

ДЕНЬГИ — ТАЛОН — БЕНЗИН. ПРИОБРЕТЕНИЕ ГСМ

Виктор КОЖАРСКИЙ,

аудитор, кандидат экономических наук

Многие организации используют в своей деятельности автотранспорт. Об особенностях учета приобретения бензина по талонам и его использования читайте ниже.

Организации могут приобретать горюче-смазочные материалы (ГСМ) на автозаправочных станциях за наличный расчет (АЗС) или по талонам.

Для приобретения ГСМ по талонам организация заключает договор купли-продажи с продавцом ГСМ, который организует отпуск автомобильного топлива через определенную сеть АЗС. Перечень АЗС, отпускающих ГСМ по талонам данного продавца, приводится в договоре (с указанием их адресов).

Оплатив определенное договором количество бензина соответствующей марки, организация получает талоны, по которым водители будут заправлять автомобили на АЗС.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ТАЛОНОВ

Бухгалтерский учет оплаченных и полученных организацией талонов должен обеспечивать ведение учета по видам ГСМ и местам их нахождения. Учет талонов на ГСМ можно организовать на счете 10 «Материалы».

В рабочем плане счетов целесообразно предусмотреть к субсчету 3 «Топливо» счета 10 «Материалы» необходимое количество субсчетов второго порядка. Например, 10/3-1 «Талоны на бензин», 10/3-2 «Талоны на бензин, выданные под отчет», 10/3-3 «Бензин в баках автомобилей».

По каждому субсчету необходимо организовать аналитический учет по видам бензина и по материально ответственными лицам.

Аналогичным образом следует поступить, если кроме бензина приобретаются талоны на дизельное топливо или сжиженный газ.

Оплата предусмотренного договором количества бензина отражается по кредиту счета 51 «Расчетный счет» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Полученные талоны приходятся с кредита счета 60 в дебет субсчета 10/3-1 «Талоны на бензин» следующими проводками:

Дебет 10/3-1 — Кредит 60

- оприходованы приобретенные талоны на бензин;

Дебет 18 — Кредит 60

- отражена сумма НДС, уплаченная продавцу.

Для получения, хранения и выдачи талонов водителям приказом руководителя назначается материально ответственное лицо.

Получив талоны, материально ответственное лицо на основании товарно-сопроводительных документов поставщика составляет приходный ордер по форме № М-4 (утверждена приказом Министерства торговли Республики Беларусь от 27.01.97 г. № 12 «Об использовании специализированных форм первичных учетных документов, применяемых в торговле» и сдает приходные документы в бухгалтерию организации.

В приходном ордере необходимо указать марку бензина, серию и номера полученных талонов, номинал талонов в литрах и стоимость талона в рублях исходя из стоимости бензина, указанной в договоре и счете на оплату.

ПРИМЕР 1. ООО «Фонд» заключило договор купли-продажи с продавцом ГСМ и оплатило 100000 руб. (в том числе НДС — 18000 руб.) за талоны на бензин А-92 по цене 10000 руб. за 1 литр (в том числе НДС — 1800 руб.).

5 декабря 2003 г. получены оплаченные талоны номиналом 10 литров каждый в количестве 100 шт. и оформлен приходный ордер № 96.

Эти операции отражены следующими бухгалтерскими проводками:

Дебет 60 — Кредит 51 — 100000 руб. — перечислена оплата за талоны на ГСМ;

Дебет 10/3-1 — Кредит 60 — 82000 руб. — оприходованы талоны на бензин; **Дебет 18 — Кредит 60 — 18000 руб.** — отражена сумма НДС, уплаченная продавцу.

Таким образом, по счету 10/3-1 «Талоны на бензин» оприходованы 100 шт. талонов на бензин А-92 номиналом 10 литров и стоимостью 820 руб. каждый (без НДС).

Оплаченный поставщику НДС нельзя списать на расчеты с бюджетом одновременно с оприходованием талонов.

Его следует принимать к вычету по мере использования талонов для заправки автомобилей, т.е. одновременно с проводкой по дебету счета 10/3-3 «Бензин в баках автомобилей» и

кредиту счета 10/3-2 «Талоны на бензин, выданные под отчет».

Талоны выдаются водителям по требованиям-накладным формы № М-11 либо по лимитно-заборной карте формы № М-8 (утверждены приказом Министерства торговли Республики Беларусь от 27.01.97 г. № 12).

Выданные талоны отражаются по кредиту счета 10/3-1 «Талоны на бензин» в корреспонденции со счетом 10/3-2 «Талоны на бензин, выданные под отчет». К счету 10/3-2 организуется также аналитический учет движения талонов по видам бензина и по материально ответственным лицам (водителям).

Выдавая водителям талоны на бензин, в разделе путевого листа «Движение горючего» необходимо указать соответствующее количество бензина.

Правила отражения количества выданного горючего изложены в применяющемся в настоящее время приложении 7 к Инструкции о порядке расчетов за перевозки грузов автомобильным транспортом Минфина СССР № 156, Госбанка СССР № 30, ЦСУ СССР № 354/7 и Минтранса РСФСР № 10/998 от 30.11.83 № 156/354/7.

Согласно этим правилам при выдаче талонов на бензин в этом разделе путевого листа записываются серии и номера выданных талонов.

Хотя эти правила были предназначены для автохозяйств, эксплуатирующих грузовой транспорт, но, по нашему мнению, их вполне можно применять и для отражения выдачи бензина для служебных легковых автомобилей.

На лицевой стороне путевого листа служебного легкового автомобиля также предусмотрен специальный раздел для отражения движения топлива. Для легковых автомобилей применяется бланк путевого листа по форме № 7, который утвержден постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.03.2000 г. № 31 (согласно подп. 1.2 и 1.3 Инструкции по изготовлению, учету, заполнению и обработке путевых листов легкового автомобиля).

Получив талоны, водители заправляют автомобили бензином на АЗС, перечисленных в договоре. Приняв от водителя талон с указанным в нем количеством топлива, подлежащего отпуску, оператор АЗС выдает водителю кассовый чек.

В соответствии с требованиями к контрольно-кассовым машинам, используемым для торговли нефтепродуктами и газовым топливом, в чеке должны быть указаны: наименование топлива, его количество, номер топливно-раздаточной колонки, вид оплаты (по талонам).

Как было отмечено выше, талоны на бензин выдаются персонально каждому водителю с соответствующей отметкой в путевом листе. Кроме этого необходимо обеспечить учет фактически израсходованного количества бензина каждым автомобилем.

Следовательно, аналитический учет на каждом субсчете необходимо вести по каждому водителю и закрепленному за ним автомобилю.

Для организации аналитического учета можно использовать данные продавца талонов, если представление отчета о фактическом количестве заправленного бензина предусмотрено договором.

В отчете также желательно отразить серию и номер использованных талонов. Без такой информации сопоставить, какой водитель и в каком количестве заправил автомобиль, будет невозможно, а значит, будет невозможно правильно определить и списать фактически израсходованное количество бензина.

Если продавец талонов необходимую информацию не предоставляет, в организации целесообразно разработать собственную специальную форму отчета за выданные водителям талоны.

В этом отчете должны быть указаны Ф.И.О. отчитывающегося водителя, количество выданных талонов и их реквизиты, количество фактически заправленного горючего с приложением чеков ККМ.

По нашему мнению, в качестве основы для разработки такого отчета можно принять бланк авансового отчета.

Разработанную учетную форму необходимо зафиксировать в приказе об учетной политике, оформив ее в виде приложения к приказу.

При наличии такого отчета и чеков ККМ, подтверждающих фактическую заправку автомобиля, бензин, учтенный на счете 10/3-2 «Талоны на бензин, выданные под отчет», списывается с кредита этого счета в дебет счета 10/3-3 «Бензин в баках автомобилей».

ПРИМЕР 2. Продолжим пример 1.

Полученные ООО «Фонд» 100 шт. талонов на бензин А-92 номиналом 10 литров и стоимостью 820 руб. каждый (без НДС) оприходованы на счете 10/3-1 «Талоны на бензин».

В соответствии с заданием водителю автомобиля «Газель-330210-1214» Никифорову П.Д. по требованию-накладной от 8 декабря 2003 г. выданы 5 талонов, о чем сделаны соответствующие записи в путевом листе.

В этот же день водитель заправил автомобиль 50 литрами бензина, в подтверждение чего представил отчет с приложением чека ККМ, выданного АЗС.

Эти операции отражаются следующими бухгалтерскими проводками:

Дебет 10/3-2 — Кредит 10/3-1

— 41000 руб. — выданы водителю под отчет талоны на бензин;

Дебет 10/3-3 — Кредит 10/3-2

— 41000 руб. — на основании отчета отражена фактическая заправка автомобиля;

Дебет 68 — Кредит 18

— 7380 руб. — принята к вычету сумма НДС, приходящаяся на заправленное количество бензина (41000 руб. x 18%).

СПИСАНИЕ БЕНЗИНА НА ЗАТРАТЫ ОРГАНИЗАЦИИ

Списание бензина на расходы, связанные с производством и реализацией, производится с кредита счета 10/3-3 в дебет счетов учета затрат только в фактически израсходованном количестве, которое зависит от фактического пробега автомобиля за определенный период времени.

Фактический расход ГСМ определяется исходя из установленных норм потребления топлива (в литрах на 100 км пробега) и фактического пробега автомобиля (в километрах), определяемого по показаниям спидометра, и фиксируется в специальных разделах путевого листа.

Путевой лист грузового автомобиля (формы № 4-с или 4-п) является основным первичным документом для расчетов за перевозки грузов, списания ГСМ на расходы по обычным видам деятельности, начисления заработной платы водителю, а также подтверждает производственный характер произведенных расходов.

Путевой лист служебного легкового автомобиля (форма № 3) служит основным первичным документом для списания ГСМ на расходы, связанные с управлением организацией.

Нормы расхода ГСМ приводятся заводами-изготовителями в технической документации (например в сервисной книжке) на конкретную марку автомобиля (его модификацию) для условий эксплуатации в городском цикле, по загородным дорогам, в зимнее время и т.д.

Помимо этого можно применять постановление Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь «Об утверждении линейных норм расхода топлива».

В нем содержатся значения базовых норм расхода топлива для автомобилей различных марок и типов, нормы расхода топлива на работу специального оборудования, установленного на автомобилях, поправочные коэффициенты, используемые для учета дорожно-транспортных, климатических и других особенностей эксплуатации.

Если фактический расход бензина на конкретный автомобиль превышает нормы Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь и организация хочет избежать возможных споров с налоговыми органами, ей следует оформить документы, подтверждающие экономическую обоснованность такого превышения.

Для этого можно порекомендовать провести контрольный замер расхода топлива для конкретных условий эксплуатации (например в городе).

В этом случае приказом руководителя назначается комиссия из технических специалистов, которая проводит контрольный замер и оформляет его результаты актом. Акт будет служить основанием для приказа об утверждении нормы расхода топлива (см. примерную форму акта).

В бухгалтерском учете организации израсходованные ГСМ включаются в расходы по обычным видам деятельности одним из четырех возможных способов, который должен быть зафиксирован в приказе об учетной политике.

Утверждаю Директор ООО «Фонд»
_____ (И.И. Васильев)
«15» сентября 2003 года

АКТ

контрольного замера расхода топлива для автомобиля «Газель-330210-1214»

Комиссия, назначенная приказом по ООО «Фонд» от 1 сентября 2003 г. № 35-6, в составе: начальника отдела транспортного обеспечения Соколова Л.П., механика Сидорова С.С., инженера Белякова И.Ф., водителя Тимофеева С.В. составила настоящий акт в том, что в период с 3 по 10 сентября 2003 г. проводился контрольный замер расхода топлива (бензин А-92) на автомобиле «Газель-330210-1214», государственный номерной знак МИ 22 - 77.

Контрольный замер проводился при выполнении перевозок грузов в городских условиях (город с населением более 1 млн. человек). Заправка автомобиля производилась из мерной емкости.

В результате контрольного замера получены следующие данные:

1. На начало контрольного замера в баке было 11,5 литра бензина (замер произведен полным сливом топлива).

2. Показание спидометра перед началом замера 3 сентября 2003 г. — 31254 км.

3. Показание спидометра после окончания замера 10 сентября 2003 г. — 32010 км.

4. За период с 3 по 10 сентября 2003 г. в бак автомобиля залито 178 литров бензина А-92.

5. На конец контрольного замера 10 сентября 2003 г. в баке осталось 18,6 литра бензина (замер произведен полным сливом топлива).

6. Фактический пробег с 3 по 10 сентября 2003 г. составил 756 км (путевые листы № 3265, 3298, 3314, 3335, 3356, 3371).

7. Расход бензина на пробег 756 км составил 170,9 литра (11,5 л + 178 л - 18,6 л).

8. В результате контрольного замера расход топлива на 100 км пробега составил 22,6 литра (170,9 л : (756 км : 100 км)).

Подписи членов комиссии:

Руководитель отдела транспортного обеспечения (Соколов Л.П.)	
Механик (Сидоров С.С.)	
Инженер (Беляков И.Ф.)	
Водитель (Тимофеев СВ.)	

Стоимость фактически израсходованных ГСМ списывается в бухгалтерском учете в дебет счетов учета затрат (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на реализацию») с кредита счета 10/3-3 «Бензин в баках автомобилей».

Применение конкретного счета учета затрат зависит от направленности использования автомобилей. Например, если грузовой автомобиль перевозил грузы по заказам сторонней организации, то затраты на ГСМ отражаются на счете 20 или 44, а если легковой автомобиль использовался для служебных поездок, связанных с управлением организацией, то затраты отражаются на счете 26.

ПРИМЕР 3. Продолжим пример 2.

Согласно путевому листу № 3561 за 7 декабря 2003 г. фактический пробег автомобиля «Газель-330210-1214» составил 136 км.

Установленная приказом норма расхода бензина А-92 для этого автомобиля составляет 22,6 литра на 100 км.

Фактический расход бензина составил 30,7 литра (136 км x 22,6 л : 100 км) на сумму 503 руб. [(820 руб. : 50 л) x 30,7 л].

Списание фактического расхода бензина отражено бухгалтерской проводкой.

Дебет 20 — Кредит 10/3-3

— 503 руб. — списан фактический расход бензина.

Как правило, в баках автомобилей всегда имеется количество бензина (или иного топлива), которое представляет собой переходящий остаток на следующий месяц (квартал). Этот остаток нужно и далее учитывать на счете 10/3-3 «Бензин в баках автомобилей» (в аналитическом учете по материально ответственным лицам (водителям)).

Количество бензина в баках автомобилей должно соответствовать данным бухгалтерского учета. Для этого целесообразно периодически проводить фактический замер топлива. По нашему мнению, такой замер целесообразно проводить не реже одного раза в квартал. Израсходованные ГСМ включаются в расходы при исчислении налога на прибыль.

Расходами организации, принимаемыми для целей налогообложения, признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. При этом под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Расходы на приобретение ГСМ для автомобилей, которые используются в основной деятельности организации, относятся к материальным расходам организации, а для служебных автомобилей, которые используются в управлении организацией, к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией.

Необходимым условием для отнесения расходов на ГСМ на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль является наличие правильно оформленных первичных документов, подтверждающих фактические суммы на приобретение ГСМ и производственные цели эксплуатации автомобиля (оформленные в установленном порядке путевые листы и т.п.). ■