

3. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов : утв. постановлением М-ва финансов Республики Беларусь от 12 дек. 2001 г., № 118 (в ред. постановления от 31 марта 2003 г., № 48)/ Рэспубліка.— 2003.— 24 крас.— С. 5–6.— (Прил. «Рэспубліка дзелавая»).

4. Бакаев, А.С. Комментарии к положениям по бухгалтерскому учету.— М.: Юрайт-Издат, 2004.— 409 с.

5. Грачева, Р.Е. Энциклопедия бухгалтерского учета.— К.: Галицкие контракты, 2004.— 832 с.

6. Палий, В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник.— М.: ИНФРА-М, 2005.— 472 с.

7. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета: учебник/ Я. В. Соколов. В. Я. Соколов.— М.: Финансы и статистика, 2003.— 272 с.

ФИНАНСОВЫЕ РАСЧЕТЫ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Т.В. Шорец, БГЭУ

Процессы глобализации и транснационализации, происходящие в мировой экономике в настоящее время, приводят к весьма существенным изменениям в подходах к управлению крупными компаниями. В настоящее время предприятия со сложной организационной структурой (корпорации, холдинги, концерны, финансово-промышленные группы), включающие в себя несколько десятков организаций, превращаются в один из важнейших субъектов на мировом и национальных рынках. Данные предприятия концентрируют значительную часть объемов производства и реализации, играют доминирующую роль в развитии экономики. В странах СНГ в последние годы формируется целый ряд крупных интегрированных корпоративных структур. Не является исключением и наша республика, в которой в последние годы наблюдается устойчивый рост предпринимательских структур корпоративного типа.

Одним из крупнейших объединений в нашей республике является «Белорусская железная дорога», которая представляет собой сложное корпоративное образование, в состав которого входят 92 юридических лица:

- 60 унитарных предприятий, в том числе 6 отделений дороги (Минское, Барановичское, Брестское, Гомельское, Могилевское, Витебское);
- 22 предприятия дорожного подчинения (Минский и Гомельский вагоноремонтные, Гомельский электромеханический, Брестский электротехнический, Барановичский завод автоматических линий, Пинский опытный завод путевых машин и др.);
- 25 дочерних предприятий.

В составе же отделений и предприятий дорожного подчинения находятся 136 обособленных структурных подразделений и филиалов, не имеющих статуса юридического лица, но выделенных на отдельные балансы.

Специфика функционирования сложных корпоративных образований оказывает существенное влияние на информационную систему, используемую для принятия управленческих решений в системе микроэкономического менеджмента, важнейшими элементами которой являются бухгалтерский учет и отчетность. Для интегрированных корпоративных структур характерно наличие целого ряда специфических объектов управления, учета и анализа. В частности, к таким объектам можно отнести отдельные виды расчетов.

Для предприятий корпоративного типа характерна достаточно сложная система расчетов, которые ведутся не только с внешними контрагентами (поставщики, покупатели, банки, кредитные учреждения и т.д.), но и с предприятиями, входящими в состав сложных корпоративных образований. Если совокупность внешних расчетов и методика их отражения на счетах бухгалтерского учета для всех организаций, будь то корпоративное образование или малое предприятие, однообразна, то экономическая сущность, последовательность и учет внутренних расчетов зависит от технологических особенностей производства и сложности организационной структуры.

В экономической литературе вопросы методики организации бухгалтерского учета внешних и внутренних расчетов в той или иной степени затрагиваются в целом ряде работ таких известных авторов, как Панков Д.А., Кравченко М.А., Дробышевский Н.П., Ладудько Н.И., Михалкевич А.П., Папковская П.Я., Палий В.Ф., Пономаренко П.Г. [9, 3, 6, 7, 2, 8, 11] и др. К внешним расчетам относятся расчеты с поставщиками и подрядчиками, расчеты с покупателями и заказчиками, расчеты с финансово-кредитными учреждениями и расчеты с бюджетными органами. К внутренним расчетам отечественные исследователи относят расчеты с собственниками (акционерами), с персоналом и внутрихозяйственные расчеты.

Если методика бухгалтерского учета внутренних расчетов с собственниками (акционерами) и персоналом в достаточной степени рассмотрена в отечественной экономической литературе и закреплена соответствующими нормативно-правовыми актами, то вопросам учета внутрихозяйственных расчетов крупных компаний в исследованиях ученых-экономистов и законодательстве уделено незначительное внимание. На наш взгляд,

в нынешних условиях роста предпринимательских структур корпоративного типа назрела реальная необходимость развития методики бухгалтерского учета расчетов внутри интегрированных формирований с целью повышения качества учетно-аналитической информации в системе микроэкономического менеджмента.

Вопросы совершенствования бухгалтерского учета расчетов внутри группы взаимосвязанных предприятий можно рассматривать лишь наряду с основными категориями и понятиями, действующими в рамках расчетно-платежных отношений внутри предприятий корпоративного типа. В первую очередь для целей бухгалтерского учета необходимо выделить единые подходы к пониманию таких расчетов, которые в настоящее время принято называть внутривозрастными.

Так, по мнению Ладудько Н.И., к внутривозрастным расчетам относятся «расчеты с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы» [7].

Михалкевич А.П. и Папковская П.Я. определяют внутривозрастные расчеты как «расчеты с отделениями, филиалами, другими обособленными подразделениями организации (объединения), выделенными на отдельный баланс, включающиеся в общий баланс организации (объединения). Как правило, они находятся вне места расположения организации» [2].

Законодательство по бухгалтерскому учету дает следующее определение внутривозрастных расчетов. Внутривозрастные расчеты – это расчеты «с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, включаемые в общий баланс объединения, предприятия и организации, в частности, расчеты по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по реализации товаров, продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работников подразделений и т.п.» [5].

Российские авторы Пипко В.А., Бережной В.И. определяют внутривозрастные расчеты как расчеты «крупных по объему производства продукции, ее продажи, посреднической деятельности головных организаций с различными обособленными подразделениями (филиалы, отделения, представительства и др.), выделенных на отдельные балансы» [4]. Аналогичным образом внутривозрастные расчеты определяются и такими авторами, как Акчурина Е.В., Солодко Л.П. [1].

Обобщая сказанное необходимо все же отметить, что в вышеуказанных определениях внутривозрастных расчетов остается ряд нерешенных вопросов. Так, в частности, неопределенным является правовой статус подразделений, между которыми осуществляются внутривозрастные расчеты.

Ответ на данный вопрос дает известный российский ученый Палий В. Ф. По его мнению внутривозрастные расчеты представляют собой «внутренние расчеты организации с ее подразделениями и филиалами, ведущими обособленный бухгалтерский учет и составляющими отдельный баланс, но не являющимися юридическими лицами» [8].

Если рассматривать гражданское законодательство нашей республики, то ни филиалы, ни представительства, ни отделения не являются юридическими лицами. Поэтому мы также можем сделать вывод о том, что под внутривозрастными расчетами понимаются расчеты организации с ее обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс, но не являющимися юридическими лицами.

Отдавая должное исследованиям авторов в области организации и учета внутренних расчетов предприятий, в то же время отметим, что реалии функционирования корпоративных образований требуют новых подходов к определению и классификации расчетов, относимых в настоящее время к внутривозрастным. Это обусловлено следующим.

В состав крупных корпоративных образований, в частности объединения «Белорусская железная дорога», входят несколько юридических лиц и ряд подразделений, выделенных на отдельные балансы, но не являющихся юридическими лицами. Ежедневно внутри объединения между всеми структурными подразделениями в соответствии со сложной системой финансовых взаимоотношений в отрасли производятся различные расчеты по поводу передачи основных средств, нематериальных активов и товарно-материальных ценностей; сбора и передачи доходных поступлений для формирования их на уровне дороги; по поводу финансирования затрат на выполнение работ в рамках единого технологического процесса перевозок; по поводу расчетов между организациями дороги за выполненную продукцию (работы, услуги) по не основным видам деятельности т.д.

На наш взгляд, все вышеуказанные расчеты, происходящие внутри объединения «Белорусская железная дорога», можно определить как финансовые расчеты на железнодорожном транспорте. При этом финансовые расчеты на железнодорожном транспорте включают в себя две достаточно большие группы разнородных расчетов.

Помимо внутривозрастных расчетов внутри объединения производятся также расчеты между организациями, имеющими статус юридического лица, которые нельзя классифицировать как внутривозрастные (как было определено выше). Проведение таких расчетных операций обусловлено особенностями организации финансовых отношений на всех уровнях системы управления железнодорожным транспортом. Такие расчеты

составляют отдельную группу расчетов, которую, на наш взгляд, можно определить как внутриотраслевые расчеты.

Исходя из вышесказанного, нами предлагается введение в практику бухгалтерского учета внутренних расчетов на железнодорожном транспорте следующих понятий.

Финансовые расчеты – расчеты между организациями, входящими в состав объединения «Белорусская железная дорога», основанные на сложившейся системе финансовых взаимоотношений внутри отрасли по поводу формирования, распределения, перераспределения и использования финансовых ресурсов.

Внутриотраслевые расчеты – расчеты по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по реализации товаров, продукции (работ, услуг), по передаче расходов по общеуправленческой деятельности и т.п., происходящие между организациями, входящими в состав объединения «Белорусская железная дорога» и имеющими статус юридического лица.

Внутрихозяйственные расчеты – расчеты по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по реализации товаров, продукции (работ, услуг), по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работников подразделений и т.п., происходящие между организацией, входящей в состав объединения «Белорусская железная дорога» и имеющей статус юридического лица, и ее обособленными структурными подразделениями и филиалами, не имеющими статуса юридического лица, но выделенными на отдельные балансы.

Как видно из вышесказанного, совокупность внутриотраслевых и внутрихозяйственных расчетов представляет собой финансовые расчеты на железнодорожном транспорте. Классификация финансовых расчетов проведена по признаку субъекта расчетных взаимоотношений (рис. 1).

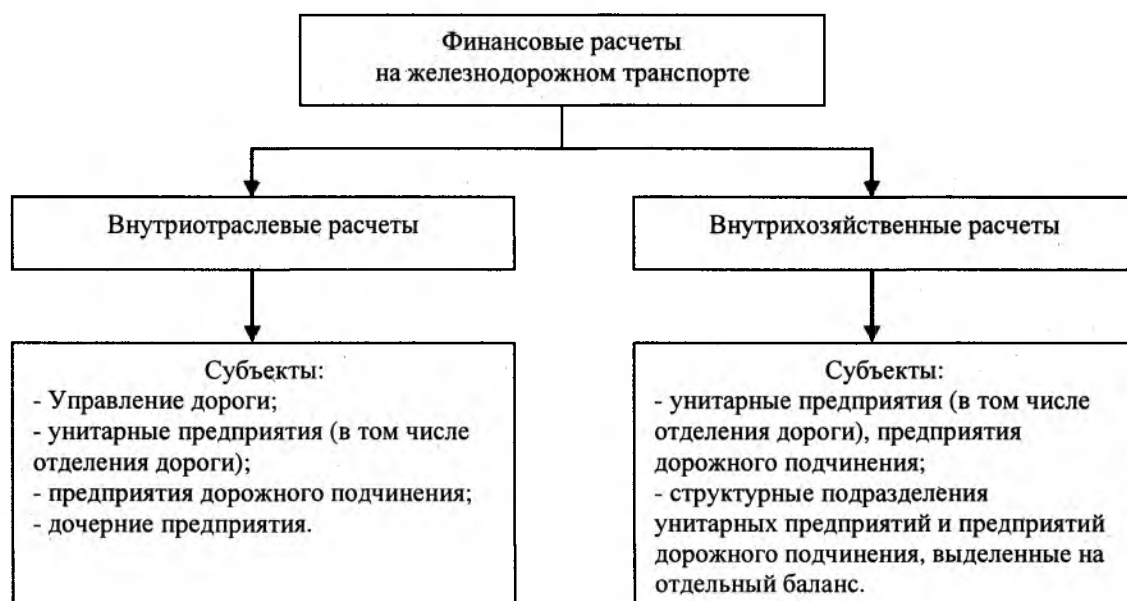


Рис. 1. Классификация финансовых расчетов на железнодорожном транспорте в зависимости от субъектов расчетных взаимоотношений

В целом следует отметить, что в последние годы со всей очевидностью встала проблема адекватного требованиям времени развития теории, методики и организации бухгалтерского учета применительно к специфике многообразных форм корпоративного бизнеса. Важнейшим условием формирования в рамках единой системы бухгалтерского учета объективной информации о хозяйственных операциях сложных корпоративных структур является четкое теоретическое определение сущности и содержания специфических категорий.

В ходе нашего исследования на примере одного из крупнейших объединений в нашей республике (объединение «Белорусская железная дорога») были рассмотрены основные проблемы в постановке учета такого специфического объекта структур корпоративного типа, как внутренние расчеты. По результатам исследования было дано четкое определение и разработана классификация внутренних расчетов с учетом специфических особенностей железнодорожного транспорта. Использование разработанных автором категорий в практике бухгалтерского учета исключит неоднозначность в понимании сущности внутренних расчетов, что позволит повысить научный уровень системы их бухгалтерского учета исходя из требования современной

экономики, что впоследствии приведет к росту качества управленческих решений в области управления финансами на железнодорожном транспорте.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Акчурина Е.В., Солодко Л.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебн. пособие.– М.: Издательство «Экзамен», 2004.– 416 с.
2. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб./ А. П. Михалкевич, П. Я. Папковская, С. К. Маталыцкая и др.; Под общ. ред. А. П. Михалкевича.– Мн.: БГЭУ, 2004.– 687 с.
3. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учеб.-практ. пособие/ А.Л. Кравченко, С.Л. Зверович, М.А. Кравченко и др.; Под общ. ред. Л.И. Кравченко.– Мн.: ООО «ФУАинформ», 2004.– 792 с.
4. Бухгалтерский (финансовый) учет: учет активов и расчетных операций. Учеб. пособие / В.А. Пипко, В.И. Бережной, Л.И. Булавина.– М.: Финансы и статистика, 2002.– 416 с.
5. Ванкевич В. Е. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по его применению. Типовые бухгалтерские записи по основным операциям хозяйственной деятельности/ В.Е. Ванкевич, Е.Н. Шибeko, А.Н. Сушкевич.– Мн.: Фонд «Редакция журнала «Финансы, учет, аудит», 2003.– 264 с.
6. Дробышевский Н.П. Бухгалтерский учет в строительстве: Учеб.-практ. пособие/ Н.П. Дробышевский.– Мн.: ООО «ФУАинформ», 2004.– 654 с.
7. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учет в промышленности: учеб. пособие.– Мн.: Книжный Дом, 2005.– 688 с.
8. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет.– М.: Бухгалтерский учет, 2003.– 792 с.
9. Панков Д.А. Учет и анализ в микроэкономической системе финансового менеджмента: теория, методология, методики.– Гродно: ГрГУ, 2001.– 558 с.
10. Положение о централизованном формировании доходов от перевозочной деятельности на Белорусской железной дороге и расчетах за выполненную транспортную работу: Утв. приказом 01.12.2004 г. № 281Н.– М., 2004.– 38 с.
11. Пономаренко П.Г. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации: учебник. В 2 т. Т. 1.– Мн.: Выш. шк., 2004.– 495 с.

**ФОРМИРОВАНИЕ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ ТУРИСТИЧЕСКОГО КОМПЛЕКСА
КРУПНОГО ГОРОДА: ПРОБЛЕМЫ И ИХ РЕШЕНИЯ**

М.И. Кандратович, БГЭУ

Значимость сферы услуг туризма в общей структуре экономики города, вклад его в социально-экономическое развитие определяют особое место и роль стратегического плана развития туристического комплекса города в системе территориального планирования.

Являясь составляющей городского социально-экономического потенциала, местные предприятия и организации туристического комплекса города оказывают существенное влияние на состав функций, которые будет выполнять город в перспективе, основные приоритеты и целевые ориентиры развития его социальной и экономической сферы, градостроительства и управления. В то же время в зависимости от стратегического выбора города формулируется политика развития его туристического комплекса. Существующая прямая и обратная взаимосвязь между сферой услуг туризма и городом в целом обуславливает необходимость отражения проблем, существующих в туристической сфере города, на всех этапах планирования социально-экономического его развития, что дает основание для постановки вопроса о целесообразности формирования самостоятельного документа стратегического характера – стратегического плана развития туристического комплекса города, который должен входить на правах раздела в генеральный стратегический план комплексного социально-экономического развития города.

Основным этапом стратегического планирования развития социально-экономической системы является процесс целеполагания. Данный этап стратегического планирования является исходным в процессе планирования и управления, так как понятие цели и связанные с ним понятия целесообразности и целенаправленности лежат в основе развития любой системы.

На сегодняшний день актуальным является вопрос о том, какими должны быть выдвигаемые цели развития сферы туризма как социально-экономической системы.

Во-первых, цели развития сферы туризма города должны быть общественно необходимы (социальная ориентация целей), то есть удовлетворять потребности людей, а достижение их ресурсно обеспечено. Цели объективно отражают потребности и интересы людей, в соответствии с которыми они организуют свои ресурсы

Те или иные потребности определяют туристический спрос как платежеспособную потребность в туристическом продукте, измеряемом и оцениваемом. Спрос выражает потребности населения и хозяйствующих субъектов (как реальных, так и потенциальных) в туристическом продукте.

Связь между потребностями и целями опосредована интересами. Носителями их выступают как предприятия туристической индустрии, производящие туристические услуги, так и население, потребляющее услуги, а также инфраструктурные образования отрасли. В связи с этим обусловлена необходимость согласования путем определения возможных взаимосвязей и сфер их пересечения, которые могут быть следующими: