

УДК 657(075.8)

*И.В. Ромашкина, И.В. Дрожжина*

Сибирский государственный университет путей сообщения, г. Новосибирск,  
email: poli200212@yandex.ru

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСХОДОВ В ОАО «РОССИЙСКИЕ ЖЕЛЕЗНЫЕ ДОРОГИ»**

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет расходов, классификатор, элементы, статьи, внутривозрастные расчеты.

В статье рассматриваются особенности управленческого и финансового учета расходов в ОАО «Российские железные дороги»: классификация расходов по обычным видам деятельности компании; порядок применения статей из классификатора расходов, а также их детализация по элементам; правила отражения расходов на управленческом счете 32 в Единой корпоративной автоматизированной системе управления финансами и ресурсами; взаимосвязь счетов управленческого и финансового учета; внутривозрастные расчеты по передаче расходов.

*I.V. Romashkina, I.V. Drozhzhina*

Siberian Transport University, Novosibirsk, email: poli200212@yandex.ru

## **ACCOUNTING OF EXPENSES IN JSC "RUSSIAN RAILWAYS"**

**Keywords:** accounting of expenses, classifier, elements, articles, on-farm settlements.

The article discusses the features of managerial and financial accounting of expenses in JSC «Russian Railways»: classification of expenses by ordinary activities of the company; the procedure for applying articles from the classifier of expenses, as well as their detailing by elements; rules for reflecting expenses on management account 32 in the Unified Corporate Automated Financial and Resource Management System; relationship between management and financial accounts; on-farm settlements for the transfer of expenses.

Эффективное управление производственной деятельностью организации зависит от уровня информационного обеспечения. Крупнейшим хозяйствующим субъектам необходима система учета производственных расходов, позволяющая не только определить их достоверную величину, но и проанализировать их по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других разрезах [1].

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями акционеров (уменьшение вкладов по решению акционеров, выплаты дивидендов) [2]. Исходя из требований, предъявляемых к ведению бухгалтерского учета, необходимо своевременно, в полном объеме включать расходы организации в себестоимость произведенной продукции (оказанных работ, услуг). Бухгалтерский учет расходов на производство имеет свои особенности в каж-

дой отрасли, в том числе на железнодорожном транспорте. На рис.1 представлена классификация расходов, применяемая в ОАО «РЖД» [3].

В ОАО «РЖД» расходы по обычным видам деятельности подразделяются на расходы по основной обычной деятельности (расходы на перевозки) и прочим обычным видам деятельности (ПВД). Расходы по обычным видам деятельности в зависимости от их экономического содержания делятся на основные и накладные. Основные расходы связаны непосредственно с процессом перевозок, а накладные – с обслуживанием и управлением ОАО «РЖД». Основные расходы делят на основные специфические для каждого места возникновения и на основные общие для всех мест возникновения расходов и видов деятельности. Основные специфические расходы обусловлены технологией перевозок, отдельные операции которой выполняются соответствующими структурными подразделениями (локомотивными и вагонными депо, дистанциями пути и т.д.).

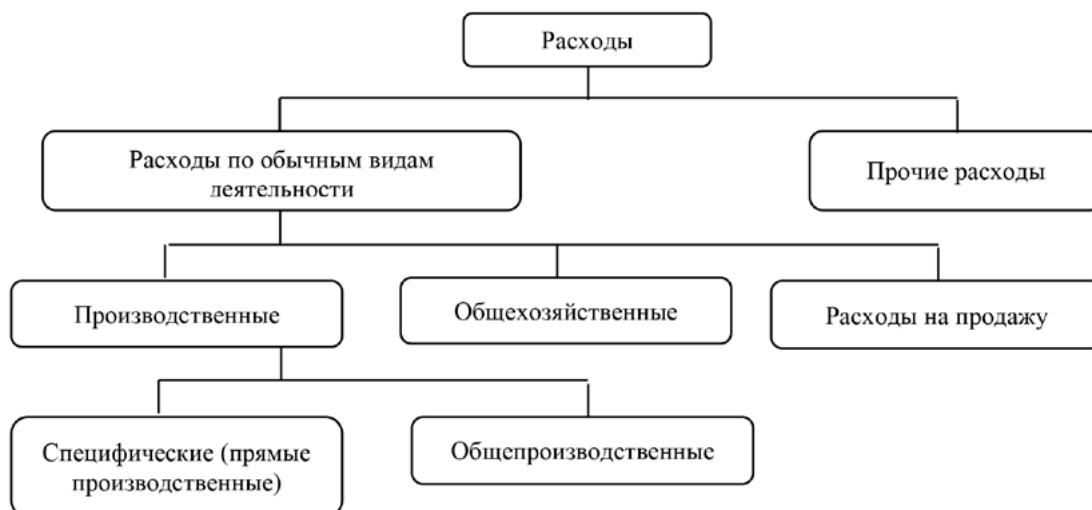


Рис. 1. Классификация расходов на железнодорожном транспорте



Рис. 2. Уровни статей расходов

Расходы структурных подразделений являются специфическими для каждого хозяйства (пассажирского, локомотивного, вагонного и т.д.) и не могут возникнуть в других хозяйствах. Основные общие расходы (общепроизводственные) имеют место во всех подразделениях, т.е. расходы по обслуживанию и организации производства. Помимо основных

расходов, связанных с перевозочным процессом различают расходы по обслуживанию и управлению ОАО «РЖД». Их делят на общехозяйственные (без расходов на содержание аппарата управления) и расходы на содержание аппарата управления [3, 4].

Управление расходами на производство в ОАО «РЖД» осуществляется

на основании информации, полученной из управленческого и финансового учета. Для корректного отнесения расходов на себестоимость продукции ведется отдельный учет расходов по видам деятельности на основе отраслевого нормативного документа «Классификатор расходов» [4]. Классификатор предусмотрен Приказом Минтранса России от 23.10.2018г. N 373 «Об утверждении Порядка ведения отдельного учета доходов и расходов субъектами монополий в сфере железнодорожных перевозок», используется в основном в управленческом учете для следующих целей:

- а) для планирования расходов;
- б) для калькулирования себестоимости перевозок;
- в) для анализа расходов.

Классификатор – это перечень сгруппированных по определенным признакам расходов, которые образуются при выполнении операций, обеспечивающих процесс перевозок.

В классификаторе расходы сгруппированы по статьям, которые указывают на что были потрачены активы. Каждой статье присваивается номер для кодирования расходов в первичных документах, оформляющих оказание услуг. Для большинства статей указаны измерители работ их обусловившие, которые используются при планировании, учете и анализе расходов. К каждой статье приведены пояснения, в которых раскрывается содержание расходов, а именно их поэлементный состав [4]. При этом, в элементе «Материальные затраты» выделяют следующие группы: материалы, топливо, электроэнергия, прочие материальные затраты. Детализация данного элемента связана с большими объемами электроэнергии и топлива, потребляемых для тяги поездов.

В классификаторе используется трехуровневая иерархия статей расходов с указанием признака вида деятельности (рис.2). При этом второй и третий уровни группировки применяются только для специфических (прямых производственных) расходов [4, 5].

Укрупненный вид работ (УВР) – это совокупность операций, которые необходимо выполнить структурному подразделению для обеспечения определенно-

го вида деятельности. В классификаторе расходов УВР определяется как «группа статей, объединенных по функциональному признаку». Затраты по УВР группируются по тем видам деятельности, для которых они были понесены. В классификаторе расходов представлены десять УВР, каждый соответствует определенному виду деятельности. По УВР определяют себестоимость, которую формируют только те статьи, которые относятся к данному виду деятельности. Например, для вида деятельности «Грузовые перевозки» требуется выполнение четырех УВР: «Грузовые перевозки», «Содержание инфраструктуры», «Локомотивная тяга» и «Ремонт подвижного состава». Группировка специфических расходов по УВР, отраслевым хозяйствам и видам деятельности представлена в табл.1 [4, 5].

В соответствии с локальным нормативным документом «Классификатор расходов» все статьи специфических (прямых производственных) расходов делятся на две группы: статьи-ресурсы (Р) и статьи-функции (Ф) (рис. 3).

В ОАО «РЖД» применяется двухкруговая дуалистическая система учета расходов, для которой разработана Инструкция по ведению управленческого учета с применением счета 32.

**Для формирования информации о расходах на железнодорожном транспорте** в течение месяца расходы отражаются в управленческом учете **на счете 32**, к которому открываются субсчета:

- 32.01 – «Расходы на оплату труда»;
- 32.02 – «Отчисления на социальные нужды»;
- 32.03 – «Материалы, используемые в производстве», в т.ч. материалы верхнего строения пути, запасные части для ремонта подвижного состава;
- 32.04 – «Топливо»;
- 32.05 – «Стоимость покупной электроэнергии»;
- 32.06 – «Амортизация основных средств»;
- 32.07 – «Прочие материальные затраты»;
- 32.08 – «Прочие расходы».

Таким образом, субсчета первого порядка управленческого счета 32 отвечают за элементы расходов, которые могут относиться к разным статьям.

Таблица 1

Группировка специфических расходов

Группа	Вид расходов	
Укрупненные виды работ	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Оказание услуг по грузовым перевозкам;</li> <li>2. Содержание и эксплуатация инфраструктуры железнодорожного транспорта;</li> <li>3. Локомотивная тяга;</li> <li>4. Оказание услуг по пассажирским перевозкам в дальнем следовании;</li> <li>5. Оказание услуг по пассажирским перевозкам в пригородном сообщении;</li> <li>6. Ремонт подвижного состава и транспортного оборудования;</li> <li>7. Строительство объектов инфраструктуры железнодорожного транспорта;</li> <li>8. Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;</li> <li>9. Содержание объектов социальной сферы;</li> <li>10. Прочие виды работ.</li> </ol>	
Отраслевые хозяйства	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Пассажирское хозяйство;</li> <li>2. Хозяйство коммерческой работы в сфере грузовых перевозок;</li> <li>3. Хозяйство перевозок;</li> <li>4. Локомотивное хозяйство;</li> <li>5. Вагонное хозяйство;</li> <li>6. Хозяйство пути;</li> <li>7. Хозяйство гражданских сооружений, водоснабжения и водоотведения;</li> <li>8. Хозяйство автоматики и телемеханики;</li> <li>9. Хозяйство связи;</li> <li>10. Хозяйство корпоративной информатизации</li> <li>11. Хозяйство электрификации и электроснабжения;</li> <li>12. Хозяйство инфраструктуры прочих владельцев</li> <li>13. Иностранские железные дороги;</li> <li>14. Отделения железных дорог;</li> <li>15. Управления железных дорог;</li> <li>16. Подразделения материально-технического снабжения;</li> <li>17. Подразделения торговли и общественного питания;</li> <li>18. Промышленные предприятия;</li> <li>19. Научно-исследовательские и проектно-конструкторские подразделения;</li> <li>20. Строительно-монтажные подразделения;</li> <li>21. Проектно-изыскательские подразделения;</li> <li>22. Центральный аппарат ОАО «РЖД»</li> <li>23. Прочие подразделения;</li> <li>24. Без детализации по хозяйствам</li> </ol>	
Виды деятельности	<p>Первая группа</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Грузовые перевозки;</li> <li>2. Предоставление услуг инфраструктуры, в т.ч. по видам движения:                             <ol style="list-style-type: none"> <li>2.1. Грузовые перевозки</li> <li>2.2. Пассажирские перевозки в дальнем следовании;</li> <li>2.3. Пассажирские перевозки в пригородном сообщении;</li> </ol> </li> <li>3. Предоставление услуг локомотивной тяги;</li> <li>4. Пассажирские перевозки в дальнем следовании;</li> <li>5. Пассажирские перевозки в пригородном сообщении</li> </ol>	<p>Вторая группа</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>6. Ремонт подвижного состава;</li> <li>7. Строительство объектов инфраструктуры;</li> <li>8. Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;</li> <li>9. Предоставление услуг социальной сферы;</li> <li>10. Прочие виды деятельности;</li> <li>11. Распределяемые между видами деятельности.</li> </ol>

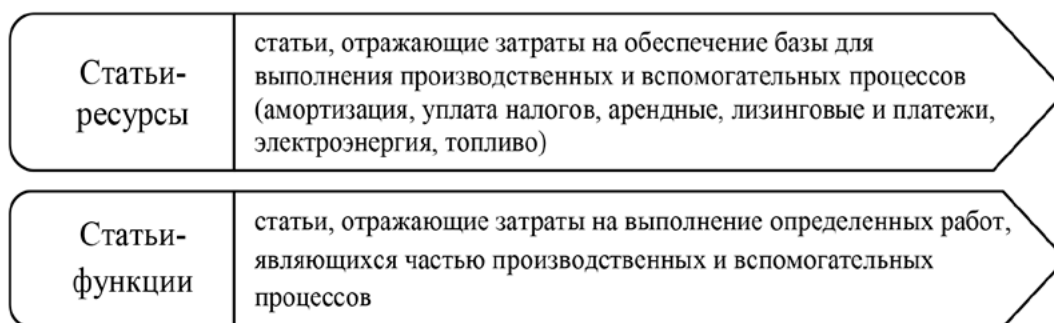


Рис. 3. Классификация специфических (прямых производственных) расходов в ОАО «РЖД»



Рис. 4. Взаимосвязь счетов управленческого и финансового учета

2	0	*	*	*	*	*	*	*	*
Номер счета		Номер субсчета (вид деятельности)		Принадлежность затрат (собственные или полученные от других подразделений)				Элемент затрат (только в ЕК АСУФР-2)	

Рис. 5. Схема построения счета 20 «Основное производство»

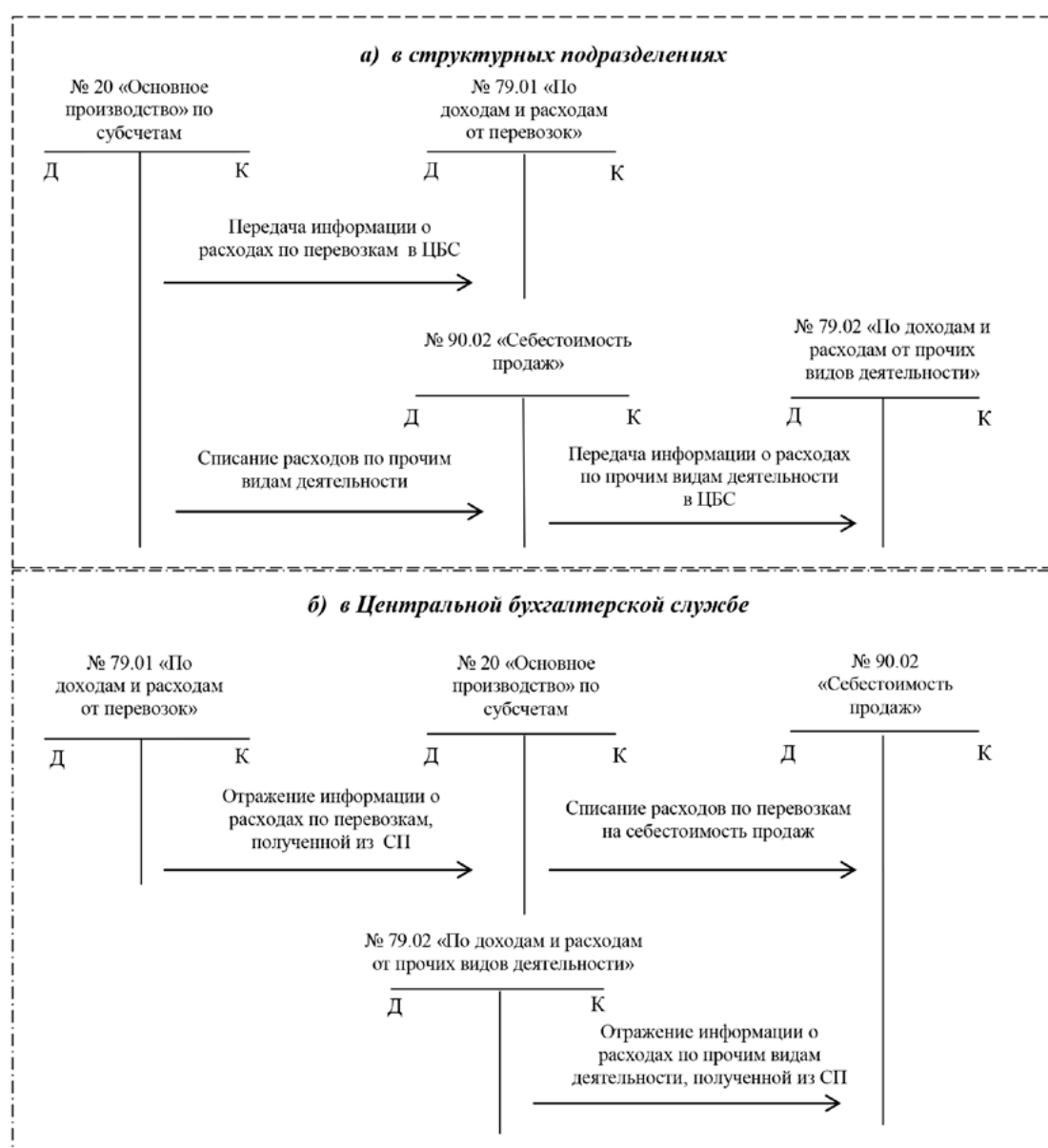


Рис. 6. Схема учета внутрихозяйственных расчетов по передаче (получению) расходов в структурных подразделениях и Центральной бухгалтерской службе ОАО «РЖД»

Информация из первичных документов вводится в Единую корпоративную автоматизированную систему управления финансами и ресурсами (ЕК АСУФР) с указанием статьи.

Например, начислена заработная плата:

а) за текущий ремонт грузовых вагонов с отцепкой (ТР-2) Д 32.01 К 70, статья 6002 «Текущий ремонт грузовых вагонов с отцепкой (ТР-2)»;

б) за обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений, инвентаря производственного назначения (например, уборка, текущий ремонт) Д 32.01 К 70, статья 0768 «Обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря производственного назначения».

На основе информации по субсчетам, открытым к счету 32 составляется управленческая отчетность о расходах по элементам на плановом и отчетном

уровнях. Для этого к каждому субсчету первого порядка открываются трехзначные субсчета второго порядка: 000 – фактические расходы, 999 – плановые расходы. Обеспечивается возможность оперативного контроля за расходами и своевременного предотвращения превышения сметных (бюджетных) показателей.

Для связи управленческого и финансового учета используется отражающий передающий субсчет 32.99 «Закрытие периода». По окончании месяца информация со всех субсчетов счета 32 списывается на счет 32.99 (рис. 4). Таким образом, информация из управленческого учета переводится на счета финансового учета.

Так как для железнодорожного транспорта конечным продуктом является перевозка грузов и пассажиров, для определения себестоимости которых используется попроцессный метод учета затрат. Основная задача попроцессного метода – контроль за затратами по процессу и определение отклонений от норм. По каждой перевозке выделяются промежуточные процессы, например погрузочно-разгрузочные операции, движущие операции и т.д. По каждому процессу в структурном подразделении в течение отчетного периода ведется накопление расходов с детализацией по элементам, а в конце отчетного периода расходы передаются в вышестоящее подразделение по внутрихозяйственным расчетам [4].

В финансовом учете расходы по технологическим процессам, эксплуатационные расходы, накапливаются на счете 20 «Основное производство», к которому открывают субсчета по видам деятельности (например, 20.01 – по грузовым перевозкам; 20.04 – по пассажирским перевозкам в дальнем сообщении; 20.99 – специфические (прямые производственные)

расходы, распределяемые между видами деятельности и т.д.).

Учет расходов ведется в автоматизированной системе SAP, пример построения счета приведен на рис. 5.

По окончании месяца общую сумму эксплуатационных расходов структурные подразделения (СП) передают в вышестоящее звено на основании бухгалтерской справки и извещения формы ФРУ-13: Д 79.01 «По доходам и расходам от перевозок» К 20.01,02,03,04,05. На основании полученных от структурных подразделений документов центральная бухгалтерская служба (ЦБС) отражает информацию о расходах: Д 20.01,02,03,04,05 К 79.01, с последующим списанием на счет продаж Д 90.02 К 20.01,02,03,04,05 (рис.6).

Расходы по прочим обычным видам деятельности, учтенные на субсчетах 06 – 10 счета 20, списываются структурными подразделениями непосредственно на счет 90 «Продажи» (Д 90.02 К 20.06, 07, 08, 09, 10) с последующей передачей в ЦБС по внутрихозяйственным расчетам (Д 79.02 «По доходам и расходам от прочих видов деятельности» К 90.02, в ЦБС: Д 90.02 К 79.02). Следовательно, в ЦБС на счете 90.02 «Себестоимость продукции» собираются расходы по всем видам деятельности ОАО «РЖД». При этом на счете 90.02 формируется полная себестоимость, с учетом распределенных общепроизводственных и общехозяйственных расходов [4, 5].

Таким образом, финансовая бухгалтерия занимается лишь синтетическим учетом затрат, а потому содержит информацию об общей сумме расходов на производство, не принимая во внимание места их возникновения. Управленческая бухгалтерия детализирует эту информацию на счетах затрат в соответствии с потребностями руководства структурных подразделений и компании в целом.

#### *Библиографический список*

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. М.: КНОРУС, 2019. 392 с.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 от 06.05.1999 N 33н (ред. От 06.04.2015) // КонсультантПлюс: справочная правовая система.

3. Массарыгина В.Ф. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету расходов на услуги железнодорожного транспорта: Методическое пособие. М.: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона», 2015. 76 с.

4. Приказ Министерства транспорта России от 23.10.2018 г. N 373 «Об утверждении Порядка ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами монополий в сфере железнодорожных перевозок».

5. Глущенко И.Н. Бухгалтерский управленческий учет на железнодорожном транспорте: Учебное пособие для вузов ж.д. транспорта. М.: ГОУ «Учебно-методический центр по образованию на железнодорожном транспорте», 2008. 238 с.