

## ТРАНСПОРТНО-ЕКСПЕДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК СИСТЕМА ПОСЛУГ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

А. А. ЛІЧМАН, здобувач\*

Вінницький фінансово-економічний університет

e-mail: hanna.lichman@gmail.com

**Анотація.** У сучасних умовах господарювання зростає роль обліку як функції управління підприємством. Транспортні підприємства мають певну специфіку виробничої діяльності, яка накладає відбиток на організацію та методiku бухгалтерського (фінансового) і податкового обліку.

Облік на автомобільному транспорті має свої особливості у виявленні фінансових результатів за звітний період. Зазвичай автопідприємства визначають фінансові результати в наступному місяці, коли практично немає можливості вплинути на поліпшення роботи.

Мета дослідження – аналіз процесу транспортно-експедиторських послуг та його облікового відображення. Поставлена мета зумовила розглянути такі завдання: визначити поняття та види автотранспортних перевезень, системи нормативно-правових актів, що регулюють перевезення автомобільним транспортом; відображення в обліку окремих господарських операцій, що стосуються перевезень.

Запропоновано нове вирішення важливої наукової проблеми щодо формування методології єдиного інтегрованого обліку на основі включення до його складу всіх відомих видів обліку, планування, аналізу і контролю з урахуванням впливу інтеграційних процесів, зарубіжного облікового досвіду та особливостей системи ведення бізнесу в Україні.

**Ключові слова:** автотранспорт, транспортні послуги, транспортно-експедиторська діяльність, облік транспортних послуг, транспортна документація

**Актуальність.** Автомобільний транспорт – матеріальна основа виробничого процесу, в якому переміщення вантажів є одночасно й виробничим процесом, і продукцією.

Транспортна послуга являє собою результат транспортної роботи з переміщення вантажів і пасажирів (предмет послуги), а також сукупності супутніх, доповнюючих перевізний процес операцій, які виконуються транспортним підприємством (суб'єкт послуги) за попередньою заявкою клієнта (об'єкт послуги).

Об'єктами обліку доходів на АТП є обсяг перевезення робіт і послуг, виконаних АТП. Отримані доходи та розрахункові відносини з клієнтами пов'язані з реалізацією транспортної продукції.

---

\* Науковий керівник – доктор економічних наук, професор Ф. Ф. Бутинець

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми і особливості обліку на автотранспорті всебічно, з практичного боку, розглядали Г. С. Григор'єв, М. Гук, Л. Г. Заєнчик, В. К. Інжевський, П. Р. Левковець, К. І. Плушніков, В. С. Маруніч, В. І. Савін, Д. Л. Щур, І. А. Чигринець та інші.

**Мета дослідження** – комплексний аналіз процесу транспортно-експедиторських послуг та його облікового відображення.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, які виникають при організації та здійсненні перевезень автомобільним транспортом. Предметом дослідження є нормативно-правові акти й практика їх застосування в комплексному дослідженні правової природи та змісту перевезень автомобільним транспортом.

**Матеріали і методи дослідження.** Суб'єкт – носій предметно-практичної діяльності й пізнання, джерело активності, спрямованої на об'єкт. Відповідно до мети та завдань дослідження, використано загальнонаукові й спеціальні методи пізнання правових явищ. Зокрема, за допомогою формально-логічного та структурно-аналітичного методів було виокремлено найважливіші юридичні конструкції договору перевезення вантажів автомобільним транспортом, дано його загальноправову характеристику, тлумачення його змісту, визначено прогалини його правового регулювання; на основі цього, проаналізовано основні підходи до визначення особливостей ведення інтегрованого обліку перевезення вантажів та визначено напрями його вдосконалення.

Дослідження ведуться в напрямі організації такого обліку, який забезпечував би своїми даними, без додаткових витрат і запізнення, оперативне керівництво автомобільними підприємствами, які надають широкий спектр послуг, пов'язаних із доставкою вантажів від відправника до одержувача, здійснюють діяльність, спрямовану на задоволення потреб, виражених у формі попиту на перевезення вантажів, а також виконання інших операцій, пов'язаних із підготовкою та здійсненням перевізного процесу.

**Результати дослідження та їх обговорення.** Транспортно-експедиційне обслуговування включає в себе виконання транспортно-експедиційних операцій та послуг і тісно пов'язане з перевізними процесами і тими технологіями, які використовуються для доставки вантажу. Для збору об'єктивної інформації про фінансовий стан і результати діяльності на підприємствах необхідно вести відокремлений облік операцій з перевезення вантажів та пасажирів. Не менш важливо вести відокремлений облік наданих послуг за пільговими і непільговими перевезеннями (див. рисунок).

Транспортні послуги – один із найперспективніших видів бізнесу. Працівники сфери транспортних перевезень, як правило, розроблюють досить специфічну облікову політику і схеми документообігу. Вся справа в нормах законодавства, яким підвласний бухгалтерський облік транспортних послуг, що регулюються Цивільним кодексом України. Зокрема, мова йде про укладення договору перевезення, згідно з яким, перевізник зо-

бов'язується доставити певний вантаж в обумовлений пункт призначення і передати його там одержувачу.



### Суб'єкти транспортно-експедиційного обслуговування

За характером діяльності ТЕД поділяється на технологічну, інформаційно-довідкову, комерційну, сервісну та організаційну. У свою чергу, технологічні послуги включають у себе такі види послуг:

1. *Операції та послуги з переробки й зберігання вантажів:* виконання ПРР; пакування (розпакування) вантажів; маркування вантажів; пломбування вантажів; організація робіт по завантаженню та (або) вивантаженню вантажів у контейнери; пакування вантажів; зважування вантажу і (або) транспортних засобів; перерахунок ГМ; перегрупування вантажів; сортування вантажів; закріплення, укриття й ув'язування вантажів (надання необхідних для цих цілей матеріалів і пристосувань); зберігання вантажів, у тому числі проміжне; надання складських приміщень або відкритих майданчиків для зберігання вантажів.

2. *Послуги, пов'язані з транспортуванням вантажів:* збір вантажів у відправників та їх доставка на термінал (склад експедитора); розвезення вантажів із терміналів (складів експедитора) вантажоодержувачам; супровід вантажу в дорозі; перевірка відповідності ТЗ і документів вимогам і нормам міжнародних правил і угод.

3. *Операції та послуги з прийому і здачі вантажу*: прийом вантажу зі складу або терміналу вантажовідправника (перевізника) з перевіркою маси і кількості місць, а також стану вантажу, якщо це передбачено договором транспортної експедиції; здача вантажу вантажоодержувачу; послуги з оформлення документації на перевезення: оформлення транспортних та інших супровідних документів на вантаж, відповідно до міжнародних норм і правил; оформлення документів, необхідних для проведення фіто санітарного, ветеринарного та інших видів контролю з метою підтвердження екологічної безпеки вантажу; оформлення документів, необхідних для перевезення небезпечних вантажів (ОГ); оформлення договорів на перевезення з транспортною організацією; виконання митних формальностей при міжнародних перевезеннях; оформлення та надання митним органам гарантій доставки вантажу або транзиту товарів; підготовка документів та отримання ліцензій та інших дозволів для ввезення або вивезення товарів.

4. *Інформаційно-довідкові послуги, які можуть включати*: надання консалтингових послуг із різних питань доставки вантажу; надання інформації про просування вантажу; може полягати в повідомленні про прибуття вантажу до виконавця того чи іншого етапу доставки (на термінал, в порт і т. п.), повідомлення про відправку вантажу на адресу вантажоодержувача, повідомлення про поточне місцезнаходження вантажу та очікуваний час прибуття, середньої швидкості доставки вантажу і т. п.; надання інформації про стан ринку ТЕП, послуги, тарифи і режими роботи інших експедиторів; надання консультацій з юридичних, адміністративних та інших питань, пов'язаних із ТЕП; надання інформації про наявність вантажу у вантажовласників; виконання реклами послуг.

5. *Комерційні послуги включають в себе виконання таких основних робіт*: виконання розрахунків із перевізниками від імені вантажовідправника або вантажоодержувача; ведення обліку та звітності для клієнта; страхування вантажу; продаж клієнту тари або упаковки; виконання функцій фінансового посередництва між виробниками і споживачами, наприклад, викуп продукції оптом із подальшою реалізацією її споживачам; продаж вантажу, який неможливо було доставити; продаж попереджувальних знаків та інших допоміжних засобів, необхідних для організації перевезень; установка доставленого одержувачу обладнання; надання в оренду техніки (ТС, транспортного обладнання, ПЗМ і т. д.).

Транспортні послуги мають свою специфіку – підприємства, що їх надають, дещо відрізняються від інших. Транспортники здійснюють перевезення вантажів, у них свій документообіг і особливе оподаткування. Їх відносять до сфери надання матеріальних послуг. Тому бухгалтерський облік на транспортному підприємстві має свої особливості. Головний документ для бухгалтерського обліку послуг транспорту – договір про поставку. За умовами цього договору, витрати на транспортування можуть бути віднесені на собівартість, а можуть і ні.

Основними завданнями обліку витрат на АТП є: своєчасне, повне і правильне визначення витрат на перевезення за статтями і елементами

витрат, при порівнянні їх із плановими в перерахунку на фактичний обсяг перевезень, розрахунок собівартості виконаних робіт і послуг за їх окремими видами та в цілому по підприємству; виявлення внутрішніх резервів зниження собівартості перевезень; точне відображення всіх невиробничих витрат і втрат з метою їх ліквідації надалі.

Бухгалтерський облік транспортних послуг включає в себе кілька важливих моментів. Одні з них пов'язані з розрахунками з контрагентами, інші – з урахуванням витрат на транспорт, в яких важливу роль відіграють витрати на ПММ. Є свої нюанси і в оподаткуванні. Наприклад, важливо пам'ятати, що на відміну від внутрішніх, міжнародні перевезення оподатковуються ПДВ за «нульовою» ставкою. Для того, щоб підтвердити своє право на таку ставку, потрібно мати відповідні документи.

Щодо бухгалтерського обліку розрахунків за надання транспортних послуг, тут теж є кілька нюансів. Так, сума передоплати за договором перевезення не визнається доходом, отже, вона повинна відображатися окремо в складі кредиторської заборгованості (зазвичай на рахунку 36, де відображуються всі розрахунки з покупцями), у кореспонденції з іншим рахунком – 31, на якому відображується рух коштів по розрахункових рахунках. Щодо вартості вантажу, отриманого підприємством від відправника для подальшого перевезення, то її необхідно відобразити на позабалансовому рахунку 02 як ТМЦ, прийняті на відповідальне зберігання.

Як тільки транспортну накладну підпише вантажоодержувач, послуга вважається виконаною і її вартість буде відображена в складі доходів шляхом списання за дебетом рахунка 36 на кредит рахунку 90. Витрати, понесені у зв'язку з наданням цієї послуги, будуть списані на її собівартість. Обчислення прибутку залежить від методу нарахування – прямого або касового.

Експлуатація вантажного автомобіля без подорожнього листа затвердженої типової форми забороняється. Автотранспортне підприємство в ролі перевізника забезпечує тільки належне перевезення вантажу й несе відповідальність за своєчасну і повну доставку вантажу до місця призначення. Тому ТТН вручається водію відправником вантажу, а подорожній лист виписує саме автотранспортне підприємство. Замовником у цьому випадку може бути як відправник вантажу, так і вантажоодержувач. Умови перевезення вантажів визначаються договором між перевізниками і замовниками:

Формування облікової політики щодо транспортувань вимагає оперування нормами цивільного законодавства. Бланки первинної транспортної документації обліковуються на підставі платіжно-прибуткових документів за вартістю їх придбання по дебету рахунку 20 "Виробничі запаси" субрахунок 209 "Інші матеріали".

У бухгалтерському обліку оприбуткування і списання бланків транспортної документації відображуються таким чином (див. таблицю).

Бланки, що є документами суворої звітності, обліковуються на позабалансовому рахунку 08 "Бланки суворого обліку" за ціною не менше, ніж 0,1% від мінімальної заробітної плати.

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з  
оприбуткування та списання бланків транспортної документації**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерські записи	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Оприбутковані комплекти товарно-транспортних накладних	209	631
2	Оприбутковано бланки подорожніх листів	209	631
3	Відображено суму ПДВ	641	631
4	Списано наприкінці періоду: - комплекти товарно-транспортних накладних - подорожні листи	91, 92	209
		91, 92	209

Результати дослідження дають змогу зробити такі науково-методологічні й практичні висновки.

**Висновки і перспективи.** У дослідженні запропоновано нове вирішення важливої наукової проблеми щодо формування методології єдиного інтегрованого обліку на основі включення до його складу всіх відомих видів обліку, планування, аналізу і контролю з урахуванням впливу інтеграційних процесів, зарубіжного облікового досвіду та особливостей системи ведення бізнесу в Україні.

Удосконалювати теперішній облік на транспорті пропонується в напрямі його інтеграції за допомогою створення єдиної облікової підсистеми, що охоплює планування (бюджетування), облік, аналіз і контроль та будується на основі місії підприємства, коли об'єднуються одні й ті самі об'єкти, для оперативного виявлення відхилень.

Інтегрована підсистема обліку передбачає облік на рівні підприємства в цілому та окремих функціональних і структурних підрозділах, за групами постачальників і замовників послуг; видами діяльності; центрами витрат і відповідальності; носіями витрат; системою аналітичних рахунків з обліку витрат на перевезення. Концепція розвитку ІБО передбачає послаблення впливу суперечностей методик формування планових (бюджетних) та облікових даних, що дає можливість формувати й накопичувати планово-облікову, аналітичну і контрольну інформації нового формату.

### Список літератури

1. Автомобіль і автоперевезення : метод. посіб. – Д. : Баланс-клуб, 2003. – 96 с.
2. Григор'єв Г. С. Суть ринку автотранспортних послуг в сучасних умовах господарювання / Г. С. Григор'єв // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : зб. наук. пр. – К., 1998. – Вип. 3. – С. 207–212.
3. Григор'єв Г. С. Правове та економічне забезпечення господарського механізму взаємодії автотранспортного підприємства та обслуговуваної клієнтури / Г. С. Григор'єв // Проблемы повышения эффективности инфраструктуры : сб. науч. тр. – К., 1996. – С. 63–66.

4. Гура Н. В. Облік в галузях господарювання / Н. В. Гура. – К., 2006. – 398 с.
5. Заенчик Л. Г. Развитие экспортного потенциала автомобильного транспорта Украины / Л. Г. Заенчик // Транспортный комплекс Украины: экономика, организация, развитие : сб. науч. тр. – К., 1996. – Вып. 3. – С. 154–170.
6. Іжевський В. К. Транспортне право України / В. К. Іжевський. – К. : КНЕУ, 2008. – 292 с.
7. Левковець П. Р. Міжнародні перевезення і транспортне право : навч. посіб. – 3-тє вид., випр. та доповн. / П. Р. Левковець, В. С. Маруніч. – К. : Арістей, 2005. – 292 с.
8. Мирошниченко Л. Автомобильные перевозки: организация и учет / Мирошниченко Л., Сапрыкин Л., Михайленко Е. – 8-е изд. – Х. : Фактор, 2009. – 688 с.
9. Рудяк Ю. Усе про облік та організацію транспортно-експедиційної діяльності / Ю. Рудяк, О. Пироженко. – Х. : Фактор, 2005. – 392 с.
10. Семенченко Ж. Автомобіль на підприємстві: від придбання до ліквідації / Ж. Семенченко. – Х. : Фактор, 2004. – 268 с.

### References

1. Car and transportation teaching aid (2003). – D Ltd .: "Balance Club", 96.
2. Grigoriev, G. S. Essence of motor transport market in the current economic conditions (1998) // Problems efficiency infrastructure Coll. Science. pr., 3, 207–212.
3. Grigoriev H. (1996). Legal and economic support economic mechanism of interaction between transport enterprise customers and servicers // Problems Increase of the effectiveness infrastructure: Sat. scientific. tr., 63–66.
4. Gura, N. V. (2006). Accounting in the fields of management, 398.
5. Zaenchyk, L. G. (1996). Development of eksport potential of road transport of Ukraine // Transport complex of Ukraine: Economy, Organization, development, Sat. scientific. tr., 3, 154–170.
6. Izhevsk, V. K. (2008). Transport law of Ukraine. Kyiv, KNEU, 292.
7. Levkovets, P. R., Marunych, V. S. (2005). International freight and transport law: Textbook. – 3rd edition, revised and enlarged. – Kyiv : Aristey, 292.
8. Myroshnychenko, L., Saprykyn, L., Myhaylenko, E. (2009). Automobile transportations, Organization and Accounting. – 8th ed. – Kharkiv: Factor, 688.
9. Rudyak, Y., Pyrozhenko, A. (2005). All about accounting and organization transport forwarding activities. – Kharkiv: Factor, 392.
10. Semenchenko, G. (2004). Car in the company, from purchase to disposal. – Kharkiv: Factor, 268.

## ТРАНСПОРТНО-ЭКСПЕДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ КАК СИСТЕМА УСЛУГ: УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ

**А. А. Личман**

***Аннотация.** В современных условиях хозяйствования возрастает роль учета как функции управления предприятием. Транспортные предприятия имеют определенную специфику производственной деятельности, накладывающую отпечаток на организацию и методику бухгалтерского (финансового) и налогового учета.*

Учет на автомобильном транспорте имеет свои особенности в выявлении финансовых результатов за отчетный период. Обычно автопредприятия определяют финансовые результаты в следующем месяце, когда практически нет возможности повлиять на улучшение работы.

Цель исследования – анализ процесса транспортно-экспедиторских услуг и его учетного отображения. Поставленная цель обусловила рассмотрение следующих задач: определить понятие и виды автотранспортных перевозок, системы нормативно-правовых актов, регулирующих перевозки автомобильным транспортом; отражения в учете отдельных хозяйственных операций, касающихся перевозок.

В исследовании предложено новое решение важной научной проблемы по формированию методологии единого интегрированного учета на основе включения в его состав всех известных видов учета, планирования, анализа и контроля с учетом влияния интеграционных процессов, зарубежного учетного опыта и особенностей системы ведения бизнеса в Украине.

**Ключевые слова:** автотранспорт, транспортные услуги, транспортно-экспедиторская деятельность, учет транспортных услуг, транспортная документация

## FREIGHT FORWARDING ACTIVITY AS A SERVICE SYSTEM: ACCOUNTING ASPECT

A. A. Lichman

**Annotation.** *In the current economic conditions, the role of accounting as a function of management. Transportation companies have certain characteristics of industrial activity that affects the organization and method of accounting (financial) and tax accounting.*

*Accounting for road transport has its own characteristics to identify the financial results for the period. Typically, an automobile determining financial results next month, when virtually no opportunity to influence the improvement.*

*The study aims to study the process of forwarding services and its your reflection. The goal led to consider the following tasks: define the concept and types of motor transport, the system of regulations governing transport by road; recording certain business transactions relating to transport.*

*The study proposed a new solution of important scientific problems in forming a single integrated accounting methodology based on its inclusion of all known types of accounting, planning, analysis and control for the effect of the integration process, an overseas experience and features of the system of doing business in Ukraine.*

**Keywords:** *transport, transport services, freight forwarding activity, transport services, transport documentation*