

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.5:656.2

ЛЕБЕДЕВА СВЕТЛАНА ОЛЕГОВНА

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ И ДОХОДОВ
НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ**

08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Минск – 2004

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель — доктор экономических наук, профессор
Панков Д.А.,
БГЭУ, кафедра бухгалтерского учета, анализа
и аудита в отраслях народного хозяйства

Офи доктор экономических наук, профессор
Кравченко Л.И.,
БГЭУ, кафедра бухгалтерского учета, анализа
и аудита в торговле

кандидат экономических наук, доцент Ан-
тюшени Д.М.,
РУП «Белорусский научно-исследователь-
ский институт транспорта «Транстехника»

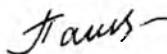
Оппонирующая организация — УО «Белорусский государственный уни-
верситет транспорта» (г. Гомель)

Защита состоится 14 мая 2004 г. в 14.15 на заседании совета по защите
диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономиче-
ский университет» по адресу: 220070, г. Минск, просп. Партизанский, 26,
ауд. 407 (1-й учеб. корпус) тел. 249-51-07.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский госу-
дарственный экономический университет».

Автореферат разослан 14 апреля 2004 г.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций
доктор экономических наук, профессор



П.Я. Папковс.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Формирование социально ориентированной национальной модели экономического развития в Республике Беларусь оказывает существенное влияние на теорию и практику отечественного учета и анализа, требует реорганизации всей системы экономической работы на предприятиях. Реформирование бухгалтерского учета и экономического анализа обусловлено появлением новых принципов и способов управления производственно-хозяйственной деятельностью организаций и выражается в поиске современных методов и средств формирования массивов информации, благодаря которым можно было бы лучше обосновывать управленческие решения. Возникающие проблемы в полной мере относятся как к приоритетным отраслям экономики, так и к железнодорожному транспорту, в частности.

В связи с проводимыми в стране экономическими реформами перед предприятиями железнодорожного комплекса возникло множество проблем. Среди них наиболее актуальной является выработка экономически эффективных методов управления отраслью в условиях рынка. Эта проблема решается в сложной социально-экономической обстановке, характеризующейся снижением объемов перевозок, изменением транспортно-экономических связей, жесткой ценовой политикой, высокой степенью износа путей и подвижного состава, необходимостью повышения качества предоставляемых услуг по перевозке, улучшения материально-технической базы, социальной защиты работников железнодорожного комплекса. Существенное негативное влияние на функционирование железнодорожного транспорта оказывают инфляционные процессы, нарушение традиционных межгосударственных связей, усиление конкуренции со стороны автомобильного транспорта. Поэтому обеспечение устойчивой работы железнодорожного транспорта в значительной степени зависит от своевременного получения всей необходимой для принятия оптимальных решений технико-экономической информации.

Управленческий учет и анализ как составные части системы микроэкономического менеджмента непосредственно связаны с процессами планирования, прогнозирования, решения тактических и стратегических задач управления субъектами хозяйствования. Эти функции призваны формировать качественную учетно-аналитическую информацию, необходимую для обоснования оптимальных решений по управлению затратами и доходами.

Методики бухгалтерского учета и экономического анализа, используемые на предприятиях железнодорожного транспорта, на сегодняшний день не в полной мере отвечают современным требованиям. В них отсутствуют учетно-аналитические данные, необходимые для реальной оценки результативности эксплуатационной деятельности указанных предприятий, а также для оценки резервов снижения себестоимости пассажирских и грузовых перевозок, совершенствования тарифной политики.

Проблемам осмысления современного места учета и анализа в системе управления субъектами хозяйствования посвящен ряд работ отечественных и зарубежных авторов, в частности Ф.Ф. Бутынца, Л.Л. Ермолович, В.Б. Иваш-

кевича, Т.П. Карповой, В.В. Ковалева, Л.И. Кравченко, И.С. Мацкявичуса, С.А. Николаевой, В.Ф. Палия, Д.А. Панкова, П.Я. Папковской, Г.В. Савицкой, Я.В. Соколова, В.И. Стражева, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремета и др. В их работах рассмотрены как общетеоретические вопросы финансового и управленческого бухгалтерского учета и микроэкономического анализа, так и методические аспекты применительно к специфике промышленных, торговых, сельскохозяйственных организаций.

Вопросы бухгалтерского учета и экономического анализа на железнодорожном транспорте изучены в значительно меньшей степени ввиду известных организационно-технических, экономических, правовых особенностей функционирования железных дорог. Следует отметить работы российских и белорусских ученых, занимающихся проблемами развития отраслевой экономики, И.В. Белова, Н.Г. Винниченко, В.Г. Гизатуллиной, В.А. Дмитриева, А.Г. Ковригина, А.П. Красова, Д.А. Мачерета, Н.Г. Смеховой, Н.П. Терешинной, А.М. Шульги и др. Несмотря на большой вклад в науку этих экономистов существует необходимость создания принципиально новых систем формирования информации о расходах, доходах, финансовых результатах железных дорог, совершенствования существующих методик учета и анализа основной деятельности предприятий данной отрасли, их научной доработки, а также практической апробации. Данным вопросам уделяется недостаточно внимания на предприятиях Белорусской железной дороги (БЖД). Их актуальность, неполная теоретическая и практическая разработанность определили выбор темы и основные направления исследования.

Связь работы с крупными научными программами, темами. Диссертационная работа является самостоятельным, целостным и законченным научным исследованием. Она выполнена в соответствии с тематикой научно-исследовательских работ кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства БГЭУ «Совершенствование теории, методологии и организации бухгалтерского учета, контроля, аудита и анализа хозяйственной деятельности предприятий (организаций) в социально ориентированной рыночной экономике».

По результатам исследования разработан ряд практических рекомендаций по методикам управленческого бухгалтерского учета и анализа затрат и доходов на железнодорожном транспорте, которые с 2003 г. используются в практике экономического управления предприятиями БЖД.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является научное обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию и созданию методик управленческого учета и анализа эксплуатационных расходов и доходов в системе микроэкономического менеджмента на железнодорожном транспорте.

Данная цель обусловила постановку и решение следующих задач:

- исследовать теоретический и практический аспекты управленческого учета и анализа для обоснования экономической сущности данных категорий и их места и роли в системе микроэкономического менеджмента;
- изучить состояние методик организации учета затрат на производство и калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок, разработать и

обосновать направления по их совершенствованию, усовершенствовать классификацию расходов железных дорог по основной деятельности;

- разработать рекомендации по методике составления, содержанию и структуре форм внутриотраслевой отчетности об основных показателях производственно-финансовой деятельности предприятий БЖД;

- усовершенствовать методику калькулирования и оценки эффективности пассажирских перевозок в поездах дальнего следования;

- обосновать основные группы показателей в системе управленческого анализа эксплуатационной деятельности предприятий железных дорог;

- разработать методический инструментарий маржинального анализа доходов от эксплуатационной деятельности предприятий железнодорожного комплекса, определить объекты маржинального анализа и принципы группировки эксплуатационных расходов с учетом отраслевой специфики функционирования железнодорожного транспорта;

- разработать методику анализа доходов от перевозки пассажиров в поездах дальнего следования.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются проблемы теории и практики управленческого учета и анализа затрат и доходов, калькулирования себестоимости перевозок на предприятиях железных дорог.

Объект исследования — эксплуатационные расходы и доходы от перевозок предприятий Объединения «Белорусская железная дорога».

Методология и методы проведенного исследования. Теоретическую и методологическую основу исследования составил диалектический подход, общенаучные методы: анализ и синтез, наблюдение, сопоставление, умозаключение, системный подход, метод экспертных оценок, абстрактно-логический, а также специальные методы и приемы бухгалтерского учета и экономического анализа с учетом нормативно-правовых документов Республики Беларусь. Изучались научные труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов в области управленческого учета и микроэкономического анализа и иная специальная литература. Информационная база исследования — опубликованные статистические данные, информация оперативной технико-экономической, бухгалтерской и статистической отчетности, а также материалы, полученные автором в результате проведенного непосредственного изучения состояния учетно-аналитического обеспечения на предприятиях Объединения «Белорусская железная дорога».

Научная новизна и значимость полученных результатов. Научная новизна исследования состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций, связанных с совершенствованием и развитием управленческого бухгалтерского учета и анализа эксплуатационных расходов и доходов от перевозок предприятий железнодорожного комплекса. К числу наиболее значимых результатов, имеющих научную новизну, относятся следующие:

- обоснован новый принцип включения хозяйственно-управленческих расходов предприятий железных дорог в себестоимость железнодорожных перевозок, заключающийся в установлении единой базы распределения независимо от уровня подчиненности и отраслевой принадлежности организаций, за-

нятых перевозками. Унифицирован алгоритм распределения накладных расходов, что позволяет более объективно оценивать величину расходов, связанных с конкретным видом перевозок;

- разработаны рекомендации по совершенствованию системы аналитических счетов для учета затрат на производство, позволяющие формировать информацию о величине эксплуатационных расходов по следующим признакам: принадлежность к технологическому процессу железнодорожных перевозок, отношение к объему транспортной работы, вид деятельности, центры затрат и центры ответственности, что позволяет значительно расширить информационную базу для проведения управленческого текущего, оперативного и прогнозного анализа;

- усовершенствована методика калькулирования и определения эффективности пассажирских перевозок в поездах дальнего следования формирования Белорусской железной дороги, позволяющая рассчитать экономический эффект отдельно по всем основным технологическим операциям перевозочного процесса (начальным и движущим), что дает возможность более обоснованно применять повышающие коэффициенты к установленным базовым тарифам на проезд в соответствии с Межгосударственным пассажирским тарифом (МГПТ) при перевозках пассажиров, багажа, грузобагажа между железными дорогами стран СНГ и Балтии;

- впервые разработана методика анализа пассажирских перевозок в поездах дальнего следования, включающая структурно-логические факторные модели и методы расчета, которая помогает в текущем и оперативном режимах управления количественно измерить и оценить влияние на доход следующих групп факторов: тип вагона, структура пассажирооборота по типам вагонов, структура перевезенных пассажиров по категориям перевозочных документов, территориальные участки маршрута следования пассажирского состава, агрегированные факторы;

- впервые разработан унифицированный алгоритм многоступенчатого анализа доходов организаций от осуществления хозяйственной деятельности, позволяющий предприятиям различной отраслевой принадлежности комплексно и глубоко анализировать суммы и ставки покрытия по расширенному перечню объектов маржинального анализа и количественно измерять степень участия структурных подразделений в образовании расходов и формировании финансовых результатов;

- впервые разработана методика маржинального анализа эксплуатационных доходов, раскрывающая механизм формирования финансовых результатов от железнодорожных перевозок в разрезе 14 уровней, отражающих места возникновения эксплуатационных расходов, организационную структуру управления железнодорожным комплексом, характер осуществляемых функций отраслевых предприятий железных дорог, способ включения расходов в себестоимость перевозок, деловую активность предприятия;

- разработаны рекомендации по совершенствованию структуры и содержания основной формы внутренней отчетности предприятий железнодорожного комплекса «Отчета по основным показателям производственно-финансовой

деятельности Белорусской железной дороги (по основной деятельности) (форма № 69-жсл)», позволяющие формировать новые массивы экономической информации о величине эксплуатационных расходов по отраслевым хозяйствам, элементам и статьям затрат по основным видам перевозок, а также об уровне расходов в зависимости от объемов совершаемой транспортной работы и принадлежности к основным технологическим операциям перевозочного процесса, что является необходимым учетно-аналитическим обеспечением для применения современных методик управленческого бухгалтерского учета и анализа в системе управления расходами и доходами с учетом отраслевой специфики функционирования предприятий железных дорог;

– предложена классификационная модель транспортной продукции железных дорог, в основу которой положен ряд новых группировочных признаков: для грузовых перевозок — тип вагона, вид груза; для пассажирских перевозок — категория поезда и тип вагона, которые различаются по признаку принадлежности составов к дорогам формирования.

Практическая и экономическая значимость полученных результатов.

Разработанные в диссертационной работе методики управленческого бухгалтерского учета и анализа затрат и доходов на железнодорожном транспорте представлены в финансовую и экономическую службы Управления Белорусской железной дороги и внедрены в практику экономического управления БЖД, апробированы и внедрены в практику учетно-аналитической работы КУП «Минский метрополитен», приняты к практическому использованию ТРУП «Брестское отделение Белорусской железной дороги», что подтверждено соответствующими документами.

Экономическая значимость полученных результатов заключается в том, что реализация содержащихся в диссертации выводов и предложений позволит усилить информационную емкость учетно-аналитического обеспечения менеджмента, будет способствовать совершенствованию экономической работы на предприятиях железнодорожного комплекса, повышению эффективности принимаемых управленческих решений по снижению себестоимости перевозок и обоснованию уровня тарифов по пассажирским перевозкам.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

– усовершенствованная методика распределения накладных расходов по организации, обслуживанию и управлению производственной деятельностью предприятий железных дорог на основе унификации алгоритма распределения накладных расходов структурных звеньев железных дорог независимо от уровня их подчиненности и отраслевой принадлежности, позволяющая объективно оценивать величину расходов, связанных с конкретным видом перевозок;

– методика аналитического учета затрат на производство, с использованием новой системы аналитических счетов, включающая качественно характеризующие признаки расходов железных дорог (принадлежность к технологическому процессу железнодорожных перевозок, отношение к объему транспортной работы, вид деятельности, центр затрат и центр ответственности), что по-

зволяет формировать информационную базу для реализации методики маржинального анализа доходов от эксплуатационной деятельности с целью оптимизации порога рентабельности железнодорожных перевозок;

- методика калькулирования и оценки эффективности пассажирских перевозок в поездах дальнего следования формирования БЖД на основе алгоритма расчета величины расходов основных технологических операций перевозочного процесса по пассажирским поездам собственного формирования. Это позволяет определять экономический эффект отдельно по начальным и движущим операциям перевозки пассажиров и более обоснованно применять повышающие коэффициенты к установленным базовым тарифам на проезд в соответствии с МГПТ при их перевозках по железным дорогам стран СНГ и Балтии;

- впервые разработанная методика анализа пассажирских перевозок в поездах дальнего следования, включающая структурно-логические факторные модели, методы расчета и позволяющая в текущем и оперативном режимах управления количественно измерять влияние на доход следующих групп факторов: тип вагона, структура пассажирооборота по типам вагонов, структура перевезенных пассажиров по категориям перевозочных документов, территориальные участки маршрута следования пассажирского состава и агрегированные факторы;

- научно обоснованы унифицированный, а также адаптированный к специфике железнодорожного транспорта алгоритмы многоступенчатого анализа доходов, позволяющие измерять суммы, ставки покрытия по расширенному перечню объектов маржинального анализа и количественно оценивать степень участия отдельных структурных подразделений в формировании расходов и финансовых результатов. На их основе разработана методика маржинального анализа эксплуатационных расходов и доходов от железнодорожных перевозок, детализирующая места и причины их возникновения на 14 уровнях в зависимости: от управленческой иерархии, деловой активности, характера осуществляемых функций отраслевых предприятий железных дорог, способа включения в себестоимость перевозок. Это способствует более точному расчету уровня порога рентабельности различных типов железнодорожных перевозок;

- усовершенствование структуры и содержания основной формы внутренней отчетности предприятий БЖД «Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности Белорусской железной дороги (по основной деятельности) (форма № 69-жел)» с целью формирования новых информационных массивов об уровне расходов в зависимости от объемов совершаемой транспортной работы и принадлежности к основным технологическим операциям перевозочного процесса, что является необходимым учетно-аналитическим обеспечением для применения современных методик управленческого бухгалтерского учета и анализа в системе управления расходами и доходами на железнодорожном транспорте.

Личный вклад соискателя. Диссертационная работа является самостоятельным научным исследованием в области управленческого учета и анализа на основе изучения и обобщения теоретических разработок и практической деятельности предприятий железнодорожного транспорта. Все методологические положения, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, имеющие определенную научную новизну, практическую и экономическую значимость, разработаны соискателем лично.

Апробация результатов диссертации. Основные положения, выводы, результаты исследования были апробированы на международных, республиканских научных и научно-практических конференциях: «Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики» (Минск, 2002), «Теория и практика менеджмента и маркетинга» (Минск, 2003), «Стратегия развития производственно-хозяйственных систем» (Гомель, 2003); «Проблемы реформирования бухгалтерского учета, аудита, подготовки и повышения квалификации учетных кадров в Республике Беларусь в соответствии с принципами, заложенными в международных стандартах» (Минск, 2001), «Социально-экономическое развитие Республики Беларусь» (Бобруйск, 2002), «Предпринимательство в условиях глобализации» (Минск, 2002); «Экономика и менеджмент» (Горки, 2002), «Актуальные проблемы современной экономики» (Минск, 2003).

Отдельные положения диссертационной работы докладывались на заседаниях кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства и на научных конференциях по итогам научно-исследовательской работы учетно-экономического факультета БГЭУ.

Опубликованность результатов. По результатам работы опубликовано 13 научных работ, в том числе 3 статьи в научно-практических журналах, 2 статьи в научно-теоретических журналах, 8 тезисов докладов на конференциях. Общее количество опубликованных материалов — 32 страницы.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 156 наименований. Полный объем диссертации составляет 205 страниц. Объем, занимаемый 14 таблицами, 21 рисунком и 29 приложениями, составляет 94 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе «Управленческий учет и анализ в системе микроэкономического менеджмента на железнодорожном транспорте» рассмотрено современное состояние железнодорожного транспорта как отрасли национальной экономики, определены основные организационно-технические и экономические особенности функционирования железнодорожного комплекса, существенным образом влияющие на процессы планирования расходов и доходов, калькулирования себестоимости железнодорожных перевозок, стоимостной

оценки объектов учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности железных дорог.

С позиций отечественных и зарубежных экономистов рассматривается сущность и содержание понятий «управленческий учет» и «управленческий анализ». В результате изучения литературных источников сделан вывод об отсутствии единства мнений к определению сущности, места, роли и значения управленческого учета и анализа в системе микроэкономического менеджмента субъектов хозяйствования, свидетельствующий о необходимости совершенствования теоретического обоснования учетно-аналитических функций применительно к отдельным отраслям национальной экономики.

Для идентификации «управленческого анализа» как особого научного направления даны характеристика его сущности и содержания, место в системе других наук, а также определения предмета и объектов исследования. Управленческий анализ — это один из видов анализа хозяйственной деятельности, который применяется на микроэкономическом уровне для обеспечения внутренних пользователей информацией о причинах изменений технико-экономических параметров развития предприятия. Управленческий анализ представляет собой совокупность аналитических процедур, объединенных целью оптимизации системы управления затратами на отдельно взятом предприятии.

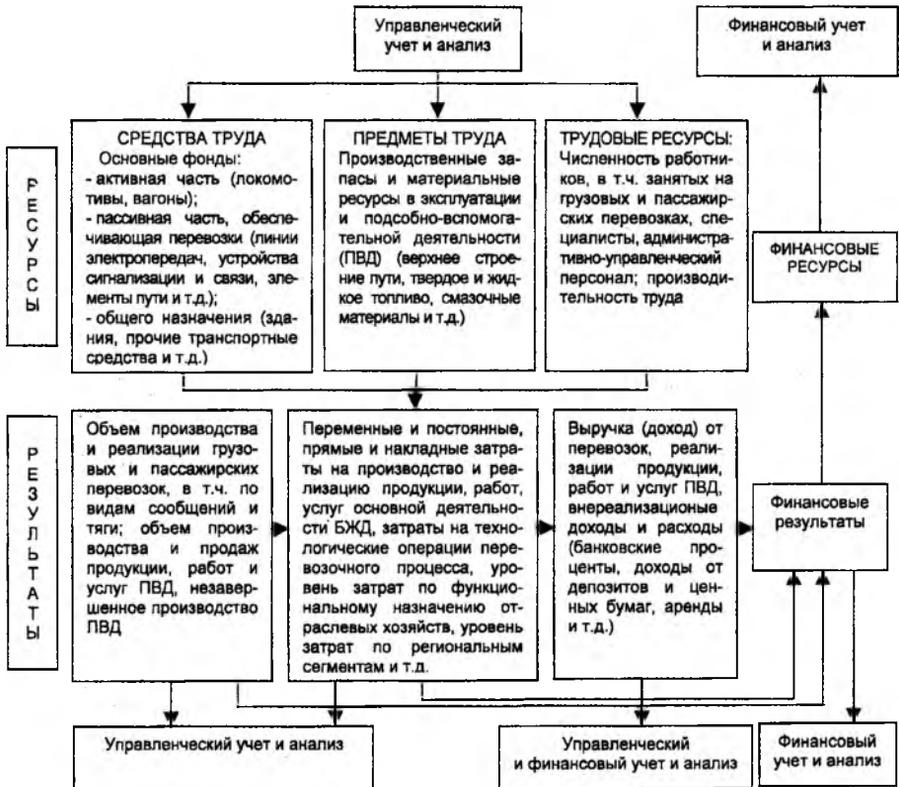
Предмет управленческого анализа — причинно-следственные связи технико-технологического, организационного, финансово-экономического свойства, которые обуславливают изменения показателей производственных затрат и финансовых результатов на уровне технологических переделов организаций, структурных подразделений субъекта хозяйствования в разрезе групп и отдельных видов продукции (работ, услуг), бизнес-процессов. Объектами управленческого анализа являются доходы, цены, переменные (прямые) расходы материальных, трудовых и финансовых ресурсов, постоянные (косвенные и накладные) расходы, финансовые результаты, экономическая прибыль, рассчитываемая для отдельных бизнес-процессов, технологических переделов, хозяйственных операций и уровней внутрифирменного управления предприятий (структурных подразделений).

Основной целью управленческого анализа является формирование результативных показателей для внутренних потребителей информации (менеджеров, специалистов различных функциональных служб и других пользователей) с целью принятия обоснованных решений по обеспечению эффективности использования ресурсов, поиска резервов снижения затрат, объективной оценки вклада отдельных видов продукции (работ, услуг), цехов, структурных подразделений в финансовый результат предприятия в целом. Характерной особенностью таких показателей являются следующие признаки: оперативность, адресность, достаточность, гибкость, экономичность, полезность.

Дифференциация интересов пользователей учетно-аналитической информации свидетельствует о необходимости преобразования единой системы бухгалтерского учета и экономического анализа и правомерности выделения функциональных уровней: управленческого и финансового учета и анализа. Автором дана подробная характеристика отличительных признаков систем

управленческого учета и анализа по 14 критериям: пользователи информации, основная цель, основной объект, обязательность ведения, свобода выбора в использовании специальных методических приемов и способов получения и представления необходимой информации, степень унификации, периодичность составления, привязка ко времени, доминирующий временной аспект, группировка затрат, используемые измерители, источники информации, степень открытости, степень точности.

Разработана адаптированная к железнодорожному транспорту схема действия систем управленческого учета и анализа (см. рисунок).



Основные объекты управления, учета и анализа на Белорусской железной дороге

Примечание: собственная разработка. Составлен на основании изучения экономической литературы и особенностей финансово-хозяйственной деятельности организаций железных дорог.

Во второй главе «Методика и организация управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости услуг железнодорожного транспорта» на основе критической оценки нормативно-правовой базы, регулирующей ведение бухгалтерского учета и составление отчетности на БЖД, с точки

зрения важности учета затрат, калькулирования себестоимости и оценки финансовых результатов рассматриваются вопросы состояния и направления развития методик управленческого учета применительно к отраслевым особенностям железных дорог.

Исследование системы внутриотраслевой отчетности позволило обосновать необходимость внесения ряда существенных изменений в форму «Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности предприятий Белорусской железной дороги (по основной деятельности) (форма № 69-жел)» для удовлетворения требований управленческого учета к аналитичности информации и возможности осуществления учета по переменным затратам с целью определения критического объема перевозок, проведения этапов маржинального анализа доходов от эксплуатационной деятельности железных дорог, обеспечения эффективности основных технологических операций по перевозке пассажиров в поездах дальнего следования.

Совершенствование внутренней производственной отчетности как одного из системообразующих элементов управленческой структуры является предпосылкой для решения множества задач в сферах планирования, учета и анализа эксплуатационных расходов, связанных с обоснованием величины расходов по перевозкам, своевременной разработкой необходимых рекомендаций по их снижению и предупреждению непроизводительных затрат и решению других проблем. Разработанные автором рекомендации по совершенствованию содержания и структуры разделов «Эксплуатационные расходы по статьям и элементам затрат», «Эксплуатационные расходы по сферам деятельности и центрам ответственности», «Расходы, основные общие для всех отраслей хозяйства железных дорог», «Общехозяйственные расходы», «Себестоимость перевозок», «Доходы от перевозок» и введению нового раздела «Справочная управленческая информация о специфических эксплуатационных расходах» формы № 69-жел учитывают и отражают отраслевые особенности функционирования предприятий железнодорожного комплекса. Они обеспечивают: формирование новых массивов экономической информации о величине эксплуатационных расходов по основным сферам хозяйственной деятельности, зависимости от объемов совершаемой транспортной работы, принадлежности к технологическим операциям перевозочного процесса в разрезе имеющихся центров ответственности; создание лучших условий для проведения этапов и процедур управленческого анализа и выявления резервов снижения себестоимости, предотвращения непроизводительных потерь; получение дополнительных аналитических показателей, позволяющих оценить эффективность осуществления основных видов перевозок, прозрачность отчетности о расходах и усиление контроля за их величиной; объективность ценообразования на железнодорожном транспорте по перевозкам и подсобно-вспомогательной деятельности.

С учетом отраслевых методических рекомендаций по калькулированию себестоимости перевозок на БЖД для более достоверного определения полной себестоимости перевозок и установления тарифов, в отличие от действующей методики, предусматривающей при распределении накладных расходов учитывать преимущественно элементы затрат, удельный вес которых в формировании издержек не является доминирующим, автором предложено:

– «расходы основные общие для всех хозяйств» и «общехозяйственные расходы» структурных подразделений распределять пропорционально совокупности специфических эксплуатационных расходов, ранее сформированных с применением натуральных измерителей (приведенные вагоно-км, локомотиво-км во главе поездов и в одиночном следовании по роду движения, приведенная развернутая длина главных и станционных путей и др.);

– накладные расходы отделений дорог включать в себестоимость основных видов перевозок в соответствии с ранее распределенными эксплуатационными расходами.

Разработанная в диссертации методика распределения накладных эксплуатационных расходов при калькулировании себестоимости пассажирских и грузовых перевозок позволяет: во-первых, унифицировать алгоритм распределения накладных расходов независимо от уровня подчиненности и отраслевой принадлежности организаций, участвующих в перевозочном процессе; во-вторых, более объективно оценить величину расходов, связанных с конкретным видом перевозок; в-третьих, сократить процесс калькулирования за счет уменьшения промежуточных процедур по распределению накладных расходов в каждом отраслевом хозяйстве; в-четвертых, усовершенствовать форму калькуляции грузовых и пассажирских перевозок.

Важным условием рационального использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов является организация эффективного аналитического учета затрат на производство. Отраслевые особенности построения бухгалтерского учета издержек производства в организациях железных дорог с использованием семиразрядной кодировки обусловлены содержанием их хозяйственной деятельности, сложной классификацией затрат и развернутой номенклатурой расходов. В диссертации доказываемся, что такая кодировка не в полной мере отражает особенности современной организации, технологии и экономики железных дорог и для эффективного управления затратами на перевозки необходимо существенно расширить перечень факторных признаков, качественно характеризующих их и нашедших отражение на счетах бухгалтерского учета. Автором обоснована необходимость детализации учетной информации о затратах, формируемой на счетах 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» и предложена система детализации и кодировки счетов затрат согласно следующим признакам: принадлежность к основным технологическим процессам перевозок; отношение к объему транспортной работы; центр затрат; центр ответственности; вид деятельности.

Разработанная система детализации и кодировки счетов затрат обеспечивает:

– унификацию сбора и обобщения информации о расходах на перевозки по местам их возникновения независимо от уровня организационной структуры управления БЖД и функционального назначения различных производственных подразделений;

– получение учетно-аналитического обеспечения: для определения порога безубыточности перевозок; проведения многоступенчатого маржинального анализа расходов и доходов от эксплуатационной деятельности; оперативного и точного расчета уровня единичных расходных ставок по соответствующим из-

мерителям, позволяющего более обоснованно определять прогнозную величину зависящих расходов по отдельным технологическим операциям при перевозке грузов и пассажиров в условиях, отличных от среднесетевых; оценки эффективности перевозок по отдельным маршрутам следования.

В результате изучения методов определения себестоимости перевозок в технологических условиях, отличных от среднедорожных, диссертантом сделан вывод о том, что методика оценки эффективности и определения уровня затрат пассажирских поездов по конкретным маршрутам (рейсам) требует дальнейшего совершенствования. Полагаем, что при определении эффективности пассажирских перевозок в поездах дальнего следования и для всестороннего учета таких факторов, как категория поезда, тип вагона, скорость движения поездов, стоимость пассажирского состава, режим стоянок, число мест в поездах и ряда других, наиболее оптимальным является метод расходных ставок. Расчеты, выполненные по алгоритму данного метода, являются достаточно точными, а использование возможностей современной вычислительной техники не делает этот процесс трудоемким.

В отличие от существующего подхода к определению эффективности поездов (рейсов), основанного на сопоставлении тарифа и полной себестоимости перевозок пассажиров в дальнем следовании, диссертантом предлагается рассчитывать экономический эффект отдельно по основным технологическим операциям процесса перевозки пассажиров — начальным (1) и движенческим (2):

$$E_{\text{но}} = (D_{\text{пл}} - R_{\text{но}}) / R_{\text{но}}, \quad (1)$$

$$E_{\text{до}} = (D_{\text{бл}} - R_{\text{до}}) / R_{\text{до}}, \quad (2)$$

где $E_{\text{но}}$ и $E_{\text{до}}$ — рентабельность начальных и движенческих операций, %;

$D_{\text{пл}}$ и $D_{\text{бл}}$ — доходы от плацкарты и билета, тыс. руб.;

$R_{\text{но}}$ и $R_{\text{до}}$ — расходы по начальным и движенческим операциям, тыс. руб.

В соответствии с унифицированной структурой построения базового тарифа на проезд в дальнем следовании стоимость проезда пассажира складывается из двух основных элементов — стоимости плацкарты и билета. Автором сделан вывод о том, что первая составляющая должна покрывать расходы железной дороги, формирующей состав поезда (начальные операции), соответственно затраты по перевозке (движенческие операции) должны быть возмещены стоимостью билета. В процессе исследования диссертантом рассмотрен и уточнен состав расходов по основным технологическим операциям перевозки пассажиров, с точки зрения необходимости раздельного определения их уровня при сопоставлении с соответствующими источниками возмещения. В диссертации разработан алгоритм распределения расходов по операциям перевозочного процесса, определения величины расходных ставок, отражающих уровень зависящих расходов на единицу соответствующего измерителя (вагонно-км, вагонно-час, локомотиво-км и т.д.), и непосредственного расчета рентабельности конкретного поезда, состоящего из 9 последовательных этапов.

Разработанная автором методика расчета эффективности конкретного поезда уточняет состав расходов, необходимых для включения в расчет расходных ставок по перевозке пассажиров в поездах дальнего следования; позволяет

определить величину зависящих расходов, приходящихся на данный поезд в разрезе технологических операций, что является важным этапом управления затратами, связанными с перевозками пассажиров в дальнем следовании; способствует проведению более глубокого анализа структуры расходов и экономически обоснованному определению путей снижения себестоимости перевозки пассажиров в дальнем сообщении; совершенствует систему тарифов перевозки пассажиров на основе распределения расходов по операциям перевозочного процесса и возможности оценки уровня их покрытия «целевыми» поступлениями (стоимостью плацкарты и билета).

В третьей главе «Теория, методика и организация управленческого анализа доходов на железнодорожном транспорте» исследуются проблемы теории и практики анализа производственно-финансовой деятельности предприятий железных дорог. С учетом отраслевых особенностей функционирования железнодорожного комплекса диссертантом определен перечень объектов и разработана общая схема формирования и анализа основных групп показателей и методик в системе управленческого анализа эксплуатационной деятельности на БЖД.

В области теории такого динамично развивающегося вида анализа хозяйственной деятельности, как управленческий анализ, автором впервые разработан унифицированный алгоритм многоступенчатого маржинального анализа доходов организаций от осуществления производственно-финансовой деятельности, целью которого является установление максимально возможного четкого соответствия между доходами и затратами, получаемыми в результате осуществления различных видов деятельности субъектов хозяйствования. Основу данной методики составляет группировка расходов применительно к степени зависимости от деловой активности субъектов хозяйствования, т.е. предварительного разделения всей совокупности затрат на переменные, условно-переменные, условно-постоянные и постоянные составляющие. В отличие от методик маржинального анализа, нашедших отражение в современной экономической литературе, особенностью новой методики, представленной в диссертации, является обоснование последовательности включения в расчет многоступенчатой маржи покрытия текущих расходов на основе применения следующих принципов: функциональное назначение затрат, особенности технологических процессов производства, организационная структура управления субъектов хозяйствования, силы зависимости переменных, условно-переменных, условно-постоянных и постоянных расходов, комбинированный способ, максимально учитывающий степень зависимости и соподчинения по всем вышеперечисленным критериям.

Унифицированный алгоритм многоступенчатого маржинального анализа доходов реализован применительно к отраслевым особенностям эксплуатационной деятельности железнодорожного транспорта. В качестве основных направлений совершенствования методики маржинального анализа для всесторонней и комплексной оценки железнодорожных перевозок определены следующие: детализация объектов маржинального анализа (основные типы перевозок в разрезе видов сообщения); подробная классификация прямых и кос-

венных, переменных и постоянных издержек по отраслевым хозяйствам; совершенствование методов распределения косвенных расходов по объектам калькуляций.

Разработанная методика маржинального анализа доходов от эксплуатационной деятельности позволила существенным образом детализировать и определить величину затрат и финансовых результатов по 14 уровням возникновения расходов. Глубокое структурирование расходов обусловлено реализацией комбинированного способа выделения уровней соподчиненности на основе таких критериев, как деловая активность предприятия или зависимость от объемов транспортной работы (переменные, условно-постоянные, постоянные); функциональное назначение затрат или характер осуществляемых функций отраслевых предприятий железных дорог (расходы предприятий-перевозчиков и предприятий инфраструктуры); организационная структура управления БЖД (структурные подразделения — отделения железной дороги — Управление БЖД); способ включения в себестоимость перевозок эксплуатационных расходов (прямые, распределяемые, косвенные).

Разработанные методика маржинального анализа и классификация затрат позволяют формировать массивы новой экономической информации, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений по оптимизации расходов на каждом из 14 уровней многоступенчатого маржинального анализа для целей прогнозирования, учета и анализа динамики изменения уровня доходности деятельности железных дорог, для более обоснованной тарификации транспортных услуг, анализа и контроля над эксплуатационными расходами и себестоимостью железнодорожных перевозок. Методика исчисления маржинального дохода, расчет рентабельности дохода в зависимости от уровней возникновения расходов экспериментально рассмотрены на материалах БЖД с внедрением их результатов в практику хозяйствования.

Критическое исследование теории и практики экономического анализа на железнодорожном транспорте позволило сделать вывод об отсутствии методик анализа доходов отдельных поездов (рейсов) или направлений (маршрутов следования). В условиях многолетней убыточности пассажирских перевозок одним из актуальных направлений научных исследований является изучение факторов, которые оказывают влияние на доходы от перевозки пассажиров в поездах дальнего следования.

Автором разработана методика анализа доходов от перевозки пассажиров в поездах указанного типа. Для более глубокого раскрытия причинно-следственных связей и выявления зависимостей уровня доходов по отдельным пассажирским поездам дальнего следования от таких групп факторов и классификационных признаков, как агрегированные факторы, типы вагонов, структура пассажирооборота, категории перевезенных пассажиров, территориальные участки маршрута следования (рейса) в диссертации разработаны структурно-логические и математические модели, позволяющие осуществить факторный анализ и количественную оценку их влияния на доход поезда. Основу созданной методики составляет разработанный диссертантом метод суммы индивидуальных поездов (СИП), детализирующий, с достаточной степенью глубины, це-

лый ряд факторов, влияющих на величину доходов поезда, получаемых в результате перевозки пассажиров по конкретным маршрутам. Разработанная методика адаптирована для использования в текущем и оперативном режимах управления. Ее практическое применение обеспечивает многовариантную детализацию изменения доходов поезда в зависимости от числа перевезенных пассажиров, средней дальности поездки и средней тарифной ставки, находящихся под влиянием типов вагонов и категории перевозочных документов, объема и структуры пассажирооборота, средней цены билета, что существенным образом улучшает аналитичность, повышает информационную емкость и содействует достоверному обоснованию и выбору решений в вопросах организации технологического процесса перевозки пассажиров, тарифной политики и по другим важным объектам управления.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Изучение проблем организации и методик управленческого учета и анализа на предприятиях БЖД позволило сделать следующие выводы и предложения:

1. Критически проанализирована процедура распределения хозяйственно-управленческих (накладных) расходов по организации, обслуживанию и управлению производственной деятельностью предприятий железных дорог для калькулирования себестоимости пассажирских и грузовых перевозок, которая предполагает использование сложных алгоритмов с участием многочисленных и разнообразных баз распределения. Разработана методика распределения хозяйственно-управленческих (накладных) расходов по организации, обслуживанию и управлению производственной деятельностью предприятий железных дорог, новизна которой заключается в предложении включать накладные расходы в себестоимость 1 тонно-км грузовых и 1 пассажиро-км пассажирских перевозок не на основе расходов на оплату труда и других показателей, а посредством следующих баз распределения:

– «расходы основные общие для всех хозяйств» и «общехозяйственные расходы» структурных подразделений рекомендуется распределять пропорционально совокупности специфических эксплуатационных расходов ранее сформированных с применением натуральных измерителей (приведенные вагоно-км, локомотиво-км во главе поездов и в одиночном следовании по роду движения, приведенная развернутая длина главных и станционных путей и др.);

– накладные расходы отделений дорог предлагается включать в себестоимость основных видов перевозок в соответствии с ранее распределенными эксплуатационными расходами.

Реализованный в диссертации подход позволил: унифицировать алгоритм распределения накладных расходов независимо от уровня подчиненности и отраслевой принадлежности организаций, осуществляющих перевозочный процесс; более объективно оценить величину расходов, связанных с конкретным видом перевозок; сократить процесс калькулирования за счет уменьшения промежуточных процедур по распределению накладных расходов в каждом отраслевом хозяйстве; усовершенствовать форму калькуляции [4].

2. Разработана новая методика аналитического учета затрат на производство, заключающаяся в расширении серийно-порядковой системы кодирования производственных счетов. Обоснована необходимость детализации учетной информации о затратах, учитываемых на счете 20 «Основное производство», по признакам: принадлежность к технологическому процессу перевозок, отношение к объему транспортной работы, центр затрат, центр ответственности. Затраты, обобщенные на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», предложено структурировать по видам деятельности, а также в зависимости от объемов транспортной работы; центров затрат; центров ответственности. Это обеспечивает унификацию сбора и обобщения информации о расходах на перевозки по местам их возникновения исходя из функционального назначения различных производственных подразделений и независимо от уровня организационной структуры управления БЖД; позволяет определить уровень переменных расходов по отдельным технологическим операциям железнодорожных перевозок в условиях, отличных от среднеторжных; оперативно и достоверно оценивает эффективность перевозок по отдельным маршрутам следования (рейсам); гарантирует получение учетно-аналитической информации, необходимой для определения точки безубыточности перевозок и проведения маржинального анализа, позволяющего оценить вклад структурных подразделений в процесс перевозки грузов и пассажиров при многоступенчатом анализе маржи покрытия до 14 уровней возникновения эксплуатационных расходов [6, 7, 9, 10].

3. Разработана методика калькулирования и определения эффективности пассажирских поездов дальнего следования формирования БЖД. В основу методики положен расчет экономического эффекта отдельно по технологическим операциям перевозочного процесса: начальным и движущим. На основе метода единичных расходных ставок разработан алгоритм расчета величины зависящих расходов по пассажирским поездам собственного формирования по основным технологическим операциям процесса перевозок. Уточнен состав расходов, принимаемых к расчету единичных расходных ставок, за счет выделения затрат, относящихся к поездам формирования БЖД. В результате такого подхода появилась возможность более обоснованно применять повышающие коэффициенты (индексы) к установленным базовым тарифам на проезд в соответствии с МПТТ при перевозках пассажиров, багажа, грузобагажа между железными дорогами стран СНГ и Балтии [2].

4. Разработана методика анализа доходов пассажирских поездов дальнего следования, позволяющая существенным образом детализировать факторные группы, обуславливающие причины изменений в величине доходов пассажирских поездов. В основу методики заложен подход к определению дохода от конкретного поезда (рейса) как к совокупности сумм оплат индивидуальных поездок пассажиров. Данная методика впервые позволяет не только в текущем, но и оперативном режиме управления количественно измерить влияние на доход поезда таких групп факторов, как тип вагонов; структура пассажирооборота по типам вагонов; структура перевезенных пассажиров по категориям перевозочных документов; территориальные участки маршрута следования состава; агрегированные факторы.

Практическое применение данной методики обеспечивает многовариантную детализацию изменения доходов поезда за счет определения числа остановочных пунктов, оптимальной комплектации пассажирских составов по типам и количеству вагонов, обоснования тарифной политики в области льготирования железнодорожных пассажирских перевозок и других важных объектов управления [5].

5. В области теории управленческого анализа разработан унифицированный алгоритм многоступенчатого маржинального анализа доходов организаций, позволяющий комплексно и глубоко анализировать суммы и ставки покрытия по существенно расширенному перечню объектов маржинального анализа доходов (виды продукции, работ, услуг; виды деятельности; структурные подразделения; территориальные образования субъектов хозяйствования и др.). Даны рекомендации для практической реализации каждого из пяти этапов унифицированного алгоритма с учетом экономических и организационно-технических особенностей производственно-финансовой деятельности предприятий железных дорог. Научно обоснованы принципы и критерии группировки текущих расходов организаций и последовательность включения их в расчет многоступенчатого маржинального дохода. Реализация разработанного алгоритма на примере железнодорожного комплекса позволила конкретизировать и количественно измерить степень участия структурных звеньев железных дорог в образовании текущих расходов и в формировании финансовых результатов от основных видов эксплуатационной деятельности за счет высокой степени детализации и глубокого структурирования совокупности эксплуатационных расходов (до 14 уровней их возникновения). Обоснована группировка и последовательность включения переменных и постоянных расходов в расчет сумм покрытия с учетом требований разработанного в диссертации комбинированного способа распределения затрат по объектам маржинального анализа. Это способствует проведению всестороннего комплексного исследования факторов, навлекающих затраты и формирующих конечный финансовый результат, а также позволяет унифицировать процедуру маржинального анализа эксплуатационной деятельности в разрезе территориальной и линейно-функциональной структуры управления БЖД [1, 13].

6. Диссертантом разработаны рекомендации по совершенствованию структуры и содержания «Отчета по основным показателям производственно-финансовой деятельности предприятий Белорусской железной дороги (по основной деятельности) (форма № 69-жел)», позволившие качественно улучшить учетно-аналитическое обеспечение для использования современных методик управленческого учета и анализа в целях обоснования и выбора эффективных решений по экономическому управлению отраслью в целом и отдельными структурными подразделениями, входящими в состав БЖД [3, 8, 11, 12].

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

Статьи

1. Лебедева С.О. Методика маржинального анализа эксплуатационной деятельности железных дорог // Бух. учет и анализ.— 2003.— № 5.— С. 18—22.

2. Лебедева С.О. Определение эффективности пассажирских поездов формирования Белорусской железной дороги // Вестн. Полоцкого государственного университета. Серия А (гуманитарные науки). — 2003. — № 1. — С. 47—51.

3. Лебедева С.О. Учет финансовых результатов в системе управления объединениями холдингового типа // Национальный бух. учет. — 2002. — № 14. — С. 20—30.

4. Лебедева С.О. Методика распределения накладных эксплуатационных расходов железных дорог // Бух. учет и анализ. — 2003. — № 11. — С. 37—39.

5. Лебедева С.О. Анализ доходов от перевозки пассажиров в поездах дальнего сообщения // Вестн. Полоцкого государственного университета. Серия Д (экономические и юридические науки). — 2004. — № 1. — С. 87—93.

Тезисы докладов

6. Лебедева С.О. Проблема учета затрат на железнодорожном транспорте // Проблемы реформирования бухгалтерского учета, аудита, подготовки и повышения квалификации учетных кадров в Республике Беларусь в соответствии с принципами, заложенными в международных стандартах: Материалы науч.-практ. конф. Минск, 30 нояб. — 1 дек. 2001 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 27—28.

7. Лебедева С.О. Проблемы организации управленческого учета на предприятиях транспорта // Социально-экономическое развитие Республики Беларусь: Материалы науч.-практ. конф. Бобруйск, 21—22 марта 2002 г. / БГЭУ. — Бобруйск, 2002. — С. 486—488.

8. Лебедева С.О. Проблемы функционирования городского пассажирского транспорта в современных условиях // Предпринимательство в условиях глобализации: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 23—24 мая 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 255—256.

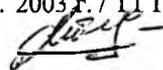
9. Лебедева С.О. Роль учетно-аналитической информации в системе управленческого учета // Экономика и менеджмент: Материалы Междунар. науч. конф. Горки, 12—14 сент. 2002 г. / БГСХА. — Горки, 2003. — С. 162—164.

10. Лебедева С.О. Влияние особенностей железнодорожного транспорта на организацию бухгалтерского учета // Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики: Тез. докл. Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 17—18 окт. 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 76—79.

11. Лебедева С.О. Совершенствование сводной отчетности основной деятельности Белорусской железной дороги // Проблемы учета, анализа, контроля и статистики в условиях реформирования экономики: Тез. докл. Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 17—18 окт. 2002 г. / БГЭУ. — Минск, 2002. — С. 79—81.

12. Лебедева С.О. Проблемы маркетинговых исследований пассажирских перевозок // Теория и практика менеджмента и маркетинга: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Минск, 26—28 мая 2003 г. / БГЭУ. — Минск, 2003. — С. 197—198.

13. Лебедева С.О. Вопросы организации и методики учета затрат пассажирских перевозок на предприятиях железнодорожного транспорта // Стратегия и тактика развития производственно-хозяйственных систем: Материалы Междунар. науч.-практ. конф. Гомель, 27—28 нояб. 2003 г. / ГГТУ им. Сухого. — Гомель, 2003. — С. 227—228.



Лебедзева Святлана Алегаўна**Кіраўніцкі ўлік і аналіз выдаткаў і даходаў на чыгуначным транспарце**

Ключавыя словы: кіраўніцкі ўлік, кіраўніцкі аналіз, чыгуначны транспарт, галіновыя гаспадаркі, пасажырапатак, аперацыі перавозачнага працэсу, эксплуатацыйныя выдаткі, накладныя выдаткі, адзінкавая расходная стаўка, рэнтабельнасць, сабекошт, даход, маржынальны аналіз, унутраная справаздачнасць, аналітычны ўлік.

Аб'ектам даследавання з'яўляюцца эксплуатацыйныя выдаткі і даходы ад перавозак прадпрыемствамі чыгункі.

Прадметам даследавання з'яўляюцца праблемы тэорыі і практыкі кіраўніцкага ўліку і аналізу выдаткаў, калькулявання сабекошту перавозак на прадпрыемствах чыгункі.

Мэтай дысертацыйнай работы з'яўляецца навуковае абгрунтаванне і распрацоўка практычных рэкамендацый па ўдасканаленню метадык кіраўніцкага ўліку і стварэнне метадык кіраўніцкага аналізу эксплуатацыйных выдаткаў і даходаў у сістэме мікраэканамічнага менеджменту на чыгуначным транспарце.

Метады праведзенага даследавання: агульнанавуковыя метады даследавання — аналіз, сінтэз, сістэмны падыход, параўнанне, а таксама спецыяльныя метады і прыёмы бухгалтарскага ўліку і эканамічнага аналізу.

Навуковая навізна атрыманых вынікаў: распрацавана метадыка маржынальнага аналізу даходаў ад эксплуатацыйнай дзейнасці прадпрыемстваў чыгуначнага транспарта; удасканалена метадыка калькулявання і ацэнкі эфектыўнасці пасажырскіх перавозак у цягніках далёкага накірунку; распрацавана метадыка аналізу даходаў ад перавозкі пасажыраў у цягніках далёкага накірунку; прапанавана новая сістэма аналітычных рахункаў па ўліку выдаткаў на вытворчасць; абгрунтаваны новы прыцып уключэння гаспадарча-кіраўніцкіх выдаткаў прадпрыемстваў чыгункі ў сабекошт чыгуначных перавозак; дадзены рэкамендацыі па павышэнню інфармацыйнай ёмістасці ўнутрыгаліновай справаздачнасці; распрацаваны ўніфікаваны алгарытм шматступенчатага аналізу даходаў арганізацый розных галін нацыянальнай эканомікі ад здзяйснення вытворча-фінансавай дзейнасці.

Ступень выкарыстання. Вынікі даследавання ўведзены ў практыку эканамічнага кіравання фінансавай і эканамічнай службаў упраўлення Беларускай чыгункі, КУП «Мінскі метрапалітэн».

Сфера ўжывання. У практычнай дзейнасці можа выкарыстоўвацца спецыялістамі і кіраўнікамі прадпрыемстваў чыгуначнага транспарта і іншых галін народнай гаспадаркі, у вучэбным працэсе ВНУ.

Лебедева Светлана Олеговна

**Управленческий учет и анализ затрат и доходов
на железнодорожном транспорте**

Ключевые слова: управленческий учет, управленческий анализ, железнодорожный транспорт, отраслевые хозяйства, пассажирооборот, операции перевозочного процесса, эксплуатационные расходы, накладные расходы, единичная расходная ставка, рентабельность, себестоимость, доход, маржинальный анализ, внутренняя отчетность, аналитический учет.

Объектом исследования являются эксплуатационные расходы и доходы от перевозок предприятий железных дорог.

Предметом исследования являются проблемы теории и методики управленческого учета и анализа затрат и доходов, калькулирования себестоимости перевозок на предприятиях железнодорожного транспорта.

Целью диссертационной работы является научное обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию методик управленческого учета и созданию методик управленческого анализа эксплуатационных расходов и доходов в системе микроэкономического менеджмента на железнодорожном транспорте.

Методы проведенного исследования: общенаучные методы исследования — анализ, синтез, системный подход, сравнение, а также специальные методы и приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Научная новизна полученных результатов: разработана методика маржинального анализа доходов от эксплуатационной деятельности предприятий железных дорог; усовершенствована методика калькулирования и оценки эффективности пассажирских перевозок в поездах дальнего следования; разработана методика анализа доходов от перевозки пассажиров в поездах дальнего следования; предложена новая система аналитических счетов по учету затрат на производство; обоснован новый принцип включения хозяйственно-управленческих расходов предприятий железных дорог в себестоимость железнодорожных перевозок; даны рекомендации по повышению информационной емкости внутриотраслевой отчетности; разработан унифицированный алгоритм многоступенчатого анализа доходов организаций различных отраслей национальной экономики от осуществления производственно-финансовой деятельности.

Степень использования. Результаты исследования внедрены в практику экономического управления финансовой и экономической служб Управления БЖД, КУП «Минский метрополитен».

Область применения. В практической деятельности может использоваться специалистами и руководителями предприятий железнодорожного транспорта и других отраслей национальной экономики, в учебном процессе вузов.

SUMMARY

Lebedeva Svetlana Olegovna

Management Accounting and Cost and Income Analysis in Railway Transport

Key words: management accounting, management analysis, railway, branch economic entities, passenger-miles, transportation operations, operating expenses, overheads, unified expense rate, profitability, basic cost, income, marginal analysis, internal reporting, analytical accounting.

The object of the research is operating expenses and incomes from railway transportation.

The subject of the research is problems of theory and methods of management accounting and cost and income analysis, calculation of basic costs of railway enterprise transportations.

The aim of the dissertation is the scientific substantiation and developing recommendations for improvement of management accounting techniques and creating management analysis techniques of operating expenses and incomes in the micro-economic management system in the railway transport.

Methods of the research are general research methods — analysis, synthesis, comparison, system approach, and special methods and techniques used in accounting and economic analysis.

Scientific novelty of the research findings: the methods of marginal analysis of incomes from railway enterprises' operating activity are suggested; the assessment and calculation techniques of passenger transportation efficiency of long-distance trains have been improved; methods of analyzing income from passenger transportation by long-distance trains have been developed; a new system of analytical accounts for production cost accounting is suggested; a new principle of including economic and management expenses of railway enterprises into profitability of railway services has been grounded; the recommendations to raise information capacity of internal reporting are given; a unified algorithm of multi-stage analysis of incomes of organizations of various branches of the national economy from production and financial activity has been developed.

The degree of usage. The research findings have been put into practice of economic management of the financial and economic departments of the Belarusian Railway Administration and the Enterprise «Minsk Underground».

The field of application is practical activities of specialists and executives of railway enterprises and enterprises of other branches of the national economy, as well as the academic process at higher educational institutions.

Редактор *Е.Г. Сазончик*
Корректор *Е.И. Кожушко*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Т.В. Бесчетнова*

Подписано в печать 12.04.2004. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,5. Тираж 100 экз. Заказ 98

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия ЛВ № 170 от 21.01.2003.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия ЛП № 336 от 16.03.1999.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.