

CZU: 657.47:656.025.4

**ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ ГРУЗОВЫХ АВТОПЕРЕВОЗОК***Михаил ГЕРАСИМОВ**Молдавская Экономическая Академия*

Рассматриваются вопросы учета грузовых автоперевозок согласно их нормативной и фактической себестоимости согласно принципам бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** *автотранспортные предприятия, принцип, себестоимость, отклонения.*

**PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII COSTURILOR DE TRANSPORT AUTO**

În articol este pusă în discuție opțiunea de a contabiliza costul normativ și efectiv al camionetei, în conformitate cu principiile contabilității.

**Cuvinte-cheie:** *companii de transport, principiu, costuri, abateri.*

**FEATURES OF ACCOUNTING FOR THE COST OF TRUCKING**

The article discusses the cost of road freight transport in accordance with the principles of accounting.

**Keywords:** *trucking companies, principle, cost, deviations.*

**Кодексом автомобильного транспорта [1]** регламентированы основные условия осуществления на территории Республики Молдова автомобильных перевозок пассажиров, багажа и грузов, выполняемых транспортными агентами, в том числе транспортными агентами других государств, за исключением специальных автомобильных перевозок.

Исследования свидетельствуют о том, что на автотранспортных предприятиях (АТП), включая автовокзалы и предприятия служб такси, соблюдение принципа последовательности представления требует одновременно с признанием дохода признавать и соответствующую сумму себестоимости оказанных услуг, которая предопределила величину признанного дохода. Согласно этому принципу, необходимо отражать себестоимость оказанных услуг, которая может быть измерена по плановой (нормативной) или фактической величине. **Принцип последовательности представления** предполагает сохранение порядка представления и классификации элементов финансовых отчетов от одного отчетного периода к другому, за исключением случаев, когда:

а) в результате существенного изменения в характере деятельности субъекта или в результате анализа показателей финансовых отчетов другое представление или классификация элементов финансовых отчетов является более уместным с учетом методов и способов учетных политик, разработанных согласно НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события»;

б) в Национальных стандартах бухгалтерского учета был изменен порядок представления элементов финансовых отчетов [2].

Если АТП определяет плановую или нормативную себестоимость услуг по грузоперевозкам, себестоимость продаж будет признана на момент признания дохода производением:

- а) плановой (нормативной) себестоимости одного километра, пройденного без груза, и фактического пробега без груза (км);
- б) плановой (нормативной) себестоимости одного километра, пройденного с грузом, и фактического пробега с грузом (км);
- в) плановой (нормативной) себестоимости 1 т/км и объема работы, выполненной в т/км и др.

В конце месяца определяется фактическая себестоимость оказанных транспортных услуг, сумма отклонений этой себестоимости от плановой (нормативной), которая списывается дополнительной бухгалтерской записью (если отклонения положительные) или сторнированием ее (если отклонения отрицательные).

Проведенные исследования показывают, что некоторые предприятия не определяют плановую (нормативную) себестоимость услуг по перевозке грузов. В этом случае себестоимость продаж не

признается на момент признания дохода, полученного от оказания услуг до конца месяца. Признание себестоимости продаж как бы откладывается до конца месяца, когда будет определена фактическая себестоимость услуг по перевозке. Следовательно, составляется лишь одна бухгалтерская запись на сумму фактической себестоимости продажи услуг. Естественно, возникает вопрос о нарушении принципа последовательности в данном случае. Считаем, что никакого нарушения указанного принципа нет, так как в конце месяца за один и тот же отчетный период и по всему объему оказанных услуг должен быть составлен расчет себестоимости проданных услуг о признании ее как расходы.

**На наш взгляд, вариант определения себестоимости должен быть отражен в учетной политике предприятия.**

1. Списание плановой или нормативной себестоимости оказанных услуг:

Дебет 711 «Себестоимость продаж», субсчет 7113 «Себестоимость оказанных услуг»,

Кредит 811 «Основная деятельность» [3].

В конце месяца на основании фактической калькуляции услуг по перевозке определяется сумма отклонений от плановой (нормативной) себестоимости оказанных услуг. В зависимости от характера отклонений составляется бухгалтерская запись.

2. Списание отклонений фактической себестоимости от плановой (нормативной) обычными цифрами (числами), когда сумма отклонений положительная:

Дебет 711 «Себестоимость продаж», субсчет 7113 «Себестоимость оказанных услуг»,

Кредит 811 «Основная деятельность» [3].

Аналогичная бухгалтерская запись, но с отрицательными числами, будет составлена при списании отрицательных отклонений фактической себестоимости от плановой (нормативной).

Когда АТП или транспортно-экспедиционное предприятие не исчисляет плановую (нормативную) себестоимость услуг по перевозке, оно отражает на протяжении месяца доходы, а в конце месяца – списание фактической себестоимости оказанных услуг без предварительного списания плановой или нормативной себестоимости бухгалтерской записью (3). Вариант с положительными цифрами.

3. Поступление денежных средств в погашение дебиторской задолженности получателя (заказчика):

Дебет 242 «Текущие счета в национальной валюте», 241 «Касса», 243 «Текущие счета в иностранной валюте», или другой счет,

Кредит 221 «Коммерческая задолженность» [3].

Пример 1. ООО «Plantrans» доставило в период 15-28 сентября 2019 г. для заказчика ООО «Epsilon» 300 т груза на расстояние 80 км; нулевой пробег от гаража до места погрузки составил 120 км; от места разгрузки до гаража – 40 км, всего – 160 км. Согласно договорным обязательствам, заказчик за 1 км нулевого пробега оплачивает 5 леев (без НДС), 1 т/км – 3 лея (без НДС).

Рассмотрим два варианта данного примера.

Автотранспортное предприятие SRL «Plantrans»:

а) определяет плановую себестоимость 10 т/км, равную 25 леям;

б) не определяет плановую себестоимость, а только фактическую.

Фактическая себестоимость 10 т/км (исчисленная на основе данных аналитического счета «Перевозка грузов/товаров») по сдельному тарифу в конце сентября текущего года составляет 23 лея.

Для выполнения условия примера составим необходимые расчеты:

1. Определим дебиторскую задолженность и сумму дохода за выполненный объем работы:

72000 леев ( $80 \times 300 \times 3,00$ ),

за нулевой пробег – 800 леев  $(120 + 40) \times 5$ ,

всего (без НДС) 72 800 леев  $(72000 + 800)$ ,

итога, включая НДС, – 87 360 леев  $(72 800 + (72 800 \times 0,2))$ ;

2. Себестоимость продаж (оказанных услуг) по плановой величине составит:

(период с 15 по 28 сентября) 60 000 леев  $(80 \times 300 \times 2,50)$ ;

3. В конце сентября месяца сумма отклонений фактической себестоимости автотранспортных услуг от плановой составит:

$(4 800)$  леев  $[(23 - 25) \times 2 400]$ .

Бухгалтерские записи будут составлены следующим образом (см. табл.)

Таблица

**Корреспонденция счетов по учету себестоимости при осуществлении грузовых автоперевозок ООО «Plantrans» (предлагаемый вариант)**

№ п/п	Содержание операций	Сумма, леев	Корреспонденция счетов			
			Плановая себестоимость		Фактическая себестоимость	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1.	Отражена дебиторская задолженность с одновременным признанием:	87 360	221	–	221	–
	– дохода	72 800	–	611	–	611
	– НДС	14 560	–	534	–	534
2.	Отражена себестоимость оказанных услуг	60 000 55200	711	811	711 <sup>1</sup>	811
3.	Поступление денежных средств в погашение дебиторской задолженности заказчика	87 360	242	221	242	221
4.	Списание отклонений фактической себестоимости автотранспортных услуг от плановой (в конце месяца)	(4 800)	711	811	–	–

*Источник:* разработана автором на основании Плана счетов [3].

**Следовательно, и в первом, и во втором варианте соблюдается принцип последовательности: в одном и том же отчетном периоде признаются доходы на сумму 72 800 леев и расходы на 55 200 леев, которые их определили.**

Согласно качественным характеристикам финансовой отчетности, информация должна быть достоверной и сопоставимой:

**достоверность** – информация должна быть полной, нейтральной и без существенных ошибок;

**сопоставимость** – финансовые отчеты должны содержать сопоставимую информацию, относящуюся к предыдущему периоду для всех отчетных элементов текущего отчетного периода, если Национальными стандартами бухгалтерского учета не разрешено иное [2].

**В свете проведенных исследований считаем необходимым в практике учетной работы АТП порекомендовать:**

1) более детально подходить к вопросу определения себестоимости оказанных услуг, то есть определять плановую (нормативную) себестоимость: такая информация позволит менеджерам принимать правильные управленческие решения;

2) предложенные варианты учета себестоимости при осуществлении грузовых перевозок соответствуют принципу последовательности, а также основным качественным характеристикам финансовой отчетности.

**Литература:**

1. Кодекс автомобильного транспорта №150 от 17.07.2014. В: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2014, пг.247-248 [изучено 25 августа 2019].
2. *Национальные стандарты бухгалтерского учета* [online] [изучено 6 сентября 2019]. Доступно: <http://minfin.md>
3. *Общий план счетов бухгалтерского учета и методологические нормы применения счетов* [изучено 6 сентября 2019]. Доступно: <http://minfin.md>

**Данные об авторе:**

**Михаил Герасимов**, доктор экономических наук, доцент Молдавской Экономической Академии.

Е-майл: [maiklgheri@mail.ru](mailto:maiklgheri@mail.ru)

*Prezentat la 28.10.2019*

<sup>1</sup> Списание себестоимости продаж будет отсрочено до конца месяца.