

9. Ткаченко М.Н. Бухгалтерский финансовый учет на предприятиях Украины.— Киев.: А.С.К., 2003.— 846 с.
10. Тяжких Д.С. Бухгалтерский учет в торговле.— СПб.: Изд-во Михайлова В.А., Издат. дом «Бизнес-Пресс», 1998.— 334 с.
11. Управленческий учет/ Под ред. А.Д. Шеремета.— М.: ИД «ФБК-ПРЕСС», 2000.— 512 с.

ОСОБЕННОСТИ КЛАССИФИКАЦИИ ПАРКА КОНТЕЙНЕРОВ БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В.В. Фоменко, БГЭУ

Экономическое развитие Республики Беларусь на современном этапе находится на стадии перехода к рыночным отношениям. Это весьма сложное и противоречивое время, в которое от всех хозяйствующих субъектов требуется максимальная мобилизация внутренних ресурсов (средств труда, предметов труда, рабочей силы, интеллектуального капитала и т.д.) для эффективного развития экономики и потенциальной мощи всей страны. Переходный период характеризуется наличием большого числа реформ и изменений того наследия, которое досталось нам от бывшего СССР. Ярким представителем постсоветской системы хозяйствования является железнодорожный транспорт, который до распада СССР был единым и неделимым (вся имущественная база союзных государств находилась в ведении Министерства путей сообщения (МПС)). Вслед за образованием независимых государств появились и независимые железные дороги. Таким образом, появилась Белорусская железная дорога – самостоятельный хозяйствующий субъект со всеми атрибутами производительных сил и производственных отношений.

Белорусская железная дорога в соответствии с определенной ей долей в 2,39% от общего парка контейнеров бывшего МПС получила около 60 тысяч контейнеров. Процесс эксплуатации контейнеров имеет ряд особенностей:

- отдельный цикл производства (перевозка) не заканчивается в границах одной дороги. Перевозка грузов осуществляется по территории, не совпадающей с границами Белорусской железной дороги (БЖД). Поэтому парк контейнеров эксплуатируется и дислоцируется не только в границах БЖД, но и далеко за ее пределами;
- время нахождения инвентарных объектов контейнерного парка на территории других железных дорог может составлять от полугода и более;
- невозможность контроля за всеми операциями, происходящими с контейнерами на территории других государств;
- невозможность точно констатировать факт возврата контейнеров с территории иностранных железных дорог не только в установленный срок и в надлежащем состоянии, но и возврат объектов вообще и т.д.

Появление в учете Белорусской железной дороги нового объекта основных средств – парка контейнеров, а также специфичность его эксплуатации, не могли не повлиять на методологию и методику бухгалтерского учета.

Исходным методологическим аспектом учета основных средств является их классификация. Состав и группировка основных средств регламентируется в Республике Беларусь документом “Временный республиканский классификатор основных средств и нормативные сроки их службы”. Вопросы классификации основных средств освещены в трудах многих экономистов: В.П. Астахов, П.С. Безруких, Т.Л. Кравченко, Н.И. Ладутко, И.А. Ламыкин, О.А. Левкович, В.Ф. Палий, Н.С. Стражева, А.В. Стражев, Р.З. Тумасян [3, 4, 5, 7, 8, 9, 10]. Большинство авторов в основу классификации заложен принцип единства учета на общегосударственном уровне. Суть принципа заключается в том, чтобы организовать учет основных средств на каждом предприятии по классификационным группам, которые соответствовали бы классификации необходимой для ведения национального учета. Поэтому, все ученые выделяют традиционную классификацию основных средств по ряду признаков: по видам (здания, сооружения, машины и оборудование, транспортные средства и т.д.); по степени их использования (в эксплуатации, в запасе (резерве), в стадии достройки (дооборудования), на консервации, находящиеся в аренде); по отраслевому признаку (промышленность, сельское хозяйство, строительство, транспорт и т.д.); по роли и назначению (производственные и непроизводственные); по принадлежности (собственные и арендованные).

Рассмотрим более подробно классификацию основных средств по степени их использования, так как такая градация очень важна для целей начисления амортизации. Пунктом 47 Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов (утверждена постановлением Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 30.03.2004 № 87/55/33/5) предусмотрена следующая классификация основных средств по степени их использования в предпринимательской деятельности в зависимости от методов начисления амортизации (табл. 1).

Рассмотренная классификация видов основных средств по степени их использования применима ко всем объектам основных средств народнохозяйственного комплекса. Однако, в процессе эксплуатации инвен-

Таблица 1

**Классификация основных средств по степени их использования
в предпринимательской деятельности предприятия**

Вид основных средств	Определение вида основных средств	Изменение условий функционирования основных средств			
		Технико-экономические показатели	Конструкция и комплектация	Срок службы	Стоимость объекта
1	2	3	4	5	6
В эксплуатации	Основные средства, эффективно используемые в хозяйственной (предпринимательской) деятельности предприятия, предусмотренной его Уставом.	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяется	Не изменяется
В ремонте	Основные средства после проведения с ними совокупности работ по восстановлению исправности (работоспособности) объекта, его составных частей, с приведением объекта в соответствие с требованиями действующих технических норм, а также предотвращению их дальнейшего интенсивного износа без изменений технико-экономических характеристик.	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяется	Не изменяется
Модернизация	Основные средства после проведения с ними совокупности работ по усовершенствованию объекта путем замены его конструктивных элементов и систем более эффективными, приводящие к повышению технического уровня и экономических характеристик объекта.	Изменяются	Не изменяется	Может быть пересмотрен	Изменяется
Реконструкция	Основные средства после проведения с ними совокупности работ по полному или частичному переоборудованию, изменению его технологической схемы с заменой морально устаревших и физически изношенных частей, обеспечивающие получение более высоких качественных и количественных показателей.	Изменяются	Изменяется	Может быть пересмотрен	Может измениться
Частичная ликвидация	Основные средства после проведения с ними совокупности работ по выведению из эксплуатации части объекта с соответствующими изменениями его технико-экономических показателей.	Изменяются	Изменяется	Может быть пересмотрен	Может уменьшиться
Дооборудование (достройка)	Основные средства после проведения с ними совокупности работ по дополнению технологической схемы объекта конструктивными элементами с получением новых дополнительных возможностей объекта или улучшением качественных и/или количественных показателей.	Изменяются	Изменяется	Может быть пересмотрен	Изменяется
Консервация	Основные средства, временно выведенные в установленном порядке из хозяйственного оборота, в целях обеспечения сохранности и возможности их дальнейшего функционирования.	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяются	Не изменяется
Запас	Основные средства, бывшие в эксплуатации, временно выведенные из хозяйственного оборота и предназначенные для замены выбывающих основных средств, и передача их в резерв на склад, на хранение в закрытых складах или складах открытого хранения.	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяются	Не изменяются
Простой	Основные средства, находящиеся во временной приостановке, по причине производственного (технического или технологического) или экономического характера.	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяются	Не изменяются
В аренде	Основные средства, переданные во временное возмездное пользование арендодателем арендатору на основании договора аренды	Не изменяются	Не изменяется	Не изменяются	Не изменяются

тарного парка контейнеров в соответствии с вышеперечисленными особенностями его функционирования возникает нестандартная ситуация, суть которой заключается в следующем. После того как контейнер с грузом выходит за границы Белорусской железной дороги, он попадает в пользование к иностранным железным дорогам. Контейнер пересекает множество границ с различными государствами. С частью этих государств у Белорусской железной дороги имеется соглашение о совместном использовании контейнеров – это страны СНГ и Балтии. Однако со многими регионами такое соглашение отсутствует. Поэтому возникают сложности по возврату белорусских контейнеров их законному собственнику. Такие контейнеры могут годами не появляться на территории Белорусской железной дороги и дорог, с которыми имеются соглашения о совместном использовании. Отсутствие сведений, подтверждающих то, что контейнер вообще еще существует и находится в границах какой-либо из дорог, навлекает ситуацию вынужденного учета несуществующих контейнеров. Возможность вернуть такие контейнеры отсутствует.

С другой стороны, при проведении ежегодной натурной номерной переписи парка контейнеров (специфической отраслевой разновидности инвентаризации) эти контейнеры появляются в числе недостающих. Установить виновного в утрате невозможно, исключить с баланса такие контейнеры сразу после их выявления также не имеет смысла, так как они в течение следующего периода могут вернуться на территорию Белорусской железной дороги. Поэтому возникает противоречивая ситуация: с одной стороны, наличие недостающих контейнеров и отсутствие виновного; с другой стороны, нецелесообразность их исключения по причине отсутствия достоверных сведений о возможности их возврата на территорию Беларуси. Существование этой ситуации влечет за собой ряд негативных финансово-экономических последствий:

- 1) Излишнее начисление амортизации по отсутствующим контейнерам.
- 2) Излишнее начисление налога на недвижимость по таким контейнерам.
- 3) Завышение себестоимости грузовых перевозок, рост величины эксплуатационных расходов Белорусской железной дороги.
- 4) Снижение величины прибыли, получаемой от осуществления грузовых перевозок, и, как следствие, ухудшение финансового состояния Белорусской железной дороги.

Поэтому возникает необходимость в отдельном учете таких контейнеров. В связи с этим, рекомендуем выделить в классификации основных средств по степени их использования обособленную категорию – это основные средства, находящиеся в приостановке. Вновь вводимая категория впитала в себя часть свойств, присущих таким категориям как основные средства на консервации и в запасе, однако по своим сущностным характеристикам может вполне претендовать на самостоятельное существование.

По нашему мнению, *основные средства, находящиеся в приостановке* – это основные средства (контейнеры), временно выведенные в установленном порядке из хозяйственного оборота по причинам производственно-технологического характера до момента окончательного подтверждения их отсутствия либо возврата на территорию Белорусской железной дороги.

Введение такой категории основных средств для инвентарного парка контейнеров повлечет за собой ряд нормативных изменений:

1) Предлагаем внести дополнение в пункт 35 (перечень объектов основных средств, по которым амортизация не начисляется) Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов (утверждена постановлением Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 30.03.2004 № 87/55/33/5), которое предусматривает не начисление амортизации по основным средствам, находящимся в приостановке [1].

2) Рекомендуем внести дополнение в пункт 14 (льготы по налогу на недвижимость) Инструкции о порядке начисления и уплаты налога на недвижимость организациями (утверждена постановлением МНС РБ от 31.01.2004 № 14), которое предусматривает льготирование основных средств в приостановке при начислении и уплаты налога на недвижимость [2].

Вносимые нами изменения рекомендуем для использования при разработке отраслевых железнодорожных стандартов бухгалтерского учета.

Предложенные рекомендации позволят:

- в приостановке;
- предотвратить завышение себестоимости грузовых перевозок за счет уменьшения амортизационных отчислений;
- снизить налогооблагаемую базу по налогу на недвижимость;
- уменьшить потери финансового результата, и как следствие укрепить финансовое положение Белорусской железной дороги.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: Постановление Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 30.03.2004 №87/55/33/5/ Главный бухгалтер.– 2004.– № 20.– С. 11-47.
2. Инструкция о порядке начисления и уплаты налога на недвижимость организациями: Постановление МНС РБ от 31.01.2004 №14/ Главный бухгалтер.– 2004.– № 9.– С. 9-19.
3. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета.– Ростов н/Д: Издательский центр "МарТ", 2002.– 448 с.
4. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебно-практ. пособие под ред. Л.И. Кравченко.– Мн.: "ФУАинформ", 2001.– 648 с.
5. Бухгалтерский учет/ Под общ. ред. Н.И. Ладутько.– 3-е изд., перераб. и доп.– Мн.: "ФУАинформ", 2003.– 824 с.
6. Бухгалтерский учет: Учебн. для вузов/ Под ред. П.С. Безруких.– 4-е изд., перераб. и доп.–М.: Бухгалтерский учет, 2002.
7. Бухгалтерский финансовый учет: Учебн. пособие/ Е.В.Акчурина, Л.П. Солодко.– М.: Издательство "Экзамен", 2004.– 416 с.
8. Ламыкин И.А. Бухгалтерский учет. Учебник.– М.: Информационно-издательский дом "Филин", Рилант, 2000.– 520 с.
9. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет.– М.: Издательство "Бухгалтерский учет", 2003.– 792 с.
10. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: Учеб.–методич. пособие.– 10-е изд., перераб. и доп.– Мн.: Книжный Дом, 2004.– 432 с.
11. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие.– М.: ООО "НИТАР АЛЪЯНС", 2003.– 799 с.

ПРОГНОЗНЫЙ АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СРЕДСТВ НА ОПЛАТУ ТРУДА В ТОРГОВЛЕ И ПРИНЯТИЕ ОБОСНОВАННЫХ ТАКТИЧЕСКИХ И СТРАТЕГИЧЕСКИХ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

О.Н. Шестак, БТЭУ

Прогнозирование расходов на содержание персонала является составным звеном в общей совокупности прогнозируемых показателей по различным направлениям деятельности организации, к которой относятся объем товарооборота, производительность труда, численность и структура персонала и т.п. С другой стороны, прогнозирование расходов на содержание персонала дает импульсы всем другим сегментам прогнозирования. Прогнозируя расходы на содержание персонала, следует учитывать факторы, влияющие на них. Все факторы