

Даньків Йосип Якимович,
кандидат економічних наук, професор кафедри обліку та фінансів,
Мукачівський державний університет,
Остап'юк Мирослав Ярославович,
кандидат економічних наук, професор кафедри економіки,
Тернопільська філія Європейського університету,

ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОРГАНІЗАЦІЮ ОБЛІКУ ВИТРАТ І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

В статті розкриваються особливості діяльності автотранспортних підприємств, визначаються чинники впливу на організацію обліку їх фінансово-господарської діяльності. Значна увага звернута на формування виробничих витрат, пов'язаних з перевезеннями та експлуатацією автомобільного транспорту, а також на калькулювання собівартості автотранспортних послуг.

Ключові слова: автотранспорт, АТП, види автомобільного транспорту, виробнича діяльність, транспортна система, організація обліку, витрати, собівартість автотранспортних перевезень.

ВСТУП

Постановка проблеми. Автомобільний транспорт є однією із складових транспортної системи України. Виконуючи майже 80% об'єму вантажних перевезень економіки країни і більше, ніж 90% пасажирських перевезень, автомобільний транспорт є також учасником процесу всіх інших видів транспорту (залізничного, морського, річкового, повітряного), тому що доставляє вантажі та пасажирів до пунктів відправлення (залізничним станціям, морським та річковим портам, аеропортам) і вивозить вантажі та пасажирів з пунктів призначення.

Забезпечення оптимальності витрат та зростання прибутковості автотранспортних послуг вимагає удосконалення системи управління. В сучасних умовах господарювання посилення управлінського впливу полягає у вдосконаленні методів управління витратами, як основи формування вартості автотранспортних послуг, і доходами підприємств з метою забезпечення стійкого фінансового стану на ринку автотранспортних послуг. В управлінському аспекті значення витрат і доходів полягає не лише у формуванні фінансового результату діяльності, а і як основи розробки тарифів, вибору стратегії діяльності автотранспортних підприємств та підвищення конкурентоспроможності у ринковому середовищі.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Розвитку методологічних, методичних та організаційних питань обліку й контролю на автотранспортних підприємствах сприяли праці вчених: М.Т. Білухи, І.А. Верховського, Н.В. Гаврилової, Я.А. Гончарука, В.В. Завгороднього, В.В. Заставнюка, А.Я. Коваленка, В.Ф. Палія, В.В. Сопка, А.Л. Степанюка, В.І. Терлової та інших. Вони видали серію праць з економіки й планування автомобільного транспорту, машинної обробки економічної інформації, бухгалтерського обліку, аналізу, ревізії, контролю та аудиту фінансово-господарської діяльності автотранспортних підприємств, які досі не втратили свого теоретичного й практичного значення.

Разом з тим, зміни соціально-економічних та становлення ринкових відносин у суспільстві, багатуокладність економіки, розвиток міжнародних автомобільних перевезень вимагають додаткового вивчення ряду теоретичних і практичних проблемних питань щодо методики та організації обліку й контролю витрат і доходів автотранспортних підприємств. Зокрема, потребують розв'язання проблеми: невідповідності первинних документів з обліку процесу перевезень та матеріальних витрат сучасним вимогам; відсутності методики відображення витрат та доходів у системі фінансового й управлінського обліку; досягнення оптимізації розподілу накладних витрат за об'єктами обліку; розробки й застосування ефективних методів узагальнення витрат і калькулювання собівартості автоперевезень; вибору найефективнішої організаційної форми контролю витрат та доходів відповідно до специфіки його об'єктів. В умовах загострення кризових явищ в економіці України неефективність чинної системи обліку й контролю стала ще більш очевидною. Все це свідчить про гостру необхідність удосконалення системи обліку й контролю, їхнього оновлення і підпорядкування потребам управління підприємства.

Наявність і нерозробленість перелічених проблем та гостра потреба в оновленні чинної системи обліку й контролю витрат та доходів на автотранспортних підприємствах обумовили вибір теми статті, мету, завдання та головні напрями дослідження.

Стаття є результатом наукової співдружності і підготовлена відповідно до планів науково-дослідних Мукачівського державного університету та Тернопільської філії Європейського університету і є складовою частиною проблеми дослідження «Вдосконалення обліку, аналізу, контролю і аудиту в умовах ринкової трансформації економіки». У межах наукових програм авторами виконані дослідження, пов'язані із дослідження проблем методологічних, методичних та організаційних питань обліку й контролю витрат та калькулювання собівартості

транспортних послуг на автотранспортних підприємствах.

Постановка завдання. Метою дослідження є розробка пропозицій і рекомендацій до обліку й контролю витрат та калькулювання собівартості транспортних послуг на автотранспортних підприємствах в умовах ринкової економіки. Досягнення поставленої мети передбачається через вирішення таких завдань:

- дослідження порядку формування витрат та доходів автотранспортних підприємств і удосконалення їхньої класифікації відповідно до потреб управління;

- визначення впливу організаційно-технологічних особливостей діяльності автотранспортних підприємств на методику та організацію обліку й контролю витрат і доходів;

- дослідження методики калькулювання собівартості автотранспортних послуг та розробка пропозицій щодо удосконалення;

- обґрунтування необхідності удосконалення методики нормативного обліку витрат на автоперевезення.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

За належністю підприємства автомобільного транспорту поділяються на відомчі і загального користування. Перші обслуговують конкретну галузь економіки і є власністю підприємств цієї галузі.

Виробнича діяльність підприємств автомобільного транспорту загального користування досить різноманітна. Вони виконують основний об'єм перевезень на внутріміських, внутріобласних, міжміських та міжнародних магістралях. За формою власності, автотранспортні підприємства (АТП) поділяються на державні, із змішаною формою власності та приватні. За цих умов важливе значення на підприємствах автотранспорту має належна організація обліку. Якщо в плані обліку основних засобів, матеріальних цінностей, заробітної плати, відрахувань на соціальні потреби, грошових коштів та інших об'єктів обліку існує майже єдина, характерна для всіх галузей України методика, то в плані обліку і калькулювання автомобільних послуг, на сьогодні немає чіткої облікової політики. Тому у статті нами запропонована методика обліку витрат і калькулювання собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті України з врахуванням набутого теоретичного та практичного досвіду.

Автомобільний транспорт України як державного, так і приватного сектору поділяється на вантажний, пасажирський та транспортно-експедиційний.

Вантажний автотранспорт організаційно формується в автотранспортні підприємства (АТП). Основу виробничої бази АТП складають автомашини, причепи і напівпричепи, тобто рухомий склад, на якому здійснюються автомобільні перевезення. Автомобільні перевезення за місцем їх здійснення поділяються на внутріміські, внутрірайонні і міжміські. Згідно з таким поділом ведеться окремо і

облік перевезень за кожним видом. Крім цього, в АТП ведеться облік рухомого складу за їх моделями, це пов'язано з різною вантажопідйомністю (тонни перевезеного вантажу), що є основним показником діяльності автопідприємств цього виду. Основним первинним документом, за яким обліковується робота вантажних автомобілів, є дорожній лист. Згідно з даними дорожнього листа вантажного автомобіля здійснюється облік його роботи, витрат пального, нараховується заробітна плата та нарахування на неї як водіям, так і іншим працівникам, які виконують роботи з перевезення вантажів, проводяться розрахунки за виконану транспортну роботу.

Дорожній лист видається водію щоденно перед виїздом з гаражу. Після закінчення роботи (робочого дня) водій повертає його диспетчеру. В частині виробничого завдання записи в листі робить диспетчер, фактичні витрати пального вказує водій, всі інші дані про виконану роботу та техніко-економічні показники заповнюються працівниками відповідних відділів АТП та замовником.

При відрядній оплаті застосовують щоденні листи, а при погодинній – також щоденні або місячні листи. Бухгалтерія видає дорожні листи працівникам відділу експлуатації під звіт і списує в розхід згідно до реєстрів, складених за даними журналу обліку руху дорожніх листів. В журналі записується кожний дорожній лист, виданий водію, і контролюється повернення дорожнього листа диспетчеру. При видачі дорожнього листа диспетчер обов'язково, перевіряє за журналом здачу водієм попереднього листа, яку він фіксує своїм підписом. Журнал відкривається на кожен рік, і всі дорожні листи в ньому, починаючи з 1.01., суворо нумеруються з першого номера.

Особливістю обліку в АТП є оперативний облік випуску автомобілів на лінію і їх технічний стан. Щоденно диспетчер складає разом з іншими службами диспетчерський рапорт, який є основою для використання його керівництвом АТП у прийнятті рішень щодо підвищення технічної готовності парку автомобілів.

В АТП ведеться облік замовлень на перевезення вантажів в спеціальному журналі, де вони реєструються в міру надходження від клієнтів.

На основі замовлень на перевезення вантажів, дорожніх листів, товарно-транспортних накладних та інших документів, що підтверджують виконання роботи замовником (клієнтом), бухгалтерія АТП або відділ експлуатації виписують рахунки на оплату перевезень. При зриві перевезень з вини клієнта водієм складається акт про невиконання замовлення. Облік фактично виконаних об'ємів перевезень вантажів згідно до контрактів та договорів ведеться в карточці виконання договорів, контрактів на перевезення вантажів. Карточка відкривається АТП на кожного клієнта, з яким є договір або контракт. Облік в карточках ведеться щомісячно.

Пасажирський автотранспорт теж організаційно формується в АТП або приватні фірми. Кожному автобусному АТП затверджується маршрутна схема. Обліку та аналізу підлягають такі показники роботи автобусів: протяжність траси (маршруту), нульовий

пробіг, швидкість сполучення, час на виконання одного рейсу, час перебування автобуса на лінії, кількість рейсів за день, пробіг автобуса на маршруті.

Основним первинним документом обліку роботи автобусів і нарахування заробітної плати водіям є дорожній лист для міських і приміських маршрутів. Він виписується в одному екземплярі диспетчером і видається водію. В пасажирських АТП застосовують одноденні і багатоденні дорожні листи автобусів. Останні використовують протягом місяця.

Крім обслуговування рейсових маршрутів, автобуси АТП здійснюють перевезення за разовими замовленнями. Для цього ведеться книга замовлень, в якій реєструється рух дорожніх листів та довідок замовників. Облік експлуатаційної роботи автобусів здійснюється на основі даних дорожніх листів в карточках обліку роботи автобусів, які відкриваються на місяць. Облік роботи легкових автомобілів-таксі ведеться також згідно з дорожчими листами. Робота кожного легкового автомобіля-таксі фіксується в особових карточках, які потім узагальнюються в зведеній відомості обліку роботи легкових автомобілів. В ній відображаються ступінь використання парку легкових машин, простої через причини, виконання плану доходів, визначається економія або перевитрата палива.

Транспортно-експедиційне обслуговування включає в себе комплекс робіт, зв'язаних з підготовкою, відправленням і одержанням вантажів, а також послуги по транспортному обслуговуванню населення (підготовку вантажів до перевезень, організацію перевезень, навантажувально-розвантажувальні роботи, складські операції по короткотерміновому зберіганню вантажів, експедирування по зовнішньоторгових операціях, операції з обслуговування населення: приймання вантажів, їх пакування, доставка квитків додому тощо).

Виконання всіх цих робіт організовується на договірній основі. Договори, що складаються між окремими замовниками і транспортно-експедиційним підприємством, зводять в єдиний пакет замовлень.

Облік замовлень на виконання транспортно-експедиційних послуг (ТЕП) ведеться в спеціальній книзі приймання замовлень на основі даних про замовлення, які надійшли протягом доби, складається заявка на необхідну кількість автомобілів за типами і марками. Потім диспетчер складає зведену заявку, яку направляє в АТП.

Прийомні пункти ТЕП при прийманні замовлень від населення одержують готівку і оформляють квитанції про оплату вартості транспортно-експедиційних послуг.

Облік роботи автомобілів на транспортно-експедиційним обслуговуванні ведеться працівниками ТЕП в карточці обліку роботи автомобілів. Карточка заповнюється у двох екземплярах на основі добових звітів відділень (диспетчерських пунктів) і договору із замовником.

Найпоширенішою формою обліку в автотранспортних підприємствах є журнально-ордерна форма обліку. Вона застосовується, здебільшого на великих автогосподарствах. У приватних

автогосподарствах застосовується спрощена та проста форма обліку із застосуванням певного набору відомостей, залежно від кількості облікових операцій, а також Журнал-Головна. При цьому широко застосовуються комп'ютерні технології та типові задачі з автоматизованих робочих місць бухгалтера (АРМБ).

У структурних підрозділах транспортних підприємств, виділених в окремі виробничі одиниці, які відносяться до інших галузей народного господарства (промисловість, будівництво та інші), застосовуються типові положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) відповідних галузей.

Планування собівартості перевезень (робіт, послуг) є складовою частиною плану економічного та соціального розвитку транспортного підприємства, який розробляється ними самостійно на підставі показників планового обсягу перевезень вантажів і пасажирів та інших робіт і послуг, роботи рухомого складу, продуктивності праці, фонду її оплати та інших.

Розрахунки собівартості перевезень на міжнародному сполученні здійснюються у гривнях згідно з відповідним офіційним курсом Національного банку України.

Розрахунки планової величини собівартості використовуються для визначення прибутку, оцінки економічної ефективності заходів щодо покращення експлуатації транспортних засобів, підвищення технічного рівня транспорту, прогнозування тарифів і цін.

Метою обліку собівартості є своєчасне, повне та достовірне визначення фактичних витрат на перевезення та інші роботи і послуги, що виконані транспортними підприємствами, включаючи видатки в іноземній валюті, перераховані у гривнях відповідно до офіційного курсу Національного банку України, а також непродуктивних витрат і видатків, допущених на окремих ділянках роботи.

Дані обліку собівартості використовуються для оцінки фінансово-господарської діяльності на транспортних підприємствах та їх структурних підрозділах, виявлення резервів скорочення витрат.

Калькулювання собівартості перевезень (робіт, послуг) є важливим засобом для проведення якісного аналізу витрат транспортних підприємств та організацій, обґрунтування проведення організаційно-технічних заходів.

До собівартості перевезень (робіт, послуг) включаються витрати трудових і матеріальних ресурсів, витрати на відтворення основних виробничих засобів та інші поточні витрати, пов'язані із здійсненням перевезень (робіт, послуг).

До складу витрат, що включаються до собівартості перевезень (робіт, послуг), належать затрати, безпосередньо обумовлені технологією та організацією процесів перевезень вантажів і пасажирів та інших робіт і послуг.

Порядок відображення витрат у бухгалтерському обліку регламентується П(с)БО 16 "Витрати" [17].

Можна виділити такі основні групи витрат підприємства автотранспорту:

- витрати на придбання паливно-мастильних матеріалів (ПММ);
- амортизаційні відрахування;
- витрати на ремонт і технічне обслуговування рухомого складу;
- заробітна плата водіїв;
- сплата податків і зборів.

Дальше розглянемо питання придбання й обліку ПММ.

До ПММ належать: паливо (бензин, гас, дизельне паливо, газ), масла (моторні, трансмісійні, спеціальні), консистентні мастила і спеціальні рідини (гальмівні, амортизаційні).

Порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску й обліку нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України всіх форм власності регламентується однойменною інструкцією №81/38, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 7.10.99 р. за №685/3978 [18].

Можна виділити два основні види заправлення автомобільного транспорту: через стаціонарні пункти заправлення машин на виробничих дільницях свого підприємства, а також через пости заправлення транспортних засобів мастилами в пунктах технічного обслуговування або в ремонтних майстернях і через сторонні автозаправні станції (далі – АЗС).

Облік нафтопродуктів у місцях зберігання ведеться матеріально-відповідальними особами в картках складського обліку згідно з типовою формою № М-12 первинної облікової документації Міністерства статистики України або в книгах, що містять реквізити, які вказуються в картках складського обліку, окремо по кожному найменуванню й марці нафтопродукту.

На стаціонарних пунктах заправлення транспортних засобів облік нафтопродуктів (їх приймання) ведеться в одиницях маси, а відпуск в баки транспортний засіб – в одиницях об'єму. Для їх визначення матеріально-відповідальними особами періодично проводиться замірювання густини паливно-мастильних матеріалів.

На підставі оформлених в установленому порядку первинних документів до карток (книг) заносяться дані про надходження й відпуск нафтопродуктів і виводяться кількісні залишки після кожного запису або після запису останньої операції дня.

Порядок приймання нафтопродуктів регулюється п.п. 4.1.3. розділу 4 Інструкції №81/38 [18]. Виділимо з неї такі найважливіші моменти:

Під час приймання нафтопродуктів на склад для поповнення їх запасів необхідно перевірити їх густину і відповідно до обсягу (ступеня заповнення) резервуарів визначити масу;

При прийнятті нафтопродуктів матеріально-відповідальною особою, із якою укладено договір про повну матеріальну відповідальність, складається акт;

У товарно-транспортній накладній в обов'язковому порядку мають бути зазначені найменування нафтопродуктів, густина, температура,

обсяг і загальна маса. Відповідність фактичних показників до зазначених у супровідних документах перевіряється матеріально-відповідальною особою;

Оприбуткування фактично отриманих нафтопродуктів провадиться на підставі супровідних документів постачальників з оформленням приймального акта за типовою формою № М-7 первинної облікової документації Міністерства статистики України.

Видача водіям нафтопродуктів здійснюється з вимірюванням відпущеної кількості пального в одиницях об'єму (літрах), мастил – в одиницях маси (кілограмах).

Кількість відпущених нафтопродуктів записується до відомості обліку видачі нафтопродуктів за формою № 38-НП (додаток 38 до Інструкції №81/38, [18], в якій за отримані нафтопродукти розписується водій, а в подорожньому листі – матеріально-відповідальна особа, що відпустила нафтопродукт.

На підставі документів, за якими на підприємстві провадились прийняття і відпуск нафтопродуктів (товарно-транспортної накладної, відомості обліку відпуску пального і мастильних матеріалів, відомості визначення густини й температури, що засвідчують правильність перерахунку кількості нафтопродуктів в об'ємних одиницях у масові та навпаки), матеріально-відповідальна особа складає звіт про рух нафтопродуктів за формою № 40-НП (додаток 40 до Інструкції № 81/38, [18]).

Звіт разом з документами про оприбуткування й витрати в терміни, встановлені керівником підприємства, направляється до бухгалтерії підприємства і є підставою для відображення обліку руху нафтопродуктів.

Бухгалтерський облік нафтопродуктів автотранспорту веде на субрахунку 203 "Паливо" рахунку 20 "Виробничі запаси". До цього рахунку підприємство також може відкривати відповідні субрахунки:

2031 "Нафтопродукти на складах";

2032 "Нафтопродукти, закуплені на автозаправочних станціях (далі -- АЗС)";

2033 "Паливо в баках транспортних мір повної місткості";

2034 "Газоподібне паливо";

2035 "Тверде паливо".

На субрахунку 2031 "Нафтопродукти на складах" обліковуються наявність і рух усіх видів нафтопродуктів, які отримані для експлуатації транспортних засобів та за іншою метою і знаходяться в пунктах заправлення, на виробничих дільницях. Підставою для запису по дебету субрахунку 2031 є первинні документи, за якими матеріально-відповідальні особи оприбутковують нафтопродукти. По кредиту субрахунку 2031 провадиться списання нафтопродуктів із підвіту матеріально-відповідальних осіб на підставі відомостей обліку видачі нафтопродуктів, вимог, накладних, лімітно-зібраних карток (форма №38-НП [18], топових форм первинної облікової документації № М-8, М-9, М-10, М-11 Міністерства статистики України.

При цьому дебетуються субрахунки:

2031 “Нафтопродукти на складах” – на вартість відпущеного бензину і дизельного палива іншим матеріально-відповідальним особам;

2033 “Паливо в баках транспортних мір повної місткості” – на вартість бензину і дизельного палива, відпущеного водіям;

23 “Виробництво” або 803 “Витрати палива й енергії” та ін.

На субрахунку 2032 “Нафтопродукти, закуплені на АЗС” обліковуються нафтопродукти, закуплені на АЗС загального користування. Облік ведеться в одиницях виміру, зазначених у відпускних документах, і у вартісному вираженні.

Аналітичний облік ведеться матеріально-відповідальними особами за видами й марками нафтопродуктів.

Матеріально-відповідальна особа, яка веде облік нафтопродуктів, отриманих водіями на АЗС за готівку або за відомостями, оприбутковує нафтопродукти на підставі корінців таких чеків або відомостей.

З підзвіту матеріально-відповідальної особи вартість нафтопродуктів списується на підставі поданих нею звітів про рух нафтопродуктів (форма №40-НП, додаток 40 до Інструкції №81/38 [18]). При цьому на вартість бензину і дизельного палива дебетується субрахунок 2033 “Паливо в баках транспортних мір повної місткості”.

На субрахунку 2033 “Паливо в баках транспортних мір повної місткості” обліковуються бензин і дизельне паливо, отримані водіями безпосередньо в пунктах заправлення підприємства, а також на АЗС.

Бухгалтерський облік бензину і дизельного палива на субрахунку 2033 ведеться по підприємству в цілому або з діленням на автоколони, бригади. Для цієї мети на кожний об’єкт відкриваються одна картка на кожну марку бензину й одна картка на кожну марку дизельного палива, до яких записуються дані про рух пального і його вартість.

Дані про наявність пального в баках щомісяця підтверджують актом зняття залишків.

Списання пального проводиться на підставі даних подорожніх листів. Обліковець за даними показників спідометра транспортного засобу згідно затверджених «Норм витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» (наказ Міністерства транспорту України №43 від 10.02.1998 р. [10]) для кожної марки транспортного засобу визначає нормативне списання пального по даному подорожньому листу та порівнює з фактично витраченим паливом. Всі ці дані, а також перевитрата пального (якщо вона має місце) записуються у відповідні графи подорожнього листа, а потім переносяться в накопичувальні відомості даних подорожніх листів та руху пального в баках автомобілів.

Списання пального з підзвіту водіїв на витрати проводиться через дебет рахунку 803 на підставі даних місячних накопичувальних відомостей в межах нормативного списання. Вартість перевитраченого пального утримується за рахунок водія, якщо

встановлено його провину, або за рахунок власних коштів підприємства, якщо провину водія не виявлено.”

До обліку зносу автомобільного транспорту в сумі нарахованої амортизації згідно Планом рахунків використовується пасивний балансовий рахунок 131 “Знос основних засобів”.

У зв’язку з тим, що формування собівартості послуг (робіт, товарів, продукції) здійснюється щомісяця, нарахування зносу доцільно провадити за нормою амортизації в розмірі 1/3 від встановленої величини.

Згідно з Планом рахунків нарахована амортизація з кредиту рахунка 131 “Знос основних засобів” списується до дебету рахунка 831 “Амортизація основних засобів”, а потім – із кредиту рахунка 831 до дебету рахунка 23 “Виробництво” (91 “Загальновиробничі витрати”).

Наступна стаття витрат підприємства автотранспорту – витрати на ремонт і технічне обслуговування (далі – ТО) рухомого складу. Порядок проведення такого обслуговування і ремонтів регламентується Положенням про технічне обслуговування й ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затверджене наказом Міністерства транспорту України від 30.03.98 р. №102 [13]. Норми цього Положення поширюються на юридичних і фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності, які здійснюють експлуатацію, технічне обслуговування й ремонт дорожніх транспортних засобів незалежно від форм власності.

Залежно від періодичності розрізняють такі види ТО:

- щоденне обслуговування (ЩО);
- перше технічне обслуговування (ТО-1);
- друге технічне обслуговування (ТО-2).

Відносно вище перелічених видів технічного обслуговування можна зазначити таке. В реєстрах бухгалтерського обліку витрати на проведення ТО, що складаються, як правило, з витрат на придбання матеріальних цінностей, оплату праці виконавців, відображаються такими записами: на вартість списаних зі складу матеріальних цінностей, виданих для виконання ТО автотранспорту, згідно з Планом рахунків -- Дт 801 “Витрати сировини і матеріалів”, Дт 803 “Витрати палива і енергії”, Дт 806 “Витрати запасних частин” – Кт 201 “Сировина і матеріали”, Кт 203 “Паливо”, Кт 207 “Запасні частини” із щомісячним списанням фактичних витрат по виконаних ТО з кредиту рахунків 801, 803, 806 по дебету рахунка 23 “Виробництво” (91 “Загальновиробничі витрати”).

Основою для списання запасних частин на ТО та ремонт транспорту є лімітно-забірні картки, які відкриваються на кожен автомобіль окремо, відповідальним працівником ремонтної служби і передаються на склад, а в кінці місяця – в бухгалтерію.

Враховуючи специфіку ремонтів автомобілів, на великих автомобільних підприємствах рахунок 207 рекомендується поділяти на такі субрахунки:

2071 – запасні частини на складі;

2072 – вузли та агрегати на складі нові;
2073 – вузли та агрегати до капітального ремонту;
2074 – вузли та агрегати після капітального ремонту.

Такий поділ є необхідний тому, що вартість вузлів та агрегатів є значною, після їх поломки здебільшого проводиться ремонт чи реставрація (як господарським способом, так і спеціалізованими ремонтними підприємствами), з оприбуткуванням на склад з подальшим використанням. На відміну від запасних частин видача із складу вузлів та агрегатів проводиться за вимогами при наявності спеціального акту на списання з транспортного засобу і оприбуткування на склад пошкоджених агрегатів.

Списання акумуляторних батарей для встановлення на автомобіль відбувається тільки в обмін на зняту акумуляторну батарею, за наявністю акту на її списання, який підтверджує неможливість її використання.

Списання автомобільних шин здійснюється залежно від пробігу шини відповідно до «Норм експлуатаційного пробігу автомобільних шин», затверджених наказом Міністерства транспорту України №420 від 18.12.1997 року [11]».

Витрати, пов'язані із заміною автомобільних шин і акумуляторів, протягом звітного періоду збираються, згідно з Планом рахунків, – по дебету рахунка 806 “Витрати запасних частин” у кореспонденції з кредитом рахунка 207 “Запасні сатини” і в кінці періоду списуються по дебету рахунка 23 “Виробництво” (91 “Загально виробничі витрати” з наступним розподілом) із кредиту рахунка 806.

Наступна стаття витрат – витрати на оплату заробітної плати водіям. Підставою для її нарахування є подорожні листи, табель виходу на роботу.

У бухгалтерському обліку нарахування заробітної плати водіям й обов'язкових зборів відображається таким записом: Дт 81 “Витрати на оплату праці” (відповідні субрахунки) – Кт 661 “Розрахунки за заробітною платою”, а потім Дт 23 “Виробництво” – Кт 81 або відразу Кт 661 – Дт 23 (якщо підприємство не використовує рахунки класу 8 “Витрати за елементами”).

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Виходячи з вище наведеного, автотранспортне виробництво зв'язано з масовим випуском продукції, яка не складається з окремих частин, вузлів, деталей. Визначення собівартості транспортної продукції не вимагає застосування складних методів, через те, що ця продукція має масовий характер, виробляється простим способом і немає залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду. Облік витрат на автомобільні перевезення та послуги здійснюється в цілому по транспортному процесу, без розподілу їх за

окремими переділами (фазами), тому на автомобільному транспорті застосовується простий метод калькулювання, який має свої різновиди: однопредільний та однопроцесний. Останній якраз і відповідає калькулюванню собівартості автомобільних перевезень. Однопроцесний метод, як правило, застосовується у виробництвах з простим технологічним процесом, який легко ділиться на окремі переділи (фази) і в ході якого виробляється однорідна продукція, що немає напівфабрикатів та незавершеного виробництва. Це, так би мовити, основний метод калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг АТП.

Позамовний метод застосовується при визначенні собівартості капітальних та поточних ремонтів автомобілів та агрегатів.

АТП на основі нормативів складають кошторис втрат виробництва з поділом на квартали. Виходячи з загальної нормативної суми, складаються нормативні калькуляції (нормативна собівартість одиниці продукції). За калькуляційну одиницю собівартості на автомобільному транспорті береться: для вантажних автомобілів, що працюють за тарифами за 1 т. перевезеного вантажу - 10 т/км; дня вантажних автомобілів, що працюють за погодинним тарифом - 10 авт/год; для автобусного парку – 1 пас/км; для вантажних і легкових автомобілів-таксі - 10 платних км.

На основі даних первинних документів про проведення господарських операцій здійснюється групування витрат на автомобільні перевезення, відображених на рахунку 23 “Виробництво” за видами перевезень, статтями і окремими елементами витрат.

Після бухгалтерського узагальнення витрат на автомобільні перевезення і визначення обсягу виконаних робіт розраховується фактична собівартість одиниці продукції.

Бухгалтерія АТП здійснює контроль за виконанням завдань по собівартості перевезень, шляхом зіставлення фактичних даних за статтями звітної калькуляції з нормативними витратами відповідних статей. Відображаючи фактичну собівартість виконаних перевезень за їх видами, звітна калькуляція дозволяє встановити, за якими статтями витрат допущені перевитрати, з'ясувати недоліки в організації перевезень і оперативні заходи щодо зниження фактичних витрат, якщо вони мають суб'єктивний характер.

Отже, впровадження нормативного методу обліку витрат на виробництво дозволяє групувати фактичні витрати виробництва в калькуляціях за видами перевезень на витрати за нормами, змінами і відхиленнями від встановлених норм. Таке узагальнення витрат дозволяє визначити, за якими статтями калькуляції не дотримуються встановлених на звітний період норм, а також виявити причини та винних відхилень, з метою їх подальшого недопущення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базиліук А.В., Малишкін О.І. Бухгалтерський і податковий облік автотранспорту та перевезень. Навч.

- посіб./ А.В.Базилюк, О.І. Малишкін. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 256 с.
2. Закон України Про автомобільний транспорт, прийнятий Верховною Радою України від 05.04.1998 р.
 3. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, прийнятий Верховною Радою України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
 4. Закон України Про дорожній рух, прийнятий Верховною Радою України від 30.06.1993 р. № 3353-XII.
 5. Закон України Про податок із власників транспортних засобів і інших самохідних машин і механізмів, прийнятий Верховною Радою України від 11.12.1991 р. № 1963-XII.
 6. Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 р.
 7. Інструкція про порядок обліку бланків квитків на проїзд автомобільним транспортом і готівки, отриманої від перевезень пасажирів і багажу, затверджена наказом Міністерства транспорту України від 31.05.2000 р. № 279.
 8. Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів автомобільним транспортом», затверджені наказом Міністерства транспорту України від 02.07.2010 р. № 427.
 9. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затверджені наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р. № 65.
 10. Норми витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затверджені наказом Міністерства транспорту України від 10.02.1998 р. № 43.
 11. Норми експлуатаційного пробігу автомобільних шин, затверджені наказом Міністерства транспорту України №420 від 18.12.1997року.
 12. Остап'юк М.Я., Остапюк Ю.М. Бухгалтерський облік на автомобільному транспорті: навч. та практ. посіб./ М.Я.Остап'юк, Ю.М. Остапюк. – Тернопіль: СМП «Мережа», 1998. – 42 с.
 13. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затверджене наказом Міністерства транспорту України від 30.03.1998р. №102.
 14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну № 92 від 27.04.2000 р.
 15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну № 246 від 20.10.1999 р.
 16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доход», затверджене наказом Мінфіну України від 29.11.1999 р. № 290.
 17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318.
 18. Порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску й обліку нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України всіх форм власності: Інструкція №81/38, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 7.10.99 р. за №685/3978.

Даньків Йосиф Якимович, Остап'юк Мирослав Ярославович

ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ОРГАНИЗАЦИЮ УЧЕТА РАСХОДОВ И ФОРМИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПЕРЕВОЗОК

В статье раскрываются особенности деятельности автотранспортных предприятий, определяются факторы воздействия на организацию учета их финансово-хозяйственной деятельности. Значительное внимание обращено на формирование производственных затрат, связанных с перевозкой и эксплуатацией автомобильного транспорта, а также калькулирование себестоимости автотранспортных услуг.

Ключевые слова: автотранспорт, АТП, виды автомобильного транспорта, производственная деятельность, транспортная система, организация учета, расходы, себестоимость автотранспортных перевозок.

Y. Dankiv, M. Ostapyuk

PECULIARITIES OF TRUCKING COMPANIES ACTIVITIES AND THEIR IMPACT ON THE ORGANIZATION OF COSTS ACCOUNTING AND THE FORMATION OF ROAD TRANSPORTATIONS COSTS

The article describes the peculiarities of the activities of trucking companies, determines the influence factors for the organization of accounting of their financial and economic activity. Considerable attention is paid to the production costs associated with transportations and operations of road transport, as well as the calculation of the costs of transport services.

Key words: road transport, ATP, types of road transport, industrial activities, transportation system, organization of accounting, expenses, costs of road transport.

Одержано 12.05.2014 р.