «Материалы» и других.

Такое отражение поступающих объектов основных средств и нематериальных активов не совсем корректно и не соответствует теории учетных записей. Поэтому в учетной политике Белорусской железной дороги долж-

но найти отражение возможности использования в структурных подразделениях бухгалтерских счетов по учету внеоборотных активов.

Помимо этого, на сегодняшний день Инвестиции в железнодорожный комплекс осуществляются только на уровне Управления Белорусской железной дороги, в то время как отраслевые предприятия лишены возможности привлекать частные инвестиции вследствие отсутствия счета 08. Тем не менее, они могут привлекать капитал на свои расчетные счета. Следовательно, вертикальная подчиненность в трехуровневой структуре управления определяет необходимость реструктуризации учетных записей и разработки плана счетов по уровням управления во избежание возникновения теоретически неграмотных учетных записей.

Таким образом, создание теоретической и методологической базы и методического инструментария учета и анализа инвестиций в организациях Белорусской железной дороги в современных условиях развития экономики является самостоятельной задачей и требует научного решения.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь, 22 июня 2001 г., №37-3: принят Палатой представителей 30 мая 2001 г.; одобр. Советом Респ. 8 июня 2001 г. (в ред. Законов Республики Беларусь от 05.08.2004 № 313-3 (в ред. 01.11.2004); от 18.07.2006 № 159-3; от 08.07.2008 № 372-3; от 15.07.2008 № 397-3) // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. - 2008. - 17 июля 2008. - № 2/1494.
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по его применению. Типовые бухгалтерские записи по основным операциям хозяйственной деятельности / В. Е. Ванкевич, Е. Н. Шибко, А. Н. Сушкевич - Мн.: Фонд «Редакция журнала «Финансы, учет, аудит», 2003. - 264 с.
3. Бухгалтерский учет на железнодорожном транспорте: учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина [и др.]; под общ. ред. Г. Гизатуллиной, П. Я. Папковской.- Гомель: Бел ГУТ 2007. - 511 с.
4. Государство и впредь будет поддерживать развитие Белорусской железной дороги // Транспортный вестник. - №38/1 (5581/1).-15 октября 2009 г.-С. 1-3.
5. Теория анализа хозяйственной деятельности: учебник для вузов / Л. И. Кравченко, В. В. Осмоловский, Н. А. Русак; под общ. ред. Л. И. Кравченко.- 3-е изд., испр. - Мн.: Новое знание, 2005. - 368 с.
6. Шиббаева, М. А. Моделирование инвестиционной деятельности на основе государственно-частного партнерства: теория, методология, практика (на примере автодорожного хозяйства): автореф. дис... д-ра. экон. наук: 08.00.05 / М. А. Шиббаева; Воронежский государственный архитектурно-строительный университет - Воронеж., 2009. - 39 с.

## МЕТОДИКА ОПЕРАТИВНОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАТРАТ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПЛОДООВОЩНОГО КОНСЕРВНОГО ПРОИЗВОДСТВА

Ю.В. Минковская,  
Учреждение «НИИ Белкоопсоюза»

Одной из первостепенных задач оперативного управления является выявление и учет отклонений от норм при использовании материальных ресурсов в процессе производства плодоовощной консервной продукции. Доля материальных затрат в себестоимости данной продукции составляет более 60 %, а в материальных затратах наибольший удельный вес занимают сырье и основные материалы - свыше 80 %, которые в значительной степени определяют объект оперативного учета затрат.

Процесс производства плодоовощных консервов является поточным и состоит из ряда этапов (стадий) тесно увязанных между собой. Учитывать и контролировать по этапам отклонения расхода сырья и материалов на производство продукции от норм расхода с установлением причин и выявлением ответственных лиц возможно лишь в процессе ведения соответствующего оперативного учета. В этой связи определенный научный и практический интерес представляет учет затрат по центрам ответственности и местам их возникновения, широко используемый в управленческом учете.

Организация оперативного учета и анализа затрат по центрам ответственности и местам возникновения способствует эффективному управлению процессом формирования фактических расходов, повышает ответственность не только за количественные, но и за качественные показатели деятельности организации, так как позволяет устанавливать подразделениям ответственность за формируемые у них и подконтрольные им затраты.

Центр ответственности представляет собой такую группировку затрат, которая помогает совместить в одном учетном процессе не только конкретные места возникновения затрат (производство, цех, участок, бригада), но и ответственность лиц, возглавляющих эти места.

Места возникновения затрат напрямую связаны со структурными подразделениями: рабочие места, бригады, производства, цеха, участки, представляющие собой отдельные объекты аналитического учета.

Цель учета затрат по центрам ответственности заключается в обобщении данных о затратах и результатах