

**ОБЛІК ВИТРАТ НА УТРИМАННЯ І ЕКСПЛУАТАЦІЮ
АВТОТРАНСПОРТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

**Коба О.В., кандидат технічних наук, доцент, Сагайдак Н.В.,
Туржанська К.С., Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка**

Постановка проблеми. Автомобілем користується майже кожне підприємство в Україні. Витрати на утримання, обслуговування, експлуатацію автомобільного транспорту складають вагому частку у загальному обсязі витрат суб'єктів бізнесу. В умовах сьогодення, коли надзвичайно важливим є ефективне використання будь-яких ресурсів, зокрема паливно-енергетичного комплексу держави, особливої актуальності набуває питання раціональної організації обліку і контролю за рівнем витрат, пов'язаних з використанням автомобільного транспорту господарюючими суб'єктами.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Методологія обліку витрат на автотранспорт є предметом уваги багатьох науковців в Україні. Значний внесок у дослідження цього питання зробили: А.В. Базилук, М.Ф. Базась, М. Т. Білуха, Й. Я. Даньків, В.Б. Захожай, Р. Грачова, А. Я. Коваленко, В.Ф. Максимова, О.І. Малишкін, М.М. Матюха, Й. Я. Остап'юк, В. Ф. Палій, Є.І. Свідерський, В.В. Сопко та ін.

Так, Даньків Й. Я. та Остап'юк М. Я. визначили, що на організацію обліку витрат автотранспортного підприємства впливає його належність, форма власності, а також перелік наявних видів автотранспортних засобів. В роботі [1] розглянуто порядок формування виробничих витрат, пов'язаних з перевезеннями та експлуатацією автомобільного транспорту, розкрито особливості застосування різних методів калькулювання собівартості автотранспортних послуг.

Методичні положення обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу з урахуванням галузевих особливостей діяльності автотранспортних підприємств обґрунтовано в роботах Грицак Н.Ю. [2, 3]. Заслужовує на увагу запропонована автором система рахунків, побудована на урахуванні умов господарювання автотранспортного підприємства, особливостей технологічного процесу, спектру робіт та послуг, виконуваних ним. Така система, на думку Грицак Н.Ю. [3], дозволить визначити стан матеріальних цінностей, які списуються у зв'язку з технічною експлуатацією автотранспортних засобів, доцільність їх відновлення та можливості подальшого використання, що сприятиме підвищенню рівня аналітичності облікової інформації про господарські операції, пов'язані з використанням основних засобів.

Основні положення бухгалтерського та податкового обліку витрат на експлуатацію автотранспорту викладено в роботах Гужел Ю. [4] та Чередник Н. [5].

Разом з тим, зміни економічно-правових відносин, що відбуваються, вимагають додаткового вивчення теоретичних і практичних аспектів організації обліку витрат на утримання, обслуговування, експлуатацію автомобільного транспорту. Зокрема, потребують уточнення і систематизації методика відображення таких витрат в системі податкового обліку, документообіг операцій з надходження і використання паливно-мастильних матеріалів, тощо. Наявність зазначених вище проблем та гостра потреба в оновленні діючої облікової системи витрат на автотранспорт на підприємствах обумовили вибір мети та напрямів досліджень, представлених в цій роботі.

Постановка завдання. Мета даного дослідження полягає у систематизації методичних і нормативних положень з обліку витрат на експлуатацію автотранспорту підприємства в умовах сьогодення.

Виклад основного матеріалу досліджень. Предметом дослідження даної статті є витрати, пов'язані з експлуатацією автотранспорту на підприємстві. На їх облік впливає: призначення транспортного засобу (для яких цілей використовується, вид діяльності підприємства), його тип (легковий чи вантажний), технічний стан, тощо.

До складу таких витрат належать:

- витрати на проведення технічного обслуговування та ремонту;
- витрати на паливно-мастильні матеріали;
- витрати на придбання запасних частин, в тому числі на заміну автомобільних шин, акумуляторів.

Розглянемо зміст і порядок обліку витрат кожної з наведених груп.

Технічне обслуговування транспортного засобу представляє собою комплекс заходів, спрямованих на підтримання об'єкта у робочому стані. Системою технічного обслуговування автотранспорту, що здійснюється підприємством, передбачено: щоденне; перше технічне; друге технічне; сезонне технічне обслуговування, технічне обслуговування під час консервації дорожньо-транспортного засобу; технічне обслуговування дорожньо-транспортного засобу на лінії.

Періодичність проведення технічного обслуговування транспортних засобів визначена Положенням про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту [6].

Ремонт представляє собою комплекс заходів, що здійснюються для відновлення робочого стану об'єкта. Розрізняють поточний і капітальний ремонт. При цьому поточним є ремонт, внаслідок якого забезпечується або відновлюється робочий стан об'єкта (одночасна заміна не більше двох базових агрегатів (крім кузова та рами) або будь-який ремонт агрегатів).

Капітальним є ремонт, який призводить до відновлення робочого стану й повного або наближеного до повного відновлення ресурсу виробу (роботи із заміни кузова, рами, одночасної заміни не більше трьох базових

агрегатів). Капітальним ремонтом може бути визнано реконструкцію, модернізацію, технічне переоснащення та інші поліпшення автомобіля, які призводять до збільшення первісно очікуваних вигід від його використання (наприклад, установка газобалонного обладнання на автомобіль, що дозволяє суттєво заощадити витрати на заправку паливом).

Підприємства здійснюють технічне обслуговування та ремонт транспортних засобів одним з двох методів: підрядним (із залученням станції технічного обслуговування) або господарським (тобто власними ремонтними підрозділами).

При підрядному способі із станцією технічного обслуговування укладається договір (наряд-замовлення, накладна, квитанція) у письмовій формі, в якому слід обов'язково зазначити:

- перелік складових частин (матеріалів), які використовуються виконавцем або надаються замовником виконавцю для виконання робіт,
- перелік документів, що підтверджують проведення робіт та гарантійні зобов'язання виконавця.

Витрати на технічне обслуговування і ремонт транспортних засобів, які не призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від їх використання, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [7] включаються залежно від напрямку застосування автомобіля до складу витрат (П(С)БО 16 «Витрати» [8]):

- загальновиробничих – якщо підприємство надає транспортні послуги ;
- адміністративних – якщо автомобіль призначений для управлінського персоналу підприємства;
- витрат на збут – якщо автомобіль використовується для реалізації продукції ;
- інших витрат операційної діяльності – якщо автотранспорт застосовується для забезпечення соціальних, побутових, культурних

потреб працівників підприємства або у структурних підрозділах, створених з цією метою.

До витрат на технічне обслуговування та ремонт транспортних засобів, що не призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від їх використання і виконуються господарським способом, включають вартість відпущених для їх проведення матеріалів, заробітну плату працівників, які безпосередньо здійснюють відповідні роботи, відрахування на соціальні заходи, інші (наприклад, послуги сторонніх організацій з проведення технічного обслуговування). Відображаються такі витрати в обліку в залежності від призначення автотранспортного засобу (табл. 1). Якщо ж такі роботи виконуються підрядним способом, до складу витрат залежно від напрямку використання автомобіля включають вартість робіт за рахунком підрядника (табл. 1).

Витрати на капітальний ремонт транспортних засобів, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від їх використання, відносять на збільшення балансової вартості і в залежності від способу виконання робіт (господарський чи підрядний) відображають в порядку, наведеному в табл. 1. В подальшому вони підлягають поступовому включенню до витрат періоду при нарахуванні амортизації об'єкта.

Варто відзначити, що у податковому обліку з 1.01.2015 року відповідно до внесених у Податковий кодекс України [9] змін, передбачено відображення витрат на ремонт згідно з правилами бухгалтерського обліку. Тривалий час такі витрати відображалися в податковому обліку таким чином: в межах 10 % балансової вартості включалися до складу валових витрат, а решта відносилася на збільшення балансової вартості. Це в окремих випадках призводило до виникнення податкових різниць з податку на прибуток, розрахованому в бухгалтерському та податковому обліку. З 01.01.2015 р. Податковий кодекс України [9] не передбачає податкових різниць, пов'язаних із включенням до витрат

Таблиця 1

Відображення в бухгалтерському обліку витрат на технічне обслуговування і ремонт автотранспорту (складено за [7], [8])

№ п. п.	Зміст господарської операції	Відображення витрат, що не призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від їх використання		Відображення витрат, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від їх використання	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
При виконанні робіт господарським способом					
1.	Списано вартість використаних матеріалів	23, 91, 92, 93, 949	207	15	207
2	Нараховано заробітну плату працівникам, що виконували роботи	23, 91, 92, 93, 949	66	15	66
3	Нараховано відрахування на соціальні заходи	23, 91, 92, 93, 949	65	15	65
4	Одержано послуги сторонніх організацій (без ПДВ)	23, 91, 92, 93, 949	68	15	68
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	68	641	68
6	Відображено витрати у складі балансової вартості об'єкта	-	-	105	15
При виконанні робіт підрядним способом					
1	Відображено вартість робіт відповідно до рахунку підрядника (без ПДВ)	23, 91, 92, 93, 949	68	15	68
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	68	641	68
3	Включено витрати до балансової вартості об'єкта	-	-	105	15

вартості виконаних ремонтів основних засобів. Проте, відповідно до пп. 138.3.2 Податкового кодексу України [9] витрати на придбання,

самостійне виготовлення, ремонт, реконструкцію та інші поліпшення неvirобничих основних засобів (тобто тих, що не беруть участі в господарській діяльності підприємства) не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування.

У результаті виникає нелогічна ситуація: амортизація вартості капітального ремонту неvirобничих автотранспортних засобів є податковою різницею, а ось витрати, які пов'язані з поточним ремонтом таких об'єктів та входять до складу витрат у бухгалтерському обліку, до податкових різниць не потрапляють. Вважаємо, що такі витрати теж мають коригувати фінансовий результат до оподаткування.

Вагому частку витрат на утримання і експлуатацію транспортних засобів складають витрати на паливно-мастильні матеріали, до яких належать: паливо (бензин, гас, дизельне паливо, газ), масла (моторні, трансмісійні, спеціальні), консистентні мастила і спеціальні рідини (гальмівні, амортизаційні). Всі паливно-мастильні матеріали є нафтопродуктами, порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску й обліку яких на підприємствах і в організаціях України всіх форм власності регламентується однойменною інструкцією [10].

Організація обліку та відображення операцій з придбання паливно-мастильних матеріалів залежить від способу заправлення автомобільного транспорту:

- через стаціонарні пункти на виробничих ділянках підприємства (рис. 1);

- через сторонні автозаправні станції (АЗС).

Заправлення транспортних засобів через сторонні автозаправні станції може відбуватися за відомостями, талонами, за готівку.

Досить новою технологією відпуску пального є заправлення за паливними картками. Вони бувають грошові й літрові.



Рис. 1. Організація придбання паливно-мастильних матеріалів при заправленні автомобільного транспорту через стаціонарні пункти на виробничих дільницях підприємства (розроблено авторами)

При використанні грошових паливних карток на умовний рахунок перераховується певна сума, а при одержанні палива його вартість, як правило, за цінами на момент покупки, з цього рахунка списується. При використанні літрової картки АЗС на умовний рахунок зараховує не грошові кошти, а обсяг палива певного виду (в цьому особливість паливної картки) за ціною договору.

Останнім часом досить поширеним є варіант придбання палива за допомогою банківської платіжної картки. Спеціалізовані реєстратори розрахункових операцій на АЗС оснащені платіжними терміналами, які можуть бути з'єднаними або об'єднаними з РРО.

Банківська платіжна картка є розрахунковою і не вимагає укладання договору із заправником, як при використанні паливних карток. Водій складає звіт про використання підзвітних коштів та додає до нього чеки платіжного терміналу і РРО для підтвердження проведених операцій.

Придбання паливно-мастильних матеріалів за готівку також супроводжується складанням такого звіту з додаванням до нього касового чека АЗС.

Списання використаного палива відбувається на підставі подорожніх листів водія. Витрати палива на підприємстві визначаються відповідно до «Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» [11]. При цьому включенню до собівартості підлягають не всі фактично витрачені паливно-мастильні матеріали, а тільки ті, що відповідають цим нормам.

До витрат, пов'язаних з експлуатацією шин та акумуляторів, включають:

- відрахування до резерву на відновлення і ремонт автомобільних шин, які розраховуються за нормами на 100 км пробігу;

- витрати, пов'язані з встановленням акумуляторів та автомобільних шин на колеса;

– вартість матеріалів, витрачених водіями на ремонт автомобільних шин на шляху сполучення.

Операції, пов'язані із заміною шин та акумуляторів, не належать до поліпшення транспортних засобів. До того ж вони не включаються і до складу робіт з технічного обслуговування. При придбанні автомобіля вартість шин включається до первісної вартості об'єкта, а шини, придбані для заміни у процесі експлуатації, враховуються як матеріали підприємства.

Основним критерієм визначення норм списання шин є кілометраж їх пробігу [12]. Облік шин на підприємстві доцільно здійснювати за допомогою Картки обліку автомобільної шини, в якій зазначається: найменування підприємства-виробника шини; її технічні характеристики; марка і модель автомобіля, на якому шина використовується; дата монтажу і демонтажу шини; пробіг шини в тис. км (з точністю до 0,1 тис. км) з початку експлуатації; технічний стан шини під час установки; причини зняття шини з експлуатації тощо.

Виходячи з розглянутого вище, можна стверджувати, що склад витрат на утримання і експлуатацію автотранспорту на підприємстві є досить різноманітним. В обліку окремих складових чимало особливостей, які необхідно врахувати для створення раціональної облікової системи.

Висновок. Узагальнюючи результати проведених досліджень, доцільно запропонувати наступне. З метою приведення положень податкового і бухгалтерського обліку витрат на технічне обслуговування і ремонт невиробничих транспортних засобів у відповідність, варто передбачити коригування фінансового результату до оподаткування у випадку їх виникнення на підприємстві.

Реформування в Україні, пов'язане із зближенням національних П(С)БО до МСФЗ потребує змін не лише фінансової звітності, а й первинного та зведеного бухгалтерського обліку як фундаментальних

джерел інформації, на основі яких визначається фінансовий результат діяльності та складається фінансова звітність. Перспективи подальших досліджень пов'язані з розробленням схем документообігу складових витрат на утримання і експлуатацію автотранспорту, подібних до представленої в роботі (рис. 1), та їх удосконаленням, що дозволить підвищити ефективність обліку і контролю за рівнем таких витрат на підприємстві.

ЛІТЕРАТУРА

1. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я. Особливості діяльності автотранспортних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості автотранспортних перевезень. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://msu.edu.ua/visn2/arhive/001/28.pdf>.

2. Грицак Н.Ю. Облік і внутрішній аудит витрат автотранспортних підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09/ Н.Ю.Грицак; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».-К., 2012. - 20 с. –укр.

3. Грицак Н.Ю. Методичні положення обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу / Н. Ю. Грицак // Вісн. Житомир. держ. технол. ун-ту / Економічні науки. — Житомир: ЖДТУ, 2011. — Вип. №2 (56). — С. 64—68.

4. Гужел Ю. Техобслуговування та ремонт авто: порядок обліку. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://biblioteka-balans-prakticheskie-rukovodstva_theme4_16_03_15_ua.pdf.

5. Чередник Н. Відображення в обліку операцій із паливом // Баланс-бюджет.- 2015. - № 20 (536). –С.27-32.

6. Положення про технічне обслуговування й ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту. Затв. наказом

Міністерства транспорту України від 30.03.1998 р. № 102. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0268-98>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

9. Податковий Кодекс України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

10. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти та нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08>.

11. Норми витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті. Затв. наказом Міністерства транспорту України від 10.02.1998 р. № 43. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.infocar.com.ua/law_ukr/law_57.html.

12. Експлуатаційні норми середнього ресурсу пневматичних шин колісних транспортних засобів і спеціальних машин, виконаних на колісних шасі. Затв. наказом Міністерства транспорту України від 20.05.2006 р. № 488. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0712-06/print1454230697051389>

АВТОРСЬКА ДОВІДКА

Олена Вікторівна Коба, доцент, кандидат технічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка.

Адреса: 36011, м. Полтава, Першотравневий просп., 24, ПолтНТУ, тел. 0506380739.

Наталія Василівна Сагайдак, студентка факультету менеджменту та бізнесу, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка.

Адреса: 36021, м. Полтава, вул. Михайла Грушевського, 2, корп. 1, кв. 4, тел. 0506008390

Катерина Сергіївна Туржанська, студентка факультету менеджменту та бізнесу, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка.

Адреса: 36011, м. Полтава, Першотравневий просп., 24, ПолтНТУ, тел. 0506008390

Назва статті: ОБЛІК ВИТРАТ НА УТРИМАННЯ І ЕКСПЛУАТАЦІЮ АВТОТРАНСПОРТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Тематична рубрика: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Підписи авторів:

УДК 338.512:629.33/36

Коба Олена Вікторівна, кандидат технічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка, Сагайдак Наталія Василівна, студентка, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка, Туржанська Катерина Сергіївна, студентка, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Облік витрат на утримання і експлуатацію автотранспорту на підприємстві.** Розглянуті основні методичні аспекти обліку компонентів витрат на утримання, експлуатацію автотранспортних засобів на підприємстві. Наведено порядок відображення в обліку витрат на технічне обслуговування і ремонт автотранспорту господарським і підрядним способом. Визначені особливості обліку витрат паливно-мастильних матеріалів, витрат, пов'язаних з експлуатацією шин та акумуляторів. Представлено схему документообігу надходження паливно-мастильних матеріалів при заправленні через стаціонарні пункти на виробничих дільницях підприємства.

Ключові слова: автотранспорт, технічне обслуговування, ремонт, паливно-мастильні матеріали, документальне оформлення.

Коба Елена Викторовна, кандидат технических наук, доцент кафедры учета и аудита Полтавского национального технического университета имени Юрия Кондратюка, Сагайдак Наталия Васильевна, студентка, Полтавский национальный технический университет имени Юрия Кондратюка, Туржанская Екатерина Сергеевна, студентка, Полтавский национальный технический университет имени Юрия Кондратюка. **Учет расходов на содержание и эксплуатацию автотранспорта на предприятии.** Рассматриваются основные методические аспекты учета компонентов расходов на содержание, эксплуатацию автотранспортных средств на предприятии. Представлен порядок отражения в учете расходов

на техническое обслуживание и ремонт автотранспорта хозяйственным и подрядным способом. определении особенности учета расходов горюче-смазочных материалов, расходов, связанных с эксплуатацией шин и аккумуляторов. Представлена схема документооборота поступления горюче-смазочных материалов в случае заправки на стационарных пунктах на производственных участках предприятия.

Ключевые слова: автотранспорт, техническое обслуживание, ремонт, горюче-смазочные материалы, документальное оформление.

Koba Elena, Ph.D., assistant professor of accounting and auditing of Poltava National Technical University named after Yuri Kondratyuk, Sagaidak Natalia V., , student, Poltava National Technical University named after Yuri Kondratyuk, Turzhansky Ekaterina S., student, Poltava National Technical University named after Yuri Kondratyuk. **Accounting for the cost of maintenance and operation of vehicles in the enterprise.** The identified component costs for maintenance and operation of vehicles in the company, including the costs of maintenance and repair , the cost of fuel and lubricants expenses for the purchase of spare parts, including replacement tires , batteries. An essence of concepts "maintenance", "maintenance", "major repairs". The features reflect the accounting costs for maintenance and repair of motor vehicles in the works and commercial contracting method. Costs for maintenance and repair of vehicles which do not result in increased future economic benefits from their use and carried out by economic means , including value released to them of materials, wages of workers directly involved in related work , contributions for social events , others (For example, third-party organizations for maintenance). Shows such costs accounted depending on the destination of the vehicle . If such work is performed by contracting method , the costs , depending on the direction of vehicle use include the cost of the account of the contractor. The cost of major repairs of vehicles, which result in increased future economic benefits from their use , include an increase in the

book value and depending on the method of work (household or contracting). Subsequently, they shall be gradually included in the cost when calculating depreciation period of the object. The features of taxation of costs. Put forward proposals to resolve inconsistencies on display costs for maintenance and repair of non-production vehicles. It was found that the accounting for revenues of fuels and lubricants to the company depends on the method of refuelling; through fixed points on the production areas of the enterprise, for information, coupons, fuel cards , bank payment cards for cash. The scheme document flow of fuel and lubricants during refuelling by fixed points on the production areas of the company. This scheme shows that the basic instruments are designed to documenting the flow of fuel and lubricants are waybill , waybill , card stock control, roll dispensing fuel and lubricants, report on the movement of petroleum products. Determined the order of cancellation of lubricants her inclusion in the cost . the content of the costs associated with the operation and replacement tires and batteries.

Key words: transport, maintenance, repairs, fuel and lubricants, documentation.