

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НА АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Луговий І.Б.

*У статті розкриваються особливості діяльності автотранспортних підприємств України та їх вплив на організацію обліку. Особлива увага звернута на витрати, які входять до складу собівартості перевезень (робіт та послуг) на автотранспорті та особливості калькулювання собівартості автомобільних перевезень. Використання запропонованої в статті організації обліку витрат і калькулювання собівартості перевезень дозволяє оптимізувати і мінімізувати витрати та визначити, за якими статтями калькуляції собівартості не дотримуються встановлених на звітний період норм, виявити причини та винних відхилень, з метою їх подальшого недопущення.*

*Кількість бібліографічних посилань - 9; мова українська.*

*Ключові слова: автотранспорт, АТП, організація обліку, витрати, собівартість.*

### ВСТУП

Завдання обліку витрат та калькулювання собівартості перевезень – забезпечення своєчасного, повного та достовірного визначення фактичних витрат на перевезення та інші роботи і послуги, виконані транспортним підприємством, 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; проведення якісного аналізу витрат транспортних підприємств та організацій, обґрунтування проведення організаційно-технічних заходів. Об'єктом обліку витрат та калькулювання собівартості перевезень є витрати трудових і матеріальних ресурсів, витрати на відтворення основних виробничих фондів та інші поточні витрати, пов'язані із здійсненням перевезень (робіт, послуг).

Автомобільний транспорт України - це важлива складова усєї транспортної системи. Він є суттєвою (майже 80% об'єму вантажних перевезень і більше, ніж 90% пасажирських перевезень) частиною економіки країни, учасником перевезень всіх інших видів транспорту (залізничного, морського, річкового, повітряного), тому що здатний доставити вантажі та пасажирів до пунктів відправлення (залізничні станції, морські та річкові порти, аеропорти) і вивезти вантажі та пасажирів з пунктів призначення.

Підприємства автомобільного транспорту поділяються на відомчі, які обслуговують конкретну галузь економіки і є власністю підприємств цієї галузі, і загального користування, які виконують основний об'єм перевезень на міських, обласних, міжміських та міжнародних магістралях.

Автотранспортні підприємства (АТП) бувають державної форми власності, із змішаною формою власності та приватні.

За цих умов важливе значення на підприємствах автотранспорту має належна організація обліку.

У вітчизняній науковій думці проблеми організації обліку витрат та калькуляції собівартості перевезень (робіт, послуг) на автотранспортних підприємствах України є малодослідженими і знаходять своє відображення в працях Малюги Н.М., Лебедзевича Я.В., Горецької Л.Л., Давидюка Т.В., Даньківа Й.Я., Остап'юка М.Я. та інших науковців. На законодавчому рівні ці проблеми недостатньо розкриті і зводяться лише до загальних методичних рекомендацій, правил перевезень і ліцензування діяльності, та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”.

Оскільки в плані обліку і калькулювання перевезень (робіт, послуг), на сьогодні, в Україні немає чіткої облікової політики, то в дослідженні пропонується до розгляду нова методика обліку витрат і калькулювання собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті України, зважаючи на особливості діяльності АТП.

### 1 ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОРГАНІЗАЦІЮ ОБЛІКУ

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

Вантажний автотранспорт організаційно формується в автотранспортні підприємства (АТП). Основу виробничої бази АТП складають автомашини, причеми та напівпричеми, тобто рухомий склад, на

Луговий Ігор Богданович, аспірант Європейського Університету, менеджер ВАТ „Тернопільзооветпостач”, тел. (80352) 53-53-64, e-mail: IL-DT@yandex.ru



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 АТП 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 перевезень вантажів, проводяться розрахунки за виконану транспортну роботу.

Дорожній лист видається водію щоденно перед виїздом з гаража. 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. У 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., строго нумеруються з першого номера.

Особливості обліку в АТП є оперативний облік випуску автомобілів на лінію і їх технічний стан. Щоденно диспетчер складає разом з іншими службами диспетчерський рапорт, які є основою для використання його керівництвом АТП у прийнятті рішень щодо підвищення технічної готовності парку автомобілів. У 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, товаротransпортних 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 контракту та договорів ведеться в картці виконання договорів, контрактів на перевезення вантажів. Картка відкривається в АТП на кожного клієнта, з яким є

договір або контракт. Облік у картках ведеться щомісячно.

Пасажи́рський авто́транспорт теж організаційно формується в АТП або приватні фірми. У кожному автобусному АТП затверджується маршрутна схема. Обліку і 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. У 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 у якій реєструється рух дорожніх листів та довідок замовників. Облік експлуатаційної роботи автобусів здійснюється на основі даних дорожніх листів у картках обліку роботи автобусів, які відкриваються на місяць. Облік роботи легкових автомобілів-таксі ведеться також згідно з дорожніми листами. Робота кожного легкового автомобіля-таксі фіксується в особових картках, які потім узагальнюються в зведеній відомості обліку роботи легкових автомобілів. У ній відображається 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 (підготовка вантажів до перевезень, організацію перевезень, навантажувально-розвантажувальні роботи, складські операції по короткотерміновому зберіганні 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 (ТЕП), зводять у єдиний пакет замовлень.

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

Прийомні пункти ТЕП при прийманні замовлень від населення одержують готівку і оформляють квитанцію про оплату вартості транспортно-



експедиційних послуг.

Облік роботи автомобілів на транспортно-експедиційному обслуговуванні ведеться працівниками ТЕП в картці обліку роботи автомобілів. Картка заповнюється в двох екземплярах на основі добових звітів відділень (диспетчерських пунктів) і договору з замовником.

Найпоширенішою формою обліку в АТП є журнально-ордерна форма обліку. Вона застосовується, здебільшого, на великих автотранспортних підприємствах. У приватних автотранспортних підприємствах застосовується спрощена та проста форма обліку із застосуванням певного набору відомостей, залежно від кількості облікових операцій, а також Журнал-Головна. При цьому широко застосовується ПЕОМ та типові задачі з 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 транспортної 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 НБУ.

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, перерахованій у гривнях відповідно до офіційного курсу НБУ, 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.

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

## 2 СКЛАД ВИТРАТ, ЩО ВКЛЮЧАЮТЬСЯ ДО СОБІВАРТОСТІ ПЕРЕВЕЗЕНЬ (РОБІТ, ПОСЛУГ) НА ТРАНСПОРТІ

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

До складу витрат, що включаються до собівартості перевезень, належать:

- затрати, безпосередньо обумовлені технологією та організацією процесів перевезень вантажів і пасажирів та інших робіт і послуг, виконуваних транспортними підприємствами і пов'язаних із забезпеченням необхідної їх якості та безпеки руху, включаючи затрати на контроль за процесами перевезень і якістю робіт та послуг;

- затрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням процесу перевезень та технології інших робіт, організацією виробництва і покращенням якості перевезень;

- при включенні науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, виконаних персоналом основної діяльності підприємств, в обсяг виробництва науково-технічної продукції затрати на їх проведення включаються до загальної суми собівартості перевезень (робіт, послуг);

- затрати на винахідництво і раціоналізацію, включаючи затрати на проведення дослідно-експериментальних робіт, виготовлення та випробування моделей і взірців за винахідницькими та раціоналізаторськими пропозиціями, пов'язані з основною діяльністю, а також затрати на організацію виставок, оглядів і конкурсів, виплати авторських винагород, відрахування Товариству винахідників та раціоналізаторів;

- затрати на обслуговування процесу перевезень: по забезпеченню паливом, енергією, матеріалами, інструментом, пристроями та іншими засобами і предметами праці; за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів, також платежі за використання інших природних ресурсів, за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів та інших видів шкідливого впливу в межах лімітів; з підтримки основних виробничих фондів в робочому стані (витрати на технічний огляд та обслуговування, на проведення всіх видів ремонтів); на роботи і послуги виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами та організаціями, а також допоміжними виробництвами і господарствами транспортної підприємства; затрати на перевезення протипожежної і сторожової охорони та інших спеціальних умов, передбачених правилами технічної експлуатації підприємств, нагляду і контролю за їх діяльністю;

- затрати на забезпечення та підтримання нормальних умов праці, які відповідають санітарно-



гігієнічним вимогам і правилам техніки безпеки;

- поточні затрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією основних фондів природоохоронного призначення, витрати на поховання екологічно небезпечних відходів, оплата послуг сторонніх організацій за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод, інші види поточних витрат на природозбереження, а також затрати, пов'язані із розробленням і затвердженням норм на викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє середовище;
- затрати, пов'язані з управлінням транспортним процесом: утримання апарату управління підприємства та його структурних підрозділів; оплата службових відряджень; утримання та обслуговування технічних засобів управління обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації та інших; оплата консультаційних та інформаційних послуг, затрати на проведення аудиту; оплата послуг банку; оплата послуг, що надаються сторонніми організаціями в управлінні виробництвом; представницькі витрати, витрати на проведення засідань ради (правління) і ревізійної комісії підприємства (фінансуються при наявності первинних документів, що їх підтверджують, у межах, затверджених кошторисів підприємства на звітний рік або за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);
- затрати, пов'язані з підготовкою та перепідготовкою кадрів: виплата середньої зарплати за основним місцем роботи за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів; оплата праці кваліфікованих робітників за навчання учнів та підвищення кваліфікації робітників; затрати базових підприємств на оплату за керівництво виробничою практикою; витрати, пов'язані з виплатою стипендією в розмірі тарифної ставки робітника I розряду і витратами цих навчальних закладів; оплата відпусток із збереженням повністю або частково зарплати особам, які успішно навчаються у вечірніх і заочних навчальних закладах, оплата їх проїзду до місця навчання і назад;
- витрати, пов'язані з набором робочої сили, з урахуванням витрат на оплату вартості проїзду до місця роботи, а також надання оплачуваної відпустки перед початком роботи;
- затрати на перевезення працівників до місця роботи і назад в напрямках, які не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування;
- додаткові затрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом;
- виплати передбачені, законодавством про працю, за невідпрацьований на виробництві (неявочний) час: оплата щорічних відпусток (компенсація за невикористану відпустку); оплата праці працівників, молодших 18 років, при скороченій тривалості їх робочого дня; оплата перерв у роботі матері для годування дитини; оплата часу, пов'язаного з

- проходженням обов'язкових медичних оглядів, виконанням державних обов'язків, інші виплати;
- відрахування на державне соціальне страхування і пенсійне забезпечення, до фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, до Державного фонду сприяння зайнятості населення згідно з чинним законодавством;
- платежі на обов'язкове страхування майна підприємства, а також окремих категорій працівників;
- затрати на відтворення основних виробничих фондів;
- затрати на сплату відсотків за короткотермінові позички банків, а також відсотків за придбання матеріальних ресурсів у кредит, що надається постачальником матеріальних ресурсів;
- затрати на оплату відсотків за кредит;
- оплата послуг банків за виконання торговельно-комісійних (факторингових) операцій з платіжними документами;
- податки, збори та інші обов'язкові платежі;
- затрати на утримання приміщень, що надаються безкоштовно підприємствам громадського харчування для обслуговування трудових колективів;
- інші витрати, що включаються до собівартості перевезень (робіт, послуг) згідно з чинним законодавством.

## ВИСНОВКИ

Оскільки автотранспортне виробництво зв'язане з масовим випуском продукції, яка не складається з окремих частин, вузлів, деталей, то визначення собівартості транспортної продукції не вимагає застосування складних методів, через те, що ця продукція виробляється простим способом і не має залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду. Дане дослідження дало змогу визначити, що облік витрат на автомобільні перевезення (роботи, 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 автомобільних перевезень. Нагадаємо, що 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 не має напівфабрикатів і незавершеного виробництва. Це, так би мовити, основний зовнішній метод калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг АТП.

Автотранспортні підприємства на основі нормативів складають кошторис витрат 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 1т. перевезеного вантажу – 10 т/км; для 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.

Після бухгалтерського узагальнення витрат на автомобільні перевезення і визначення об'єму 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 оперативно вжити заходів щодо зниження фактичних витрат, якщо вони мають суб'єктивний характер.

Впровадження нормативного методу обліку витрат на виробництво дозволяє групувати фактичні витрати виробництва в калькуляціях за видами перевезень на витрати по нормах, змінах і відхиленнях 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.

Зазначених вище методів оцінки та калькуляції собівартості перевезень недостатньо для правильної і ефективної організації обліку витрат на перевезення (роботи, послуги) автотранспортних підприємств. Так, у внутрішній господарській діяльності АТП має місце попередільний метод та його безнапівфабрикатний варіант, який застосовується при визначенні собівартості технічного обслуговування. Позамовний метод застосовується при визначенні собівартості капітальних та поточних ремонтів автомобілів та агрегатів. Тому даний напрямок потребує подальших розвідок та досліджень.

#### ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Малуго Н.М., Лебедзевич Я.В., Горецька Л.Л., Давидюк Т.В. Облік в галузях економічної діяльності: автотранспорт і будівництво: Навч. посіб. Для студентів спеціальності „Облік і аудит”/ За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІП, 2000. – 480 с.
2. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті: Затв. наказом Міністерства транспорту України від 5 лютого 2001 р. №65. – К., 2001.
3. Остап'юк М.Я., Остап'юк Ю.М. Бухгалтерський облік на автомобільному транспорті: навчальний та практичний посібник. – Тернопіль: СМП „Мережа”, 1998. – 42с.
4. Остап'юк М.Я., Лучко М.Р., Кузьмінський Ю.А. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку: практичний посібник. – Тернопіль: СМП „Мережа”, 1998. – 60с.
5. Порядок і умови організації перевезень пасажирів і багажу автомобільним транспортом. Затв. Наказом Міністерства транспорту України від 21 січня 1998 р. №21. – К., 1998.
6. Правила надання послуг пасажирського автотранспорту. Затв. Наказом МТУ від 18 лютого 1997 р. № 176. – К., 1997.
7. Правила перевезення вантажів автотранспортом в Україні. Затв. Наказом МТУ від 14 липня 1997 р. №363 (зі змінами і доповненнями). – К., 1997.
8. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. Для студ. вищ. навч. закл. екон. спец. – 5-те вид., доп. й пер. – Л.: А.С.К., 2000. – С. 3–153.
9. Щодо ліцензування діяльності, що пов'язана з перевезенням пасажирів автотранспортом: Лист Ліцензійної палати України від 10 лютого 1998 р. № 1-112/169. – К., 1998.