

Учет затрат на содержание и эксплуатацию грузового автотранспорта

Антонина ЕФИМЕНКО,
докторант БГЭУ, доцент,
кандидат экономических наук

Для учета затрат на содержание и эксплуатацию грузового автотранспорта в автотранспортных организациях предназначен счет 20 «Основное производство». По дебету счета учитывают затраты на содержание и эксплуатацию грузового автотранспорта по утвержденным статьям затрат в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов. По кредиту отражают объем выполненных работ в оценке по фактической себестоимости. Затраты на содержание и эксплуатацию грузового автотранспорта учитывают по следующим статьям затрат:

1. Расходы на оплату труда.
2. Отчисления на социальные нужды.
3. Сырье и материалы.
4. Работы и услуги.
5. Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств.
6. Прочие расходы.

По статье «Расходы на оплату труда» отражаются все виды начисленной оплаты труда работников, занятых на перевозках грузов. При этом составляется бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По статье «Отчисления на социальные нужды» учитывают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения (35%), чрезвычайный налог и обязательные отчисления в государственный фонд содействия занятости (5%) от всех видов оплаты труда работников, независимо от источников выплаты, кроме тех, на которые страховые взносы не начисляются. При этом составляется бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

По статье «Сырье и материалы» отражают стоимость топлива, запасных частей и других материалов. Стоимость горюче-смазочных материалов, фактически израсходованных при эксплуатации автотранспортных средств в пределах норм, списывается корреспонденцией счетов:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит субсчета 10/3 «Топливо».

Списание израсходованных материалов (силикатных блоков, шпаклевки, ацетилена на основное производство) отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 субсчет 6 «Прочие материалы».

Оборотные агрегаты, узлы и базовые детали списывают в установленном порядке. При этом их стоимость отражается по кредиту счета 10/5 «Запасные части» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство. При этом составляется корреспонденция счетов:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 субсчет 5 «Запасные части».

Специальная оснастка и специальная одежда на складе списываются на затраты производства следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 субсчет 11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

По статье «Работы и услуги» отражают затраты на оплату услуг производственного характера, оказываемых

данной организации сторонними организациями. На сумму оказанных услуг сторонними организациями составляется корреспонденция счетов:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

По статье «Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств» отражают суммы амортизационных отчислений, затраты на ремонт и техническое обслуживание основных средств.

Списание суммы начисленной амортизации по основным средствам в издержки производства отражается следующей корреспонденцией счетов:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Статья «Прочие затраты» включает налоги, сборы и отчисления в бюджет и внебюджетные фонды; проценты за банковские кредиты; оплату услуг связи, банков; командировочные расходы.

На сумму начисленного экологического налога составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

На сумму начисленного земельного налога составляется следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В состав производственных расходов включаются также проценты за пользование банковскими краткосрочными кредитами. При этом составляется бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Расходы по обязательному страхованию по производственному автотранспорту относятся на себестоимость услуг следующей корреспонденцией счетов:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 97 «Расходы будущих периодов».

Техосмотр служебных автомобилей относится на себестоимость автотранспортных работ, услуг, что отражает бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 51 «Расчетный счет».

Командировочные расходы работников основного производства и администрации прямо относятся в дебет счета 20 «Основное производство» в пределах норм, установленных законодательством. Отнесение командировочных расходов на себестоимость работ и услуг отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

На счете 26 «Общехозяйственные расходы» учитываются затраты по электроэнергии, при этом составляет корреспонденция счетов:

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет субсчета 18/2 «НДС по приобретенным нематериальным активам»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В конце отчетного периода сумма, отраженная по дебету счетов 26, списывается на себестоимость автотранспортных работ и услуг прямым способом.

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражают объем выполненных работ в оценке по фактической себестоимости.

В современных условиях управления задача, стоящая перед учетом, заключается как в составлении своев-

ременной достоверной отчетности, так и в получении на всех уровнях управления системной информации о наличии и использовании хозяйственных средств, их источниках и результатах производственно-хозяйственной деятельности. Решение этой задачи обеспечивается организацией учета результатов работы по местам затрат и центрам ответственности в автотранспортных организациях.

Учет ответственности представляет собой систему, которая измеряет (оценивает) планы и фактические действия по каждому центру. В соответствии с западными стандартами учета наиболее распространены следующие типы центров ответственности:

- 1) центр затрат – подотчетен за затраты;
- 2) центр продаж – подотчетен за выручку;
- 3) центр прибыли – подотчетен за затраты и доходы;
- 4) центр инвестиций – подотчетен за затраты, выручку и инвестиции.

В обобщенном виде классификация центров ответственности показана на рисунке 1.

Необходимо отметить, что учет по центрам ответственности может функционировать параллельно с традиционной системой бухгалтерского учета и может быть внедрен при условии, что в автотранспортных организациях, обслуживающих АПК, будут четко определены сферы ответственности и конкретизирована ответственность руководителей за каждую статью затрат и поступлений.

Для образования и функционирования центров ответственности и центров затрат необходимо руководствоваться следующими принципами:

- ▶ четкое выделение центров территориальных и функциональных;
- ▶ конкретное распределение полномочий и ответственности за каждым руководителем подразделения;
- ▶ составление плана для каждого центра ответственности;
- ▶ регулярное составление отчетности об исполнении;
- ▶ комплексная оценка деятельности центра.

Дифференциация затрат по местам возникновения и центрам затрат позволяет активно управлять процессом их формирования, обеспечивает детальную информацию сферу управления, способствует выявлению экономии или перерасхода, отклонений от норм по причинам и виновникам. Одним из основных условий образования группировки по местам и центрам затрат в автотранспортных организациях является ее соответствие единой отраслевой методологии калькулирования себестоимости перевозок и учета затрат. Значение группировки затрат по местам и центрам в настоящее время существенно возрастает. Специфика автотранспорта состоит в том, что здесь центром возникновения большинства затрат и объектом калькулирования является отдельный автомобиль. На грузовом автотранспорте на уровне единичного автомобиля формируются не только эксплуатационные затраты,



Рисунок 1

но и определенный объем перевозок. В этом смысле отдельное автотранспортное средство, а тем более автотранспортные бригады и автоколонны, представляют уже не места затрат, а центры ответственности в автотранспортной организации.

Центр ответственности – это широкое понятие. Он может охватить несколько мест затрат, в которых формируются не только затраты, но и определенный объем производственной деятельности.

После обособления центров ответственности и мест затрат автотранспортной организации для каждого вида затрат, за которые несет ответственность конкретный руководитель, определяют нормативную величину затрат. Их фактическую величину учитывают на основе первичных документов в абсолютной сумме или путем выявления и алгебраического суммирования отклонений от норм.

Основой организации учета и контроля затрат по центрам ответственности является закрепление затрат за руководителями различных уровней и систематический контроль за соблюдением нормативов по каждому ответственному лицу. Поэтому важным в организации учета и контроля затрат по центрам ответственности является выделение этих центров для закрепления ответственности.

После того как ответственность за затраты четко определена в организационном порядке, по каждому элементу затрат в пределах каждой из сфер ответственности обеспечивается информация двух видов:

1. Для каждого составляющего элемента затрат, ответственность за который несет конкретный руководитель, определяется нормативная величина затрат. Эти данные используются, в первую очередь, для контроля затрат по центрам ответственности.

2. По центрам ответственности собираются сведения о фактических затратах.

Сравнение фактических затрат с нормативами позволит руководителю оперативно планировать и конт-

ролировать работу на конкретном участке.

Выполненные исследования позволили установить, что организация учета и контроля затрат по местам их возникновения и центрам ответственности ликвидирует обезличенность в формировании себестоимости перевозок и позволяет более эффективно управлять этим процессом. Увязка величины производственных затрат со сферой деятельности руководителя соответствующего подразделения позволяет делать вывод не только о целесообразности расходов средств, но и о качестве управления работой автотранспортной организации.

В целях налогообложения перед автотранспортными организациями стоит задача определения себестоимости работ, услуг в пределах установленных норм. Важным моментом в этой связи является внедрение в учетную практику автотранспортных организаций метода «стандарт–кост». Кроме показателей эксплуатационных затрат по маркам и типам автомобилей, целесообразно данные расходы подразделять на переменные и условно-постоянные. Переменные затраты зависят от объема грузооборота и включают зарплату водителей, работающих на сдельной форме оплаты труда, стоимость нефтепродуктов, затраты на техническое обслуживание и ремонт автомобилей, износ автопокрышек, амортизацию автомобилей, которая начисляется от балансовой стоимости машин на 1000 км пробега. При увеличении объема грузооборота сумма этих расходов будет возрастать. Условно-постоянные затраты не изменяются при увеличении или уменьшении объема грузооборота.

Схема расчета себестоимости перевозок в автотранспортной организации представлена в таблице.

Следует отметить, что условно-постоянные затраты не зависят от изменения объема производства, если остаются неизменными производственная мощность организации, площадь гара-

жа, ремонтной мастерской и др. Если же производственные мощности изменяются, то меняется и сумма условно-постоянных затрат. Если данные условия меняются, это отражается на условно-постоянных затратах. Кроме того, на них постоянно влияют инфляционные процессы, в ходе которых растут зарплата служащих, сумма амортизации, проценты за кредит и т.д.

Сочетание системы «стандарт–кост» и организация учета по центрам ответственности в единой системе бухгалтерского учета будет представлять собой эффективный инструмент управления себестоимостью автотранспортных услуг и принятия управленческих решений. Внедрение вышеуказанной системы потребует некоторых изменений в организации синтетического и аналитического учета. До ввода в действие Типового плана счетов показатели себестоимости автотранспортных услуг были одинаковы как для целей налогообложения, так и для бухгалтерского учета. Считаем целесообразным на данном этапе для ведения налогового учета к счету **20 «Основное производство»** открыть субсчета:

20/1 – затраты производства в пределах норм;

20/2 – затраты производства сверх норм.

Необходимо отметить, что в результате применения данного метода на себестоимость автотранспортных перевозок (**дебет субсчета 20/1**) в течение отчетного периода будут списываться прямые затраты в пределах установленных норм, а отклонения будут учитываться по **дебету** субсчета **20/2**. В конце отчетного периода все нормативные затраты будут списываться при применении данной системы в **дебет** счета **90 «Реализация»**, а отклонения – в **дебет** счета **99 «Прибыли и убытки»**.

Внедрение данной методики определения нормативной себестоимости позволит повысить оперативность учета затрат на грузовые автомобильные перевозки и более эффективно управлять данным процессом. ■

Раздел подготовили С. ТЕРЕХОВИЧ, О. ХИЛЬКЕВИЧ.