

СУТНІСТЬ ТА СКЛАД ВИТРАТ ПІДСОБНО-ДОПОМІЖНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

Висвітлено особливості формування витрат підсобно-допоміжної діяльності залізничного транспорту, визначено їх склад та порядок обліку. Розглянуто найбільш суттєві недоліки з даного питання, запропоновано шляхи їх вирішення

Методологія й організація обліку в галузях економіки України певною мірою залежить від технологічних, економічних й організаційних особливостей діяльності кожної з них.

Однією із найбільших особливостей залізничного транспорту, що впливає на побудову обліку витрат є структура його основної діяльності. Вона поділяється на експлуатаційну та підсобно-допоміжну. Перша безпосередньо пов'язана з перевезенням вантажів і пасажирів. Виділення другої проводять, у зв'язку з тим, що на залізничному транспорті виконуються роботи та виготовляється продукція для власного споживання, яка є необхідною для забезпечення перевізного процесу.

Говорячи про підсобно-допоміжну діяльність, потрібно зазначити, що до цього часу не існує визначення поняття витрат на її здійснення. Крім того даний вид діяльності в галузі є найменш вивченим. В наслідок цього, на практиці виявлено ряд недоліків у формуванні витрат та їх відображенні в обліку і звітності, у зв'язку з чим інформація для потреб управління не представлена у потрібному розрізі. Отже, передусім важливо чітко визначити сутність витрат підсобно-допоміжної діяльності залізничного транспорту, їх склад та порядок формування.

Це питання потребує ґрунтовного дослідження, оскільки в сучасних умовах відсутня будь-яка спеціалізована галузева література чи наукові праці присвячені даному виду діяльності. Єдине опубліковане дослідження економіста Сілаєва Н.І. датовано 1986 роком ([3]).

Передусім необхідно з'ясувати призначення підсобно-допоміжної діяльності на залізничному транспорті.

Постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.98 р. № 173 "Про перелік робіт (послуг), що належать до основної діяльності залізничного транспорту та порядок розподілу доходних надходжень від основної діяльності залізничного транспорту" визначено, що основна діяльність залізниць – діяльність усіх взаємопов'язаних відокремлених підрозділів, котрі входять до складу залізниць, – спрямована на виконання і обслуговування єдиного перевізного процесу, тобто експлуатаційна (перевізна) та підсобно-допоміжна діяльність, пов'язана з обслуговуванням експлуатаційної діяльності.

Відповідно до цієї постанови експлуатаційна діяльність – діяльність відокремлених підрозділів, безпосередньо пов'язана з перевезенням пасажирів, вантажів, вантажобагажу, пошти тощо.

Підсобно-допоміжна діяльність – діяльність відокремлених підрозділів, пов'язана з виконанням ряду допоміжних операцій та організацією виробництв, продукція (послуги) яких використовується переважно для потреб експлуатаційної діяльності залізниць [2, с. 8].

Підсобно-допоміжна робота здійснюється у двох напрямках: обслуговування експлуатаційної діяльності та обслуговування сторонніх відносно залізничного транспорту юридичних і фізичних осіб (рис. 1).

Необхідність виділення окремих складових підсобно-допоміжної діяльності зумовлена особливостями нарахування доходів та витрат у кожній з них. Зокрема витрати структурних підрозділів, які виникли в результаті створення продукції (робіт, послуг), що реалізується стороннім відносно залізниць юридичним і фізичним особам, відшкодовується за рахунок отриманих від клієнтів коштів.

У випадку виконання робіт чи виготовлення продукції, необхідної для обслуговування перевізного процесу, понесені витрати відносять до собівартості перевезених вантажів, пасажирів, багажу чи пошти. При цьому існує певний порядок обліку і відображення у звітності таких витрат. Так, на першому етапі у підсобно-допоміжній діяльності їх розподіляють за встановленими економічними елементами. Надалі важливо розрізнити послуги, що надаються підрозділам своєї залізниці та послуги, що надаються підрозділам інших залізниць.

У першому випадку сума витрат підсобно-допоміжної діяльності елементом "Інші витрати" передається до складу експлуатаційних витрат. У другому випадку витрати відшкодовуються з доходів, одержаних від залізниці-споживача послуг, для якої в свою чергу, дана сума буде складовою її експлуатаційних витрат. Для виконання зазначених розрахунків в галузі передбачено субрахунок 683 "Внутрішньогосподарські розрахунки".

За такою схемою витрати з обслуговування перевізного процесу входять до собівартості перевезень.

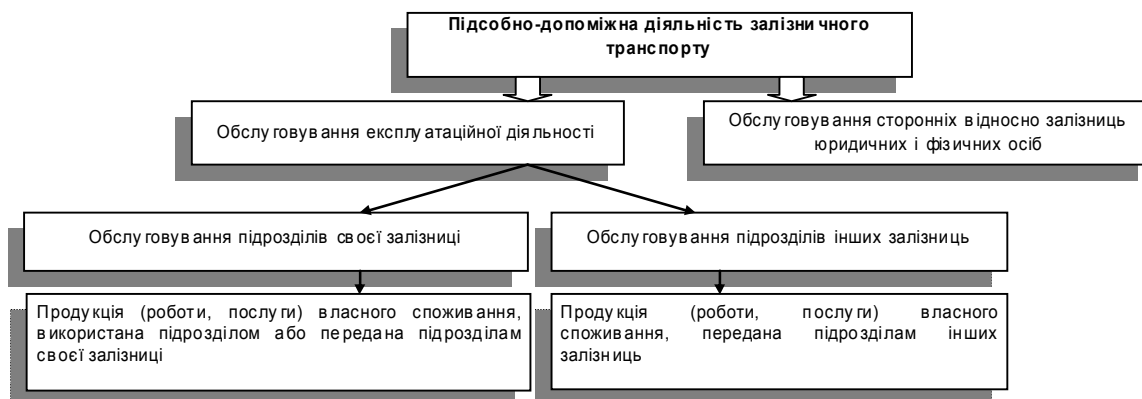


Рис. 1. Структура підсобно-допоміжної діяльності залізничного транспорту

Також вноситься запис на відповідну суму у звіт форми 14-Зал "Звіт про доходи та витрати підприємств основної діяльності залізничного транспорту України" в рядок 169.5 "Продукція (роботи, послуги) власного споживання", у графу "Інші витрати". До цієї графи в свою чергу передбачено пояснення, що додається до звіту в додатку, де зазначено отримано чи передано дану суму витрат.

При визначенні собівартості реалізованої продукції, яка відображається у формі 2 "Звіт про фінансові результати", враховуються витрати зазначені у формі 14-Зал, зменшені на суму, відображену в рядку 169.5 "Продукція (роботи, послуги) власного споживання". Отже, дані витрати не впливають на звіт про фінансові результати і таким чином не порушуються

загально прийняті вимоги, викладені у П(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати”.

На рис. 2 подано структуру підсобно-допоміжної діяльності, яка має суттєвий вплив на побудову обліку витрат в межах окремої залізниці. З даного рисунку видно, що для кожного напрямку підсобно-допоміжної діяльності характерна своя система формування та обліку витрат. Ці особливості потребують належного відображення в галузевих нормативних документах та спеціалізованій літературі, зокрема в методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку, які слід розробити в майбутньому.

Підсумовуючи сказане, необхідно чітко визначити поняття витрат підсобно-допоміжної діяльності з врахуванням описаних напрямків її здійснення.

Так, на основі проведених досліджень, пропонуємо розрізняти такі дефініції:

– *витрати підсобно-допоміжної діяльності* – це поточні витрати, пов’язані з виконанням робіт, наданням

послуг та виготовленням продукції, що призначається для реалізації підрозділам залізничного транспорту та іншим юридичним і фізичним особам;

– *витрати підсобно-допоміжної діяльності з обслуговування експлуатаційної діяльності* – це поточні витрати, пов’язані з виконанням робіт, наданням послуг і виготовленням продукції для потреб підрозділів залізничного транспорту, які включаються до собівартості перевезеної одиниці вантажу, пасажиря, багажу чи пошти;

– *витрати підсобно-допоміжної діяльності з обслуговування сторонніх відносно залізниць юридичних і фізичних осіб* – це поточні витрати, пов’язані з виконанням робіт, наданням послуг та виготовлення продукції для реалізації іншим юридичним і фізичним особам, які не включаються до собівартості перевезень і відшкодовуються споживачем окремо.

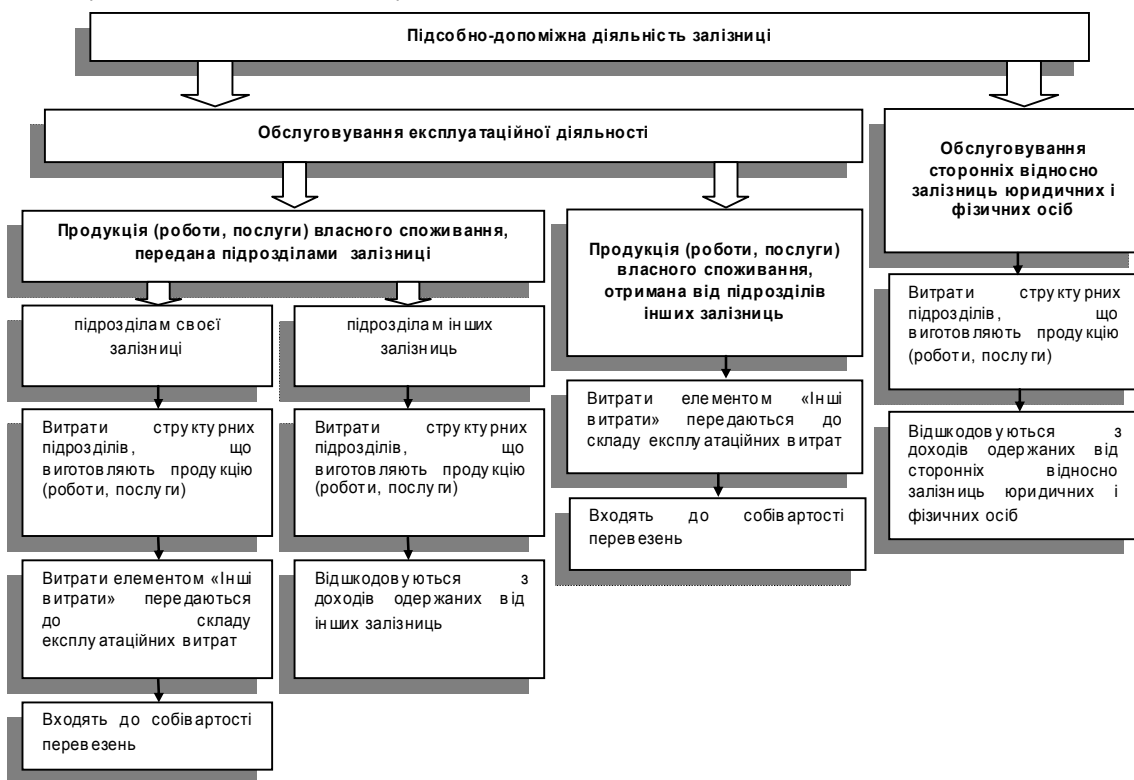


Рис. 2. Формування витрат підсобно-допоміжної діяльності залізничного транспорту

Одним з найменш висвітлених питань в спеціалізованій літературі залізничного транспорту і найменш дослідженим сьогодні залишається порядок віднесення структурних підрозділів залізничного транспорту до експлуатаційної та до підсобно-допоміжної діяльності. Практика показує, що витрати на виконання підсобно-допоміжних робіт у них можуть бути наявними в одному періоді та відсутніми в іншому. Тому більшість господарств залізничного транспорту та їх структурні підрозділи важко однозначно віднести до того чи іншого виду діяльності.

Отже, при дослідженні обліку витрат у господарствах велике значення має вивчення особливостей їх формування не лише за виробничо-технологічними підрозділами в цілому, а і за дільницями, цехами,

бригадами, які підпорядковуються цим підрозділам, що значно розширює групування первинних даних. Це дає можливість встановити, до якого виду діяльності слід відносити окрему виробничу дільницю.

Дослідження показали, що у складі Укрзалізниці функціонує значна кількість виробничих дільниць, котрі належать до структурних підрозділів експлуатаційної діяльності, але в яких виконують і підсобно-допоміжні роботи. Однак вони не виділяються в обліку як дільниці допоміжної діяльності, за ними не визначені типові види робіт.

У табл. 1. наведено перелік виробничих дільниць, що беруть участь у вантажних перевезеннях, які прийнято відносити до експлуатаційної діяльності. На підставі проведеного дослідження у таблиці також вказано, які з цих дільниць виконують підсобно-допоміжні роботи.

Таблиця 1. Розподіл структурних підрозділів та виробничих дільниць залізничного транспорту за видами діяльності

Господарства	Структурний підрозділ	Дільниця, цех, бригада	Діяльність	
			Осно-вна	Допо-міжна
1	2	3	4	5
Вагонне	Вагонні депо	– пункти технічного обслуговування з відчепленням; – пункти технічного обслуговування; – пункти випробування автогальм; – пункти підготовки вагонів; – промислово-пропарочні пункти	+	+

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
Колійне	Дистанції колії (ПЧ)	– виробничі колійні дільниці - 1, ..., n; – цех дефектоскопії; – майстерня з ремонту колійної техніки; – база комплектації; – мостові цехи – 1, ..., n	+	+
	Колійні машинні станції (КМС)	– колійні колони – 1, ..., n; – цехи обслуговування колійних машин – 1, ..., n; – ланкозбиральна колона – 1, ..., n; – ремонтно-механічний цех; – автотранспортний цех	+	+
	Дистанції захисних лісо насаджень	– бригади	+	+
Перевезень	Станції	– станції	+	
Локомотивне	Локомотивні депо	– цех технічного огляду і поточного ремонту тепловозів; – автоматний цех; – електроапаратний цех; – підсобно-заготівельний цех; – пункт технічного огляду локомотивів; – господарські дільниці; – господарське електротехнічне відділення; – будівельне відділення; – інструментний цех; – дільниці експлуатації локомотивів	+	+
Електропостачання	Дистанції електропостачання	– дільниці електропостачання – 1, ..., n; – дільниці контактної мережі – 1, ..., n; – тягова дільниця – 1, ..., n; – диспетчерська; – ремонтно-ревізійна дільниця; – ремонтно-механічні майстерні	+	+
Автоматики, телемеханіки, зв'язку	Дистанції сигналізації і зв'язку	– дільниця сигналізації, централізації і блокування; – дільниця зв'язку; – дільниця автоматичної локомотивної сигналізації; – пристрої виявлення перегріву букс	+	+
Вантажної і комерційної роботи	Станції.	– станції	+	+
Цивільних споруд	Дистанції цивільних споруд	– бригади	+	+
Матеріально-технічного забезпечення		– склади	+	+

У Номенклатурі витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту, затвердженій Наказом Укрзалізниці від 21.08.2008 р. № 417-Ц (далі –

Номенклатура витрат) наведені господарства, що відносяться до підсобно-допоміжної та експлуатаційної діяльності (табл. 1) [1].

Таблиця 1. Структура об'єктів обліку експлуатаційної і підсобно-допоміжної діяльності згідно з Номенклатурою витрат

Експлуатаційна діяльність	Підсобно-допоміжна діяльність
Господарства:	Господарства:
локомотивне	локомотивне
вантажної і комерційної роботи	вантажної і комерційної роботи
електропостачання	електропостачання
матеріально-технічного забезпечення	матеріально-технічного забезпечення
колійне	паливне
вагонне	станцій (вокзалів)
перевезень	лісозахисних насаджень
автоматики, телемеханіки, зв'язку	автотранспортне
цивільних споруд	

Порівнявши дані табл. 1 і табл. 2 можна зробити висновок, що у Номенклатурі витрат до складу підсобно-допоміжної діяльності не включені ряд господарств виробничі дільниці яких також виконують підсобно-допоміжні роботи, зокрема: вагонні депо вагонного господарства; дистанції колії, колійні машинні станції та дистанції захисних лісонасаджень колійного господарства. В наслідок цього відсутнє якісне відображення інформації у внутрішній звітності, структура якої формується відповідно до Номенклатури витрат.

Відтак, для побудови ефективної системи обліку на залізничному транспорті та для забезпечення апарату управління достовірною і розгорнутою інформацією про поведінку витрат, в майбутньому необхідно розробити для кожної виробничої дільниці чіткий перелік господарських операцій, що виконуються в рамках підсобно-допоміжної діяльності.

Результати проведеного дослідження, викладені в даній статті, сприятимуть достовірному висвітленню сутності та складу витрат підсобно-допоміжної діяльності

залізничного транспорту, дадуть можливість уточнити їх відображення в обліку та звітності, дозволять більш якісного обчислювати собівартості наданих послуг.

Список використаної літератури:

1. Номенклатура витрат з основних видів діяльності залізничного транспорту України. – [затверджено Наказом Укрзалізниці від 21.08.2007р., № 417-Ц]. – К.: ВАТ "ІКТП-Центр", 2008. – 426 с. 2. Реформування бухгалтерського обліку на залізничному транспорті України. Офіційне видання / [М.В. Макаренко, Ю.М. Цветов, Н.С. Соколовська та ін.]. – К.: КУЕТТ, 2002. – 532 с. 3. Силаев Н.И. Экономика предприятий подсобно-вспомогательной деятельности железных дорог / Н.И. Силаев, В.Ф. Прядко, С.А. Артемьев, Л.И. Сайко. – М.: Транспорт, 1986. – 271 с.

БОІЛА Л.І. – аспірант Тернопільського національного економічного університету