

УДК 338.48

Г.С. Мамедов

З.В. Чеботарева

ВЛИЯНИЕ СПЕЦИФИКИ АВТОТРАНСПОРТНОЙ ОТРАСЛИ НА УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Аннотация. В статье излагаются особенности ведения бухгалтерского учета автотранспортных предприятий в части учета доходов и расходов. Изучены основные тонкости, присущие транспортной отрасли; виды доходов и расходов, возникающих при работе автотранспортного предприятия.

Ключевые слова: автотранспортная отрасль, доходы, расходы, бухгалтерский учет, автомобильные шины, горюче-смазочные материалы.

Huseyn Mammadov

Zoya Chebotareva

THE INFLUENCE OF THE SPECIFICITY OF MOTORTANSPORT BRANCH ON INCOME AND EXPENSE CALCULATION

Annotation. The specific features of taking account stock of motortransport enterprises are stated in this article. The main details concerning transport branch, types of income and expense rising at work of motortransport system are completely studied.

Keywords: motortransport branch, income, expense, accounting, car tires, lubricants.

Транспортная отрасль и автомобильный транспорт, в частности, является основным связующим звеном всех отраслей народного хозяйства нашей страны. Автомобильный транспорт, оставаясь одной из весьма важных отраслей материального производства, имеет ряд характерных особенностей, которые влияют на бухгалтерский учет автотранспортных предприятий: транспорт не создает новых вещественных продуктов. В результате производственного процесса – перевозки груза, изменяется место пребывания последнего и одновременно создается новая потребительная стоимость; транспорт является отраслью, сохраняющей созданную потребительную стоимость произведенных товаров, т. е. участвующей в завершающей стадии технологического процесса большинства других отраслей материального производства; транспортная отрасль наряду с перевозкой может выполнять услуги по хранению, сортировке, упаковке, распределению продукции и другие – т.е. функции транспортно-логистического сервиса. Основная цель, в данном случае, – это снижение затрат, необходимых для потребительской стоимости; транспорт может быть использован для городских, пригородных, внутрирайонных, внутриобластных и междугородных перевозок грузов [5]. Актуальность вышеуказанных аспектов обусловлена тем, что в современных условиях хозяйствования множество транспортных предприятий находятся в кризисном финансовом положении, которое вызвано как внешними (санкции, ужесточение законодательства), так и внутренними факторами (конкуренция, снижение покупательной способности населения), что влечет за собой превышение расходов организации над доходами. В этой связи, безусловно, повышается роль разумного и обоснованного учета доходов и расходов автотранспортного предприятия.

Под доходами организации понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств и иного имущества) и (или) покрытия обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [15]. Доходы автотранспортного предприятия (организации) включают в себя: доходы от обычных видов деятельности, прочие доходы. Доходами автотранспортных организаций от обычных видов деятельности являются: выручка от внутренних и международных перевозок грузов; выручка от перевозок грузов в грузовых таксомоторах; выручка от направления автомобилей для работы вне места их постоянного пребывания; выручка от использования порожних пробегов грузовых автомобилей других организаций; выручка от предоставления автомобилей на условиях проката; выручка от транспортно-экспедиционных операций, осуществляемых водителем при совмещении с ос-

новой деятельностью либо другим сотрудником автотранспортной организации; выручка от погрузочно-разгрузочных работ; выручка от складских операций; доходы от доставки (перегона) автомобилей новых и отремонтированных с автомобильных и авторемонтных заводов; арендная плата за предоставление во временное владение и пользование своих активов по договору аренды (по организациям, предметом деятельности которых является аренда); доходы, получаемые в виде вознаграждения автотранспортной организацией по договорам комиссии на транспортную экспедицию [7].

Расчеты доходов по различным видам перевозок в условиях рыночных отношений могут проводиться на основе маркетинга сегментов автотранспортного рынка, которые может обслуживать автотранспортное предприятие, владеющее определенным подвижным составом. Выбор тарифа (цены услуги) на перевозки (сдельный, повременный, по километровой) или величина арендной платы (при сдаче в аренду подвижного состава) определяются с учетом специфики обслуживания клиента по определенному виду перевозок. Выручка от реализации отражается в бухгалтерском учете на момент ее признания в соответствии с учетной политикой предприятия. Размер стоимости оказанных услуг определяется в бухгалтерии автотранспортного предприятия на основании информации товарно-транспортных накладных о количестве перевезенного груза, а также данных путевых листов.

Расходами предприятия, выполняющего автомобильные перевозки и другие виды услуг, осуществляемых автомобильным транспортом, признаются только те затраты, которые обоснованы, документально подтверждены и связаны с получением доходов предприятия автотранспортной отрасли. Расходы автотранспортного предприятия делятся на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы. При формировании расходов по обычным видам деятельности автомобильного транспорта должна быть соблюдена их группировка в соответствии с Приказом Минфина от 06 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» по следующим элементам: материальные расходы; расходы на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие расходы (ремонт, запасные части) [10].

В составе номенклатуры расходов на автотранспортных предприятиях особо выделяются расходы на автомобильные шины, на горюче-смазочные материалы, заработную плату водителей, на ремонт автотранспорта. При этом необходимо вести аналитический учет по статье затрат для более наглядной картины структуры затрат, а, в дальнейшем, для рассмотрения динамики затрат и поиска возможности их снижения для увеличения конкурентоспособности на рынке. К примеру, аналитический учет автомобильных шин целесообразно вести по видам, местам хранения, водителям, маркам и гаражным номерам автомашин, а также по размерам и моделям имеющимся шин.

Автомобильные шины (автошины) довольно быстро изнашиваются. Возможны два варианта отражения автошин в бухгалтерском учете. Первый вариант учета заключается в том, что автошины приобретаются вместе с автомобилем. И тогда отдельного учета автошин и оформления отдельных первичных документов на поступление автошин вовсе не предусмотрено, потому что стоимость приобретенного автомобиля (в том числе запасных автошин) принимается к учету по первоначальной стоимости автомобиля. Учет автомобиля в бухгалтерском учете осуществляется посредством утвержденного руководителем акта приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1), на основании которого в бухгалтерии заводится инвентарная карточка (форма № ОС-6). В этом случае в разделе 7 инвентарной карточки в краткой характеристике автомобиля указывается информация о комплекте шин [8; 12]. Второй вариант учета автошин предполагает, что организация приобретает автошины отдельно. И тогда, в соответствии с Инструкцией к Плану счетов бухгалтерского учета и ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» шины, закупаемые отдельно от автотранспортных средств, с целью пополнения запасов для замены автошин, требующих ремонта или пришедших в негодность, учитываются на субсчете 5 «Запасные части» к счету 10 «Материалы». При этом поступ-

ление оформляется при предъявлении отгрузочных документов поставщика: товарно-транспортной накладной (форма ТОРГ-12) или товарной накладной (форма № 1-Т) [9].

В период эксплуатации необходимо следить за состоянием автошин, в связи с чем следует оформлять специальный документ, в котором фиксируется их техническое состояние. Это вызвано тем, что автошины имеют определенный ресурс пробега, после которого их нужно заменять в целях безопасности дорожного движения. Также недопустимо эксплуатировать шины меньше срока, установленного соответствующими техническими нормативами. Унифицированных форм первичных документов по учету автошин в настоящее время не предусмотрено. Единственная форма такого документа – карточка учета работы автомобильной шины – была установлена в Правилах эксплуатации автомобильных шин АЭ 001-04, которые утратила силу с 31 декабря 2007 г. в связи с истечением срока действия, установленного Распоряжением Минтранса России [13]. Поэтому организация должна самостоятельно разработать и утвердить в учетной политике форму такого документа.

Карточку следует оформлять и на автошину, которая была куплена вместе с автомобилем, и на ту, которая установлена на автотранспортном средстве при его комплектации. Карточка ведется до вывода автошины из эксплуатации. В карточке учета работы автошины при ее открытии указывается техническое состояние автошины, находящейся на автомобиле (дефекты, характер и размер повреждений). Для тех автошин, которые уже эксплуатировались, при установке на другой автомобиль учитывается их предыдущий пробег. Карточка учета работы автошин также может выступать в качестве первичного документа – акта списания автошины в утиль при подписании ее членами экспертной комиссии [2].

Передача автошин в эксплуатацию может быть: для замены изношенных или негодных автошин; для сезонной смены летних автошин на зимние и, наоборот, с зимних автошин на летние. Замену изношенных или пришедших в негодность по другим причинам автошин можно рассматривать как проведение текущего ремонта автомобиля. Поэтому необходимо руководствоваться общими правилами, определяющими порядок списания на издержки производства и реализации затрат на проведение ремонта объекта основных средств. При замене зимних автошин на летние, целью проводимых работ является адаптация транспортного средства к местным климатическим условиям. Для поддержания характеристик эксплуатации автомобиля, в зимний сезон необходимо замена летних автошин на зимние, так как они позволяют автомобилю свободно передвигаться на обледенелых и заснеженных дорогах. Поэтому замену сезонных автошин следует рассматривать как содержание основного средства с целью поддержания его эксплуатационных характеристик. Затраты на содержание объекта основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии) включаются в расходы на обслуживание производственного процесса и отражаются по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счетов учета производственных затрат [2].

Рассмотрим способы списания стоимости автошин: списание единовременно стоимости автошин при их передаче в эксплуатацию; списание автошин пропорционально их пробегу на автомобиле; списание стоимости автошин равными долями в течение срока их эксплуатации. Первый вариант – более простой, однако, для этого потребуется высокий уровень аналитического учета автошин до момента их полного выбытия. Второй вариант – наиболее трудоемкий, при его применении величина списываемой автошины зависит от ее использования. Если же использовать третий вариант, то списание стоимости автошин происходит равномерно в течение периода, в котором они эксплуатируются, в порядке, который устанавливает сама организация [2].

Следующая специфическая статья затрат – затраты на горюче-смазочные материалы (ГСМ). В процессе осуществления перевозки грузов, автотранспортные предприятия должны вести учет: бензина, дизельного топлива, сжиженного нефтяного газа, сжатого природного газа, моторных,

трансмиссионных и специальных масел, пластичных смазок, специальных жидкостей (тормозных и охлаждающих) и прочих ГСМ. В целях бухгалтерского учета поступающие в учреждение ГСМ относятся к материальным запасам [11]. Снабжение организации топливом для заправки автотранспортных средств может производиться, когда ГСМ приобретаются предварительно, сливаются на принадлежащие организации стационарные и передвижные пункты, с которых в дальнейшем производится заправка автомобилей топливом. Также заправка ГСМ может осуществляться на сторонних АЗС по талонам, пластиковым картам или за наличный расчет. Подтверждением того, что топливо было использовано на производственные цели, является путевой лист, который и является основанием для списания ГСМ на себестоимость предоставляемых услуг. В путевом листе указываются показания спидометра и показатели расхода ГСМ, прописывается подробный маршрут следования, подтверждающий производственный характер транспортных расходов [3].

Требование экономической обоснованности обязывает организацию разрабатывать и утверждать собственные нормы расхода топлива, смазочных материалов и специальных жидкостей для своего транспорта, который используется для производственной деятельности с учетом его технологических особенностей. При этом организация должна учитывать технические характеристики конкретного автомобиля, время года, акты контрольных замеров расхода топлива и смазочных материалов на километры пробега, составленных представителями организаций или специалистами автосервиса по ее поручению, также на норму расхода топлива влияют простои в пробках, сезонные колебания потребления топлива и другие корректирующие коэффициенты [1]. Нормы разрабатываются, в основном, техническими службами самой организации. Расчет норм расхода ГСМ является составляющей учетной политики организации, которые утверждаются приказом руководителя организации. Отсутствие в организации утвержденных норм приводит к злоупотреблениям со стороны водителей автомобилей и к нерациональным дополнительным расходам. Эти нормы используются как экономически обоснованные для целей бухгалтерского учета для списания ГСМ и для целей налогообложения при исчислении налога на прибыль [3].

Заработная плата водителей как одна из статей затрат автотранспортного предприятия также имеет ряд особенностей. При приеме водителя требуются как предусмотренные в общем порядке документы (паспорт, трудовая книжка, военный билет, страховое свидетельство пенсионного фонда и др.), так и водительское удостоверение, из которого выясняется его соответствие типу автотранспортного средства, а также медицинская справка о предварительном медосмотре. В дальнейшем водитель обязан проходить медосмотр не реже одного раза в два года, водитель младше 21 года – ежегодно. Кроме этого водитель обязан проходить психиатрическое освидетельствование [14]. Все медосмотры производятся за счет средств организации, включаются в состав прочих затрат, связанных с производством и реализацией. Особенности, которые оказывают влияние на продолжительность рабочей смены, использование времени труда и отдыха водителя обязательно должны регулироваться трудовым договором, заключаемым работодателем с работником, принятым на должность водителя. Норматив продолжительности рабочего времени водителей как основной группы работников автотранспорта не должен превышать 40 часов в неделю. Для водителей с пятидневной рабочей неделей нормальная продолжительность ежедневной работы (смены) не может превышать 8 часов, а работающих по шестидневной рабочей неделе – 7 часов [14].

В связи со спецификой работы водителей на многих автотранспортных предприятиях применяется суммированный учет рабочего времени. При этом продолжительность рабочего времени за учетный период не должна превышать нормального числа часов, установленных законодательством. Часы, превышающие норму времени за учетный период, считаются сверхурочными и компенсируются в установленном законодательством порядке. При суммированном учете рабочего времени продолжительность ежедневной работы (смены) водителей не может превышать 10 часов. Учет рабочего времени водителей ведется на основе табеля, путевых листов и других первичных документов [3].

В основном на предприятиях автотранспортной отрасли, занимающейся перевозками, используется либо сдельная оплата труда, либо бестарифная. В первом случае оплата труда зависит от объема выполненных работ в тоннах и/или тонно-километрах. При организации сдельной оплаты труда могут использоваться единые нормы времени на перевозку грузов автомобильным транспортом и сдельные расценки для оплаты труда водителей, утвержденные Постановлением Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 13 марта 1987 г. № 153/6-142 [6]. Бестарифная форма оплаты труда водителя предусматривает зависимость величины заработка от конечных результатов работы и от объема средств, выделяемых работодателем на оплату труда. Гарантированный минимум уровня заработной платы должен составлять не менее минимального размера оплаты труда за полностью отработанный рабочий месяц.

Расходы на ремонт автотранспортных средств представляет очередную значительную статью затрат автотранспортного предприятия. В зависимости от способа осуществления ремонта (подрядный или хозяйственный) различен и бухгалтерский учет [4]. Организация должна выбрать для целей бухгалтерского учета оптимальный способ учета расходов на ремонт автотранспортных средств исходя, учитывая специфику своей деятельности, структуру и количество автотранспортных средств, периодичность проведения ремонта.

Таким образом, стоимость услуг грузоперевозок находится в прямой зависимости от специфики деятельности автотранспортных предприятий. Вместе с тем, выявлены природные и погодные факторы, оказывающие влияние на перечень и величину расходов. К примеру, из-за метеоусловий в зимний период увеличивается расход топлива; в зависимости от двигателя появляется необходимость в смене типа топлива на соответствующий времени года; возрастает число дорожно-транспортных происшествий вследствие ухудшения сцепления шин с дорожным полотном и т.д. Обоснованный порядок учета доходов и расходов автотранспортного предприятия необходим для получения оптимального конечного финансового результата. Только при условии акцентированного внимания на специфику транспортной отрасли возможно осуществление эффективной работы автотранспортного предприятия, которая, в конечном итоге, даст положительный результат и позволит автотранспортному предприятию успешно и прибыльно вести свой бизнес.

Библиографический список

1. Калинина, Т. Б. Методика учета затрат на автотранспортных предприятиях / Т. Б. Калинина // Вопросы экономики и права. – 2013. – № 6. – С. 66–69.
2. Коршунова, Н. Учет сезонных автомобильных шин / Н. Коршунова // Практическая бухгалтерия. – 2014. – № 9. – С. 28–31.
3. Миерманова, С. Т. Бухгалтерский учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы / С. Т. Миерманова, С. Е. Метелев, А. С. Миерманова. – Омск : РГТЭУ, 2012. – 299 с. – ISBN 978-5-905833-19-9.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 09.03.2016) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
5. Особенности транспортной сферы материального производства [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.guzam.ru/refer/130_10185.php (дата обращения : 11.02.2016).
6. Постановление Госкомтруда СССР, Секретариата ВЦСПС от 13.03.1987 № 153/6-142 «Об утверждении Единых норм времени на перевозку грузов автомобильным транспортом и сдельных расценок для оплаты труда водителей» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
7. Приказ Минтранса РФ от 24.06.2003 № 153 «Об утверждении Инструкции по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).

8. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
9. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
10. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
11. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
12. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
13. Распоряжение Минтранса России от 21.01.2004 № АК-9-р «Правила эксплуатации автомобильных шин АЭ 001-04» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
14. Трудовой кодекс РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
15. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.02.2016).
16. Чеботарева, З. В. Экспресс – аудит как одно из перспективных направлений развития аудита рекламных агентств под влиянием МСФО [Электронный ресурс] / З. В. Чеботарева. – Режим доступа : <http://garantia.biz/stati/58-ekspress-audit-kak-odno-iz-perspektivnykh-napravlenij-razvitiya-audita-reklamnykh-agentstv-pod-vliyaniem-msfo.html> (дата обращения : 20.04.2016)