

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь – Мн.: Амалфея, 2001 – 608 с.
2. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Пособие под редакцией Л.И. Кравченко – Мн.: ФУА Информ, 2000.– 528 с.
3. Клейникова В.Г. Бухгалтерский учет пересортицы товаров/ Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании.— 2000.— № 1.— С. 83–93.
4. Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в торговле/ Г.А. Николаева, Л.П. Блицца.— М.: ПРИОР, 2000 – 368 с.
5. Ожегов С.И. Словарь русского языка – М., 1961 – 900 с.
6. Патров В. В. Бухгалтерский учет товарных операций – М.: Бух.учет, 1997 – 208 с.
7. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. Утв. Постановлением Министерства финансов республики Беларусь 30 мая 2003 г. № 89.
8. Шкирман С. Пересортица: порядок зачета, налогообложение, отражение в учете/ Главный бухгалтер. Торговля.— 2003.— № 3.— С. 17-20.

**СПЕЦИФИКА ЭКСПЛУАТАЦИИ ИНВЕНТАРНОГО ПАРКА ГРУЗОВЫХ ВАГОНОВ
БЕЛОРУССКОЙ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА МЕТОДИКУ
И ОРГАНИЗАЦИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

В.В. Фоменко, БГЭУ

В третьем тысячелетии Республика Беларусь оказалась один на один с целым рядом проблем, которые требуют особо пристального внимания: изношенность основных фондов более чем на 60%; иссякающие недра подземных ископаемых, ограниченность материальных ресурсов; недостаточно научная и рациональная организация труда и т.д.

Для того чтобы экономика страны функционировала на качественно новом уровне, необходимо, чтобы каждый хозяйствующий субъект (как физические, так и юридические лица) внес свою лепту в общее дело. Для этого следует переориентация целей и задач, стоящих перед персоналом, принимающим управленческие решения, и смещение акцентов в сторону мобилизации всех ресурсов, в том числе и основных фондов.

Железнодорожный транспорт имеет свои специфические и присущие только ему особенности структурного, технологического и экономического характера, что вызывает необходимость отдельной проработки путей повышения эффективности работы отрасли.

Являясь одной из наиболее фондоемких отраслей народного хозяйства, железнодорожный транспорт может эффективно функционировать лишь при безусловном наличии рационального использования основных средств во всем их разнообразии. Имущественная база железнодорожного транспорта является основой для производства и реализации главной его продукции – перевозки грузов и пассажиров. Базовую основу отраслевых факторов производства Белорусской железной дороги составляют основные производственные фонды. Большой удельный вес во всем массиве основных фондов Белорусской железной дороги занимает инвентарный парк грузовых вагонов.

Проблемы в организации учета и контроля за наличием, состоянием и движением инвентарного парка грузовых вагонов появились после 1993 г., когда общий централизованный парк подвижного состава Министерства путей сообщения был разделен между странами бывшего СССР. После этого в бухгалтерском учете Белорусской железной дороги появился новый объект основных средств — инвентарный парк грузовых вагонов. С его появлением обозначились и проблемы по организации бухгалтерского учета и контроля за его состоянием.

До сих пор идут споры, где и как учитывать инвентарный парк грузовых вагонов, так как Белорусская железная дорога является многоуровневой системой с множеством структур, входящих в нее.

По вопросам организации бухгалтерского учета инвентарного парка грузовых вагонов ведется серьезная работа на уровне Отдела методологии бухгалтерского учета Управления Белорусской железной дороги при непосредственном участии Министерства финансов и отраслевой научно-исследовательской лаборатории “Экономического анализа, методологии бухгалтерского и налогового учета” (Белорусский государственный университет транспорта).

Вопросы организации учета и контроля за наличием, состоянием и движением инвентарного парка грузовых вагонов представляют особый интерес ввиду специфичных моментов при его эксплуатации.

Самая главная особенность состоит в том, что инвентарный парк грузовых вагонов находится на балансе Управления Белорусской железной дороги, хотя фактически все операции, происходящие с ним, осуществляются вне места нахождения Управления дороги:

- ремонт и текущее содержание грузовых вагонов ведется вагонными депо (вагоноремонтными заводами);

- процесс покупки (то есть непосредственное поступление от поставщика), а именно техническая приемка осуществляется вагонным депо, которое осуществляет весь процесс документального оформления по приемке грузовых вагонов. Все операции на счетах бухгалтерского учета ведутся в Управлении Белорусской железной дороги Службой бухгалтерского учета и финансов;

- ликвидация грузовых вагонов ведется вагонными депо, а частично и вагоноремонтными заводами. При этом расходы по ликвидации несут эти структурные подразделения, а балансовая стоимость учитывается в Управлении Белорусской железной дороги. Тем не менее, эти структуры (вагонные депо, вагоноремонтные заводы) отвечают за сохранность грузовых вагонов и своевременность их ликвидации без каких либо имущественных прав на эти основные средства.

Хотелось бы уделить этой специфичной проблеме больше внимания в статье для того, чтобы показать ее влияние на особенности организации бухгалтерского учета, рассмотреть процесс исключения грузовых вагонов из инвентарного парка, описать существующую практику бухгалтерского учета и дать некоторый рекомендации по совершенствованию отражения этих операций на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с п. 1.1 Инструкции по исключению из инвентаря вагонов (утверждена Первым заместителем министра путей сообщения СССР от 25.12.1986 г.) грузовые вагоны инвентарного парка Белорусской железной дороги подлежат исключению после истечения срока их службы или по техническому состоянию, не обеспечивающему эксплуатацию этих вагонов.

Исключение грузового вагона из инвентарного парка оформляется Актом на исключение из инвентаря грузового вагона формы ВУ-10, утвержденным руководством Белорусской железной дороги. На основании акта грузовой вагон снимается с инвентарного учета, и его балансовая стоимость списывается с учета основных средств в Службу бухгалтерского учета и финансов Управления Белорусской железной дороги.

Принятие решения об исключении вагона из инвентарного парка при его осмотре возлагается на комиссию (начальник вагонного депо, ревизор по безопасности движения и охране труда в вагонном и пассажирском хозяйствах отделения дороги, инженер вагонного депо, приемщик вагонов и др.). Акт формы ВУ-10 (три экземпляра) подписывается всеми членами комиссии и заверяется круглой печатью вагонного депо (вагоноремонтного предприятия), исключая вагон. При исключении поврежденного вагона к акту формы ВУ-10 прилагается копия Акта о повреждении вагона формы ВУ-25. Одновременно с актом комиссия составляет опись запасных частей, колесных пар и материалов, подлежащих снятию при ликвидации грузового вагона и дальнейшему использованию, и определяет их стоимость, а также плановые затраты, связанные с ликвидацией вагона. Эти данные представляются в разделе акта «Расчеты результатов от ликвидации вагона». Опись подписывается всеми членами комиссии и хранится в вагонном депо или на вагоноремонтном заводе.

Вагонное депо (вагоноремонтный завод) все оформленные экземпляры акта направляет в Службу вагонного хозяйства (В). Служба вагонного хозяйства (В) в течение трех дней рассматривает его и со своим заключением передает руководству дороги для утверждения. После утверждения акта Служба вагонного хозяйства (В) передает первых два экземпляра Службе статистики (НЧ), третий экземпляр акта возвращает вагонному депо (вагоноремонтному заводу).

Служба статистики (НЧ) на основании полученного от Службы вагонного хозяйства (В) утвержденного акта формы ВУ-10 передает первый экземпляр акта формы ВУ-10 в Службу бухгалтерского учета и финансов (НБФ), второй экземпляр – в архив.

Списание балансовой стоимости грузовых вагонов с учета основных средств производится Службой НБФ на основании утвержденного акта формы ВУ-10 и полученного подтверждения об исключении грузовых вагонов от Службы статистики (НЧ).

В настоящее время в бухгалтерском учете служба НБФ производит следующие записи (табл. 1).

Однако на уровне вагонного депо (вагоноремонтного завода) процесс исключения грузового вагона еще не завершен.

Каждый грузовой вагон, поступивший в вагонное депо (вагоноремонтный завод) для ликвидации, принимается на учет на счет 10 субсчет «вагон на колесах, исключенный из инвентаря» и на каждый из них составляется карточка складского учета.

Вагонное депо (вагоноремонтный завод) после получения от Управления дороги телеграммы об исключении грузовых вагонов из инвентарного парка производит закраску всех номеров и знаков и приступает к ликвидации вагонов (ликвидация грузовых вагонов, исключенных из инвентарного парка, и отгрузка металлолома Главвторчермету должны быть закончены не позднее чем через 15 дней после получения сообщения от Управления дороги об исключении вагонов из инвентарного парка).

Ранее составленную при оформлении акта ВУ-10 опись запасных частей и материалов, подлежащих дальнейшему использованию, вместе с телеграммой дороги передают в бухгалтерию вагонного депо (вагоноремонтного завода). К описи прилагается накладная на принятые в кладовую запасные части, материалы, металлолом, а натуральный колесный листок формы ВУ-51 на принятые колесные пары передается в

Таблица 1

**Порядок ликвидации грузовых вагонов из инвентарного парка на уровне
Управления Белорусской железной дороги**

Содержание операции	Д-т	К-т
Списывается балансовая стоимость выбывающих грузовых вагонов	01 субсчет «Выбытие основных средств»	01
Списывается амортизация по выбывающим грузовым вагонам	02	01 субсчет «Выбытие основных средств»
Списывается недоамортизированная стоимость ликвидируемых вагонов	91	01 субсчет «Выбытие основных средств»
Отражаются плановые расходы по ликвидации выбывающих грузовых вагонов, полученные от вагонного депо (вагоноремонтного завода)	20	79
Списываются плановые расходы по ликвидации грузовых вагонов	91	20
Передача структурным подразделениям (вагонным депо, вагоноремонтным заводам) годных остатков, полученных при ликвидации грузовых вагонов	79	91
Определяется финансовый результат от ликвидации	99	91

колесный производственный участок. Бухгалтерия приходит материальные ценности по накладным и натурному колесному листку, а материальные ценности, которые не записаны в накладную, но учтены в описи, включает в расходы отчетного месяца по видам текущего ремонта грузовых вагонов.

В бухгалтерском учете вагонное депо (вагоноремонтный завод) делает следующие записи (табл. 2).

Таблица 2

**Порядок ликвидации грузового вагона из инвентарного парка
на уровне вагонного депо (вагоноремонтного завода)**

Содержание операции	Д-т	К-т
Приходует вагон, подлежащий ликвидации (как вагон на колесах, исключенный из инвентаря и металлолом)	10 субсчет "вагон на колесах, исключенный из инвентаря", 10 субсчет "металлолом"	79 (если НБФ сразу предоставила вагонному депо (вагоноремонтному заводу) извещение на стоимость передаваемых колесных пар, запчастей и металлолома), 76 (если НБФ не представила вагонному депо (вагоноремонтному заводу) извещение)
После предоставления НБФ вагонному депо (вагоноремонтному заводу) извещения	76	79
Переданы плановые затраты по ликвидации вагона в НБФ	79	23, 29
Собираются фактические затраты по ликвидации вагона	23, 29	10, 70, 68...
Получены запасные части, колесные пары и металлолом при ликвидации вагона	10 субсчета "запасные части", "колесные пары"	10 субсчет "вагон на колесах, исключенный из инвентаря"
Сдача металлолома в Главвторчермет	92	10 субсчет "металлолом"
В конце месяца разница между плановыми и фактическими затратами по ликвидации вагонов относится на уменьшение доходов от сдачи металлолома	92	23, 29

Так как момент списания грузовых вагонов с баланса Белорусской железной дороги в НБФ не совпадает с моментом ликвидации вагона в вагонном депо (вагоноремонтном заводе) (фактически из-за большого объема работы ликвидация может быть произведена и через полгода и год), то возникает необходимость:

- в более четком контроле за грузовыми вагонами, подлежащими ликвидации, непосредственно в вагонном депо (вагоноремонтном заводе);
- в отражении не плановой, а фактической величины расходов по ликвидации грузовых вагонов.

Поэтому необходимо, чтобы НБФ грузовые вагоны, подлежащие исключению, внутрисистемно передавала на баланс вагонного депо (вагоноремонтного предприятия), предварительно сняв их с балансового учета у себя.

В бухгалтерском учете этот процесс будет сопровождаться следующими записями (табл. 3).

Внесение корректив в существующую практику учета ликвидации грузовых вагонов из инвентарного парка позволит:

- обеспечить сохранность грузовых вагонов в местах их ликвидации (вагонные депо, вагоноремонтные заводы);
- своевременно и полно отражать суммы фактических затрат по ликвидации вагонов в вагонных депо (вагоноремонтных заводах) в том отчетном периоде, в котором непосредственно производится ликвидация вагонов;
- наиболее адекватно определять финансовый результат от ликвидации и др.

Таблица 3

Рекомендуемый порядок отражения ликвидации грузовых вагонов из инвентарного парка на счетах бухгалтерского учета

Содержание операции	Д-т	К-т
<i>В службе НБА</i>		
Внутрисистемно передается балансовая стоимость грузового вагона на баланс вагонного депо (вагоноремонтного завода)	79	01
Передается амортизация по грузовому вагону на баланс вагонного депо (вагоноремонтного завода)	02	79
<i>В вагонном депо (вагоноремонтном заводе)</i>		
На балансовую стоимость полученных от службы НБФ грузовых вагонов	01	79
На сумму амортизации по полученным от службы НБФ грузовым вагонам	02	79
Списывается первоначальная стоимость ликвидируемых грузовых вагонов	01 субсчет «Выбытие основных средств»	01
Списывается амортизация по ликвидируемым грузовым вагонам	02	01 субсчет «Выбытие основных средств»
Списывается недоамортизированная стоимость ликвидируемых вагонов	91	01 субсчет «Выбытие основных средств»
Собираются фактические расходы по ликвидации выбывающих грузовых вагонов	91	10,70, 68 ...
Приходятся годные остатки и металлолом, полученные при ликвидации грузовых вагонов	10	91
Определяется финансовый результат от ликвидации грузовых вагонов	99 (91)	91 (99)

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Инструкция по исключению из инвентаря вагонов: Утверждена Первым заместителем министра путей сообщения СССР от 25.12.1986 г.
2. 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.
3. Бухгалтерский учет. Под общ. Ред. Н.И. Ладутько – 3-е изд., перераб. и доп.– Мн.: ФУАинформ, 2003.
4. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. Под ред. П.С.Безруких – 4-е изд., перераб. и доп.– М.: Бухгалтерский учет, 2002.
5. Бухгалтерский учет в торговле: Учеб.пособие. Под ред. М.И.Баканова – М.: Финансы и статистика, 2002.
6. Козлова Е.П. и др. Бухгалтерский учет в организациях.– 4-е изд., перераб. и доп.– М.: Финансы и статистика, 2001.

РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО НА ОСНОВЕ НОВОГО ПЛАНА СЧЕТОВ

О.П. Мусеева, БГЭУ

Новый Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89, содержит потенциальные возможности для применения нескольких принципиально отличающихся вариантов учета затрат на производство, позволяет использовать международные принципы их учета.

План счетов содержит все счета для учета затрат на производство калькуляционным методом, традиционным в отечественной учетной практике. При этом методе все затраты подразделяются на прямые и косвенные, подсчитывается и калькулируется полная себестоимость продукции, выполненных работ и услуг. План счетов позволяет использовать широко применяемую в странах с рыночной экономикой методику учета, предполагающую разделение затрат на переменные (производственные) и постоянные (за отчетный период).

Совершенствование Плана счетов в разделе "Затраты на производство" видим в усилении роли поэлементного учета затрат на производство. В Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 89 от 30.05.2003 г., в разделе III "Затраты на производство" указано: "Учет общей суммы затрат на производство следует вести по экономическим элементам ..." [1, с. 48]. Однако в этом документе не определены счета и порядок поэлементного учета производственных затрат. Вместе с тем в указанный раздел включены дополнительные счета с 30 по 39 без названия.

Использование этих дополнительных счетов для отражения затрат по элементам широко дискутируется в научной экономической литературе [2, 3, 4, 5, 6].

Детальное содержание затрат на производство по элементам содержится в "Основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" [7]. Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по