

*Новак У.П.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний лісотехнічний університет України*
*Падюка М.В.,
асистент кафедри обліку і аудиту,
Національний лісотехнічний університет України*
*Пилипенко С.М.,
к.е.н., старший викладач кафедри обліку і фінансів,
Львівський інститут економіки і туризму*

ОБЛІК ТА ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ АВТОМОБІЛЬНИХ ПАСАЖИРСЬКИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

Анотація. У статті висвітлено результати дослідження щодо документального оформлення та бухгалтерського обліку автомобільних пасажирських перевезень із урахуванням останніх змін чинного українського законодавства. Наведено бухгалтерські проведення з обліку доходів і витрат автотранспортних підприємств при здійсненні перевезень пасажирів. Розглянуто документи, якими повинні в обов'язковому порядку супроводжуватись перевезення пасажирів автомобільним транспортом.

Ключові слова: автотранспортні підприємства, пасажирські автомобільні перевезення, облік, документування.

Постановка проблеми. Автомобільний транспорт є доволі важливою галуззю економіки в умовах ринкових відносин в Україні, який займає особливе місце в пасажирських перевезеннях. Обсяги перевезень пасажирів автотранспортом перевищують обсяги залізничного транспорту в рази. Автотранспортом перевозиться майже така ж кількість пасажирів, скільки всіма іншими видами транспорту. Крім того, за відсутності у багатьох громадян особистого транспорту проблема своєчасного і якісного задоволення попиту на перевезення переростає в соціальну, тобто таку, що визначає ставлення населення до якості транспортних послуг.

Автомобільний транспорт як вид економічної діяльності характеризується специфічним веденням бухгалтерського обліку, зокрема, виробничий процес автотранспортних підприємств відрізняється від виробничого процесу підприємств інших галузей економіки такими ознаками [8–10]:

- основним видом діяльності є транспортні послуги;
- не пов'язаний із сировиною та її переробкою;
- важливими є технічне обслуговування і ремонт рухомого складу автотранспортних засобів, придбання, зберігання та використання паливно-мастильних матеріалів, автомобільних шин і т. ін.;
- автомобільні перевезення виконуються різними типами і видами автотранспортних засобів, тому облік витрат і доходів та визначення ефективності діяльності ведеться окремо як за видами транспортних засобів, так і за видами перевезень;
- робота автомобільного транспорту є соціально дуже важливою і відповідальною, тому виробничий процес ретельно оформлюється відповідними документами і контролюється органами державного контролю.

Крім того, перевезення пасажирів автотранспортом детально регламентуються багатьма законодавчими і норматив-

но-правовими актами, які останнім часом часто змінюються та доповнюються. Саме цими чинниками зумовлена актуальність обраної теми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації бухгалтерського обліку на автотранспортних підприємствах України розглядалися багатьма вітчизняними вченими та практиками у сфері бухгалтерського обліку. Особливо слід виділити праці таких науковців, як Атамас П.Й., Базась М.Ф., Базилюк А.В., Гура Н.О., Даньків Й.Я., Захожай В.Б., Лучко М.Р., Малишкін О.І., Остап'юк М.Я. та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проте, урахувавши динамічні зміни в українському законодавстві, у т. ч. щодо його гармонізації з європейським законодавством, зазначені питання й досі залишаються важливими та актуальними.

Мета статті полягає у висвітленні останніх змін чинного вітчизняного законодавства щодо документального оформлення та бухгалтерського обліку автомобільних пасажирських перевезень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Автомобільні перевізники, водії, пасажири повинні мати і пред'являти особам, які уповноважені здійснювати контроль на автомобільному транспорті та у сфері безпеки дорожнього руху, документи, на підставі яких виконуються пасажирські перевезення, передбачені ст. 39 Закону України «Про автомобільний транспорт» [1] (табл. 1).

Слід відзначити, що Положенням про робочий час та час відпочинку водіїв колісних транспортних засобів, затвердженим Наказом Міністерства транспорту України від 07.06.2010 р. № 340 [7, п. 6.1], встановлено, що «автобуси, що використовуються для нерегулярних і регулярних спеціальних пасажирських перевезень, для регулярних пасажирських перевезень на міжміських автобусних маршрутах протяжністю понад 50 км, повинні бути обладнані діючими та повіреними тахографами». Тахографом є контрольний пристрій, який встановлюється на транспортний засіб для показу та реєстрації інформації про рух транспортного засобу [7, п. 1.5]. Він вимірює не тільки такі параметри транспортного засобу, як швидкість пересування і пробіг, але й здійснює контроль робочого часу і часу відпочинку водіїв транспортного засобу.

Порядок установа, технічного обслуговування та використання тахографів на автомобільних транспортних засобах (окрім таксі), які використовуються для надання послуг із перевезення пасажирів та вантажів, визначає Інструкція з використання контрольних пристроїв (тахографів) на автомобільному

транспорті, затверджена Наказом Міністерства транспорту України від 24.06.2010 р. № 385 [3]. Дія Інструкції поширюється на суб'єктів господарювання, які проводять діяльність у сфері надання послуг із перевезення пасажирів та/або вантажів автомобільними транспортними засобами (крім таксі).

Іншими документами, які передбачені законодавством України, на підставі яких виконуються пасажирські перевезення, зокрема, є:

- довгостроковий договір про перевезення організованих груп дітей;
- договір разового перевезення організованих груп дітей;
- договір разового перевезення туристів;
- договір про спільну діяльність, пов'язану з обслуговуванням пасажирів автомобільним транспортом.

Слід зауважити, що чинне законодавство при автомобільних пасажирських перевезеннях не зобов'язує використовувати подорожні листи встановленої форми. Однак при бажанні все ж застосовувати їх у своїй діяльності реквізити подорожніх листів можна самостійно адаптувати під потреби кожного конкретного підприємства.

Особливим видом автомобільних пасажирських перевезень є таксомоторні перевезення – тобто перевезення пасажирів і багажу в таксі. Згідно із Законом України «Про автомобільний транспорт» [1] таксі – це легковий автомобіль, обладнаний розпізнавальним ліхтарем оранжевого кольору на даху автомобіля, діючим таксометром, сигнальним ліхтарем з червоним та зеленим світлом, має нанесений малюнок із квадратів, розташованих у шаховому порядку на дверцятах автомобіля з лівого та правого боків, призначений для надання послуг із перевезення пасажирів та їхнього багажу в індивідуальному порядку.

Кожний суб'єкт господарювання, який надає послуги з перевезення пасажирів та їх багажу на таксі, зобов'язаний обладнати його таксометром. Згідно із Законом [1], таксометр – це прилад, призначений для інформування пасажирів про вартість поїздки та реєстрації параметрів роботи автомобіля-таксі, визначених законодавством. Таксометри підлягають реєстрації в державному фіскальному органі за місцезнаходженням суб'єкта підприємницької діяльності.

Водій таксі на підставі показань таксометра в кінці зміни заповнює «Змінний звіт», який прирівнюється до документів суворої звітності, і передає його разом із виручкою до бухгалтерії автотранспортного підприємства. Він є підставою для відображення в обліку доходів за надані послуги з перевезення пасажирів у таксі.

Документом для пасажирів регулярних та нерегулярних спеціальних автобусних перевезень є квиток на проїзд в автобусі та на перевезення багажу (для пільгового проїзду – посвідчення особи встановленого зразка чи довідка, на підставі якої надається пільга). Пасажирський квиток є документом, що підтверджує право пасажирів на проїзд та перевезення багажу в громадському автомобільному транспорті загального користування, а також фіксує вартість послуг, оплаченої пасажиром перевізнику. Квитки і багажні квитанції є документами суворого обліку [8].

Перевізники, що надають послуги з перевезень пасажирським автомобільним транспортом, зобов'язані використовувати типові форми квитків на проїзд пасажирів і перевезення багажу автотранспортом, затверджені Наказом Міністерства транспорту України «Про затвердження Типових форм квитків на проїзд пасажирів і перевезення багажу на маршрутах загального користування» від 25.05.2006 р. № 503 [5]:

Таблиця 1

Документи, на підставі яких виконуються пасажирські перевезення

Види перевезень	Документи	
	для автомобільного перевізника	для водія
1. Для автобусних пасажирських перевезень		
1.1. Регулярні	ліцензія, договір із органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування чи їх дозвіл, паспорт маршруту, документ, що засвідчує використання автобуса на законних підставах, інші документи, передбачені законодавством України	посвідчення водія відповідної категорії, реєстраційні документи на транспортний засіб, квитково-касовий лист, схема маршруту, розклад руху, таблиця вартості проїзду (крім міських перевезень), інші документи, передбачені законодавством України
1.2. Регулярні спеціальні	ліцензія, договір із замовником транспортних послуг, паспорт маршруту, документ, що засвідчує використання автобуса на законних підставах, інші документи, передбачені законодавством України	посвідчення водія відповідної категорії, реєстраційні документи на транспортний засіб, схема маршруту, розклад руху, інші документи, передбачені законодавством України
1.3. Нерегулярні	ліцензія, документ, що засвідчує використання автобуса на законних підставах, інші документи, передбачені законодавством України	посвідчення водія відповідної категорії, реєстраційні документи на транспортний засіб, договір із замовником транспортних послуг, документ, що засвідчує оплату транспортних послуг, інші документи, передбачені законодавством України
2. Для юридичних та фізичних осіб, що здійснюють перевезення пасажирів на таксі	ліцензія, інші документи, передбачені законодавством України	посвідчення водія відповідної категорії, свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу, інші документи, передбачені законодавством України
3. Для юридичних та фізичних осіб, що здійснюють перевезення пасажирів легковими автомобілями на замовлення	ліцензія, договір із замовником послуги, інші документи, передбачені законодавством України	посвідчення водія відповідної категорії, свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу, копія договору із замовником послуги, інші документи, передбачені законодавством України.

1) типові форми квитків на проїзд пасажирів на маршрутах загального користування:

- міжміські – тип I (блакитного кольору), тип II (рожевого кольору), тип III (жовтого кольору), тип IV (салатового кольору);

- міжміські та міжнародні – тип ММ-I;
- приміські – тип ПА-I, тип ПА-II, тип ПА-III;
- міські – тип МА-I, тип МА-II; тип МА-III;

2) типові форми квитків на перевезення багажу на маршрутах загального користування:

- міжміські – тип КБ-I;
- приміські – тип КБ-II;

3) типові форми квитків на проїзд пасажирів і перевезення багажу автомобільним транспортом на міжміських і приміських маршрутах для реалізації автостанціями.

Використання квитків та квитково-облікових документів інших форм (невстановленого зразка) не дозволяється.

Згідно із Законом України «Про страхування» від 07.03.1996 р. № 85/96-ВР [2], перевезення пасажирів автомобільним транспортом на приміських, міжміських, міжобласних та міжнародних маршрутах підлягає обов'язковому особистому страхуванню від нещасних випадків на транспорті. Обов'язкове особисте страхування не передбачено лише для пасажирів автомобільного транспорту на внутрішньоміських маршрутах. У решті випадків сума страхового платежу утримується з пасажира транспортною організацією разом із вартістю проїзду (сума страхового платежу включається у вартість квитка). Розмір страхового платежу визначено «Положенням про обов'язкове особисте страхування від нещасних випадків на транспорті», затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 14.08.1996 р. № 959 [6]. Згідно з Положенням, страховий платіж утримується з пасажира перевізником, який діє від імені страховика за винагороду на підставі договору доручення на міжобласних і міжміських маршрутах у межах однієї області у розмірі до 1,5% вартості проїзду, на маршрутах приміського сполучення – до 3% вартості проїзду.

Кожному застрахованому перевізник, що виступає агентом страховика, видає страховий поліс. Він може видаватися на окремому бланку або міститися на зворотному боці квитка. Документом, що підтверджує страхування пасажирів під час здійснення регулярних пасажирських перевезень автомобільним транспортом, є квиток. У страховому полісі зазначається [6]:

- вид обов'язкового страхування;
- найменування, адреса, телефон страховика;
- розміри страхового платежу та страхової суми.

При страхуванні пасажирів усіх видів транспорту міжнародних сполучень страховий платіж включається у вартість квитка і утримується з пасажира перевізником у розмірі до 2% вартості проїзду в національній валюті України.

У разі перевищення обсягів страхових платежів над виплатами страхових відшкодувань страховики відраховують перевізникам до 50% зазначених сум згідно з укладеними з ними договорами на фінансування запобіжних заходів, спрямованих на зменшення травматизму на транспорті. У разі коли квиток повністю реалізується за іноземну валюту, страховий платіж включається у вартість квитка і утримується з пасажира в цій же валюті.

Пасажири, що мають право на безкоштовний проїзд відповідно до чинного законодавства, підлягають обов'язковому особистому страхуванню без сплати страхового платежу і без отримання ними страхового полісу [6].

Розмір страхової суми для кожного застрахованого становить 6 000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. При цьому страховими випадками є:

- загибель або смерть застрахованого внаслідок нещасного випадку на транспорті;
- одержання застрахованим травми внаслідок нещасного випадку на транспорті при встановленні йому інвалідності;
- тимчасова втрата застрахованим працездатності внаслідок нещасного випадку на транспорті.

Страховики виплачують страхові суми [6]:

- у разі загибелі або смерті застрахованого внаслідок нещасного випадку на транспорті сім'ї загиблого або його спадкоємцю у розмірі 100% страхової суми;
- у разі одержання застрахованим травми внаслідок нещасного випадку на транспорті при встановленні йому інвалідності:
 - I групи – 90% страхової суми;
 - II групи – 75% страхової суми;
 - III групи – 50% страхової суми;
- у разі тимчасової втрати застрахованим працездатності за кожну добу – 0,2% страхової суми, але не більше 50% страхової суми.

У бухгалтерському обліку всі види квитків обліковують на субрахунку 209 «Інші матеріали» за їх фактичною собівартістю (первісною вартістю). Одночасно квитки обліковують на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку» в кількісних показниках і за номінальною вартістю (у розрізі видів, номінальної ціни, за серіями і номерами квитків, окремо з кожної матеріально відповідальної особи). Списання квитків із позабалансового рахунку здійснюють за їх кількістю і номінальною вартістю на підставі первинних документів про їх реалізацію або знищення.

У всіх первинних облікових документах, що використовуються для оформлення приймання, оприбуткування, відпуску, реалізації, знищення квитків, обов'язково вказують їх кількість, серію, номери окремо за кожним видом і номінальною вартістю [8].

Квитки від постачальника зазвичай надходять на склад автотранспортного підприємства, звідки в необхідних обсягах передаються до квиткової каси для підготовки до продажу. Касир відображає одержані квитки в спеціальній обліковій книзі і реалізує їх сам або передає водіям (кондукторам) для реалізації безпосередньо в автотранспортних засобах. У кінці дня (зміни, рейсу) решту нереалізованих квитків водієм (кондуктором) може бути повернуто у касу. Квитки, які внаслідок пошкодження стали непридатними для використання, списують і знищують на підставі окремого акта.

Виконання транспортних послуг на замовлення оформляють нарядам-довідкою, в якому на підставі заявки замовника вказують усі відомості про маршрут. Фактичне виконання послуги підтверджується підписом замовника, що є підставою для виписування рахунка-фактури та податкової накладної і відображення в обліку суми доходу за надану послугу [8].

Бухгалтерські проведення з обліку руху квитків та отриманого доходу від їх реалізації відображено в табл. 2.

Для обліку операцій із руху квитків у розрізі їх видів та матеріально відповідальних осіб до позабалансового рахунку 08 «Бланки суворого обліку» відкривають такі субрахунки:

- 081 «Бланки квитків на склад»;
- 082 «Бланки квитків у касі»;
- 083 «Бланки квитків у підзвіті водіїв (кондукторів)»;
- 084 «Бланки нереалізованих квитків, що підлягають знищенню».

Механізм формування тарифів на послуги з перевезення пасажирів на автобусних маршрутах загального користування, автобусних маршрутах спеціальних перевезень та автобусних маршрутах нерегулярних перевезень, а також тарифів на послуги з перевезення пасажирів у таксі та легковими автомобілями на замовлення визначає Методика розрахунку тарифів на послуги пасажирського автомобільного транспорту, затверджена Наказом Міністерства транспорту та зв'язку України від 17.11.2009 р. № 1175 [4]. Вона застосовується органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування та автомобільними перевізниками незалежно від їх відомчої підпорядкованості, форми власності та організаційно-правової форми господарювання

Бухгалтерські проведення з обліку доходів, витрат і фінансових результатів автотранспортних підприємств при здійсненні пасажирських перевезень відображено в табл. 3.

Висновки. Таким чином, можна стверджувати, що останні зміни в законодавчо-нормативних актах, якими повинні керува-

тися автотранспортні підприємства, вимагають від них внесення відповідних змін та коригувань до організаційних, розпорядчих документів та правильного відображення в обліку пасажирських перевезень, що потребує певних зусиль як від керівництва, так і від бухгалтерії автотранспортного підприємства.

Література:

1. Закон України «Про автомобільний транспорт» від 05.04.2001 р. № 2344-III зі змінами та доповненнями станом на 22.01.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2344-14>.
2. Закон України «Про страхування» від 07.03.1996 р. № 85/96-ВР зі змінами та доповненнями станом на 22.01.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/85/96-%D0%B2%D1%80>.
3. Інструкція з використання контрольних пристроїв (тахографів) на автомобільному транспорті, затверджена Наказом Міністерства транспорту України від 24.06.2010 р. № 385 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0946-10>.

Таблиця 2

Бухгалтерські проведення з обліку руху квитків на автотранспортному підприємстві

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Оплачено рахунок постачальника за бланки пасажирських квитків	371	311
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
3	Одержано квитки на склад підприємства: • купівельна вартість без ПДВ • сума податкового кредиту з ПДВ • номінальна вартість (у позабалансовому обліку)	209	631
		644	631
		081	–
4	Здійснено взаємозалік заборгованості	631	371
5	Видано квитки зі складу до квиткової каси для підготовки до реалізації: • за купівельною вартістю • за номінальною вартістю (у позабалансовому обліку)	949	209
		082	081
6	Видані квитки підзвіт водіям (кондукторам) для реалізації (у позабалансовому обліку)	083	082
7	Списано вартість реалізованих квитків з підзвіту осіб, відповідальних за їх реалізацію	-	083
8	Повернено в касу підприємства залишок нереалізованих квитків: • придатних для реалізації • пошкоджених (таких, що підлягають знищенню)	082	083
		084	083
9	Списано квитки за актом про знищення	–	084
10	Списано на фінансові результати інші операційні витрати	791	949

Таблиця 3

Бухгалтерські проведення з обліку доходів, витрат і фінансових результатів автотранспортних підприємств при здійсненні пасажирських перевезень

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	До каси підприємства надійшла виручка від реалізації квитків	301	703
2	Здано в банк виручку від реалізації квитків	311	301
3	Отримано дотації з місцевого бюджету в рахунок відшкодування збитків за перевезення пільгових категорій пасажирів	311	48
		48	703
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	703	641
5	Відображено суму страхового збору, утриманого з пасажирів на користь страховика	704	685
6	Перераховано суму страхових платежів страховій компанії	685	311
7	Відображено витрати на надання послуг перевезення пасажирів	23	20, 22, 66, 65, 13, 91
8	Сформовано собівартість послуг перевезення	903	23
		703	791
		791	704
9	Списано на фінансові результати доходи та витрати	791	903
		791	903

4. Методика розрахунку тарифів на послуги пасажирського автомобільного транспорту, затверджена наказом Міністерства транспорту та зв'язку України від 17.11.2009 р. № 1175 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1146-09>.
5. Наказ Міністерства транспорту України «Про затвердження Типових форм квитків на проїзд пасажирів і перевезення багажу на маршрутах загального користування» від 25.05.2006 р. № 503 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1065-06>.
6. Положення про обов'язкове особисте страхування від нещасних випадків на транспорті, затверджене Постановою Кабінету міністрів України від 14.08.1996 р. № 959 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/959-96-%D0%BF>.
7. Положення про робочий час та час відпочинку водіїв колісних транспортних засобів, затверджене Наказом Міністерства транспорту України від 07.06.2010 р. № 340 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0811-10>.
8. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [навч. посіб.] / П.Й. Атамас. – К.: ЦУЛ, 2010. – 392 с.
9. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [підручник] / В.Б. Захожай [та ін.]; за ред. В.Б. Захожая. – К.: МАУП, 2005. – 968 с.
10. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: [навч. посіб.] / Н.О. Гура. – К.: Знання, 2010. – 387 с.
11. Даньків Й.Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [навч. посіб.] / Й. Я. Даньків, М.Р. Лучко, М.Я. Остап'юк; 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2007. – 243 с.

Новак У.П., Падюка М.В., Пилипенко С.Н. Учет и документальное оформление автомобильных пассажирских перевозок

Аннотация. В статье представлены результаты исследования по документальному оформлению и бухгалтерскому учету автомобильных пассажирских перевозок с учетом последних изменений действующего отечественного законодательства. Приведены бухгалтерские проводки по учету доходов и расходов автотранспортных предприятий при осуществлении пассажирских перевозок. Рассмотрены первичные документы, которыми должны в обязательном порядке сопровождаться перевозки пассажиров автомобильным транспортом.

Ключевые слова: автотранспортные предприятия, пассажирские автомобильные перевозки, учет, документирование.

Novak U.P., Padiuka M.V., Pylypenko S.M. Accounting and documenting of road passenger transportation

Summary. The results of research on documenting and accounting of road passenger transportation are shown on the recent changes in the applicable national legislation. The accounting entries of income and expenses of automobile enterprise are defined. The primary documents that must necessarily be accompanied by carriage of goods by road passenger transport are reviewed.

Keywords: automobile enterprise, road passenger transportation, accounting, documentation.