

## МЕТОДИ ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ

О. Скаско, Т. Недзельська

*НУ "Львівська політехніка"*  
79013, м. Львів, вул. С. Бандери, 12  
e-mail: skasko72@gmail.com, tanyusha12@ukr.net

Досліджено процес формування собівартості автотранспортних перевезень. Розглянуто склад статей калькуляції виробничої собівартості транспортних послуг, також узагальнено класифікацію за елементами витрат, описано методи формування собівартості перевезень, їхні переваги та недоліки. Запропоновано застосовувати на автотранспортних підприємствах простий метод калькулювання.

*Ключові слова:* витрати, собівартість, логістичне підприємство, перевезення, калькуляція, методи калькулювання.

У структурі економіки України важливе значення має транспортний комплекс. Ефективне функціонування державного транспортного комплексу та його інтеграція у європейську та світову транспортні мережі надасть змогу вирішити важливі завдання і проблеми сьогодення у цій сфері та сприятиме збільшенню обсягів перевезень та зменшенню їхньої собівартості.

В ринкових умовах господарювання необхідною умовою функціонування підприємства є достовірність та повнота інформації про витрати, за допомогою яких формується собівартість. Тому, актуальним питанням в обліковому процесі транспортної діяльності є формування собівартості автотранспортних перевезень.

Важливою складовою логістичної системи в Україні є автомобільний транспорт. Загальна транспортна мережа України налічує 21,6 тис. км залізничних колій, 166,1 тис. км автомобільних доріг з твердим покриттям, 4,8 тис. км магістральних нафтопроводів, 40,1 тис. км газопроводів та 1,0 тис. км аміакопроводів, 2,1 тис. км експлуатаційних річкових судноплавних шляхів з виходом до Азовського та Чорного морів [1].

Близько 50 % всіх транспортних перевезень в Україні припадає саме на автомобільний транспорт. Вантажний автомобільний транспорт воліють використовувати представники малого та середнього бізнесу, відсоток якого в Україні тільки зростає [1]. Крім того, понад 75 % пасажирських перевезень належить саме автотранспортним. Розширенню логістичного потенціалу України як одного з ключових чинників розвитку економіки в цілому націлена і діюча програма уряду України.

Водночас забезпечення оптимальності витрат транспортних послуг вимагає правильного, оптимального вибору методу формування собівартості перевезень з метою забезпечення стійкого фінансового стану на ринку автотранспортних послуг. В обліковому аспекті достовірність та повнота інформації про витрати, методи калькулювання, за допомогою яких формується собівартість, відіграє значення і для розробки тарифів, вибору стратегії діяльності автотранспортних підприємств та підвищення конкурентоспроможності у ринковому середовищі.

Метою статті є розкриття методів калькулювання собівартості автотранспортних перевезень, їх переваг та недоліків в залежності від величини підприємства, специфіки його діяльності.

Ефективному формуванню методологічних, методичних питань обліку на автотранспортних підприємствах присвячені праці таких вітчизняних вчених: І. Верховського, Н. Гаврилової, Я. Гончарука, Й. Даньківа, В. Завгороднього, В. Заставнюка, А. Коваленка, В. Палія,

А. Степанюка. Їхні праці з економіки й планування автомобільного транспорту, бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту діяльності автотранспортних підприємств вплинули на формування окресленої у статті проблеми.

Продукцією на логістичних підприємствах є перевезення пасажирів і вантажів. При цьому витрачаються виробничі ресурси, які безпосередньо відносяться до процесу перевезення пасажирів і вантажів, а також до виконання інших робіт і послуг автомобільним транспортом, які визначені технологією і організацією транспортного та експедиційного обслуговування. Крім того, підприємства несуть витрати щодо забезпечення вимог якісного транспортного обслуговування, а також вимог безпеки вантажів і безпеки перевезень пасажирів.

Витрати є найбільш впливовою статтею, що визначає прибуток підприємства, а собівартість, в свою чергу, є одним із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність та платоспроможність підприємства [2].

Тому, актуальним питанням в обліковому процесі транспортної діяльності є формування собівартості автотранспортних перевезень. Важливість етапу формування собівартості перевезень обумовлюється тим, що собівартість перевезень є в подальшому базою для формування витрат та для оцінки економічної ефективності і якості надання послуг.

Виробничий процес на логістичних підприємствах завершується у сфері обігу суспільного продукту. На відміну від галузей матеріального виробництва для створення продукції автотранспортних підприємств не використовується ні сировина, ні напівфабрикати. Предметом праці на логістичному підприємстві є готова продукція різних галузей виробництва, яка потребує переміщення.

Собівартість автотранспортної продукції являє собою узагальнений економічний показник, що виражає у вартісній оцінці витрати організації (фінансові, матеріальні, трудові), пов'язані з виконанням процесу з перевезення вантажів або пасажирів, технічною експлуатацією транспортних засобів, управлінських і комерційних витрат, а також сплати податків. Як економічний показник собівартість перевезень має велике значення при оцінці виконання процесу перевезення, оскільки чинить основний вплив на формування фінансового результату підприємства і підсумкові показники діяльності логістичного підприємства [3].

Мета обліку собівартості наданих споживачам послуг перевезення – це достовірне, повне та своєчасне визначення суми усіх витрат, пов'язаних з перевезеннями та іншими роботами і послугами, що здійснило логістичне підприємство, включаючи видатки в іноземній валюті, перераховані у гривнях відповідно до офіційного курсу НБУ, а також непродуктивних витрат і видатків, допущених на окремих ділянках роботи.

Собівартість перевезень має велике значення при оцінці автотранспортної діяльності. Вона впливає на фінансовий стан організації. Фінансовий стан автотранспортного підприємства, яке здійснює перевезення вантажів і пасажирів, буде кращим, якщо собівартість буде нижчою. Також зниження собівартості впливає на фінансовий стан покупців транспортних послуг. Так як знижується собівартість, то це призводить до зниження тарифів, а, отже, збільшується попит на транспортні послуги.

На автотранспортному підприємстві калькуляцію собівартості перевезень проводять за всіма видами перевезень та послуг, що надаються, але беруть до уваги особливості їх виконання та порядок розрахунку з споживачами. На основі калькуляції собівартості визначають величину витрат, що відносяться на одиницю продукції або виконуваних робіт.

Для того щоб підприємствам визначити структуру витрат і напрями витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, необхідна класифікація витрат за елементами витрат і за статтями витрат. Структура собівартості характеризується складом і співвідношенням окремих статей витрат і елементів витрат у загальних витратах на виконання перевезень. На основі економічного групування і визначення складу витрат відбувається вивчення структури собівартості за елементами. При цьому розглядається економічна природа витрат, визначається місце їх появи і напрямки витрат.

Відповідно до економічного змісту відбувається формування собівартості за елементами витрат. Таке групування потрібне для визначення потреби підприємства в ресурсах, а також виявлення фактичного витрачання цих ресурсів.

Витрати, які відносяться до собівартості послуг з перевезень, відповідно до економічного змісту, групуються за елементами:

- 1) витрати на оплату праці;
- 2) відрахування на соціальні заходи;
- 3) матеріальні витрати;
- 4) амортизаційні витрати;
- 5) інші витрати [4].

Розглянемо, які саме витрати, пов'язані з транспортними перевезеннями, входять до статей калькуляції (див. табл. 1).

Таблиця 1

Склад статей калькуляції собівартості транспортних послуг

№ з/п	Статті витрат	Норма, передбачена методичними рекомендаціями Мінтрансу
1	2	3
1	Прямі матеріальні витрати	п.32
1.1	Вартість усіх видів пально-мастильних та інших матеріалів (включаючи транспортно-заготівельні витрати (далі – ТЗВ) при їх придбанні), які використані як безпосередньо на виконання транспортних перевезень, так і на технологічні операції	
1.2	Витрати на автомобільні шини та акумулятори	
2	Прямі витрати на оплату праці	п.33
2.1	Витрати на виплату основної та додаткової зарплати працівникам, безпосередньо зайнятим перевезеннями, обчисленої за посадовими окладами, відрядними розцінками, тарифними ставками згідно із системами оплати праці, що діють на підприємствах	
3	Інші прямі витрати	п. 34
3.1	ЄСВ, нарахований на суми оплати праці працівників, безпосередньо зайнятих перевезеннями	
3.2	Амортизаційні відрахування від вартості рухомого складу автотранспорту і нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із перевезеннями, нараховані згідно з нормами П(С)БО 7 “Основні засоби” та П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”	
3.3	Витрати на всі види ремонту, техогляд і техобслуговування рухомого складу, який безпосередньо бере участь у перевезеннях, пов'язані з поліпшенням рухомого складу та/або забезпеченням відповідності його технічного стану вимогам безпеки руху та іншим експлуатаційним вимогам: – вартість запасних частин, приладів, обладнання, пального і матеріалів, які використовуються для виконання ремонту власними підрозділами; – вартість ремонтних робіт і послуг, виконаних сторонніми підприємствами та організаціями.	
	– витрати на оплату праці та ЄСВ, нарахований на суму оплати праці працівників, які виконують ремонт і техобслуговування транспортних засобів; – вартість матеріалів, витрачених на утримання законсервованих транспортних засобів, витрати на їх консервацію і розконсервацію; – витрати на страхування транспортних засобів у разі їх ремонту за кордоном	

Продовження таблиці 1

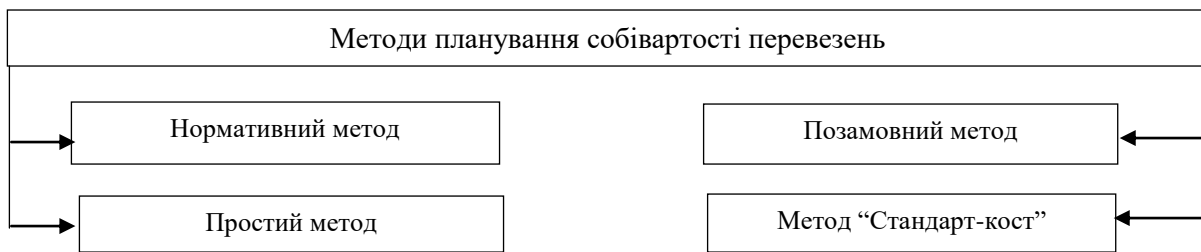
1	2	3
3.4	Вартість інструментів, виданих для відновлення їх запасу на транспортних засобах	п. 34
3.5	Вартість спеціального одягу, необхідних для виконання професійних обов'язків, строк служби яких становить не більше року	
3.6	Вартість матеріалів, що використовуються для миття і дезінфекції автомобілів	
3.7	Оплата інших послуг (крім ремонту та техобслуговування) сторонніх організацій, пов'язаних із транспортними перевезеннями і виконанням технологічних операцій у процесі підготовки рухомого складу до експлуатації	
4	Загальновиробничі витрати (далі – ЗВВ)	п. 35
4.1	Витрати на утримання апарату управління виробництвом (сума оплати праці, нарахований на неї ЄСВ, витрати на оплату службових відряджень працівників апарату управління виробничих структурних підрозділів підприємства, технічне та інформаційне забезпечення управління виробництвом тощо).	
4.2	Амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення	
4.3	Витрати на утримання, експлуатацію, капітальний і поточний ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів, обладнання загальновиробничого призначення, у т. ч. утримання резервного рухомого складу	
4.4	Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (сума оплати праці працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості робіт, послуг, підвищенням їх надійності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, і нарахований на неї ЄСВ, витрати матеріалів, купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо)	
4.5	Витрати на утримання виробничих будівель, споруд і приміщень (опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення тощо)	
4.6	Витрати на обслуговування виробничого процесу (сума оплати праці, у т. ч. за невідпрацьований, але оплачений час на виробництві, і нарахований на неї ЄСВ, обов'язкове страхування загальновиробничого персоналу, витрати на відрядження і переміщення виробничого персоналу, здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю робіт, послуг, утримання воєнізованої, пожежної та сторожової охорони	
4.7	Витрати на охорону праці, техніку безпеки, виробничу санітарію та охорону навколишнього середовища	
4.8	Інші витрати (оплата простоїв, витрати, викликані аваріями та катастрофами, порушеннями правил технічної експлуатації транспорту, недостачі в межах норм природних втрат тощо)	

Джерело: складено на основі: [3].

Як бачимо, базовий склад статей калькуляції виробничої собівартості транспортних послуг відображений в п. 30 Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті і збігається із загальним переліком статей калькуляції виробничої собівартості, наведеним у п. 11 П(С)БО 16.

До наведеної типової номенклатури статей калькуляції можуть вноситись зміни з урахуванням організаційної структури транспортних підприємств, характеру і рівня організації перевезень, питомої ваги витрат у собівартості окремих видів перевезень, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

Нормативно-законодавчими документами передбачено методи, за допомогою яких відбувається планування та формування собівартості перевезень (див. рис. 1).



**Рис. 1. Методи планування собівартості перевезень**

Підприємства, які займаються регулярними перевезеннями за одними й тими ж маршрутами застосовують нормативний облік витрат і калькулювання собівартості. При цьому нормативи витрат повинні розроблятися для кожного маршруту окремо. За даним методом витрати на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг) розраховуються на основі норм і нормативів. Нормативи витрат встановлюються або за фактичними даними минулих років, або на основі технічного аналізу.

Перевагою нормативного методу є те, що він дозволяє, не чекаючи кінця місяця, мати фактичну собівартість виробів, а також регулярно (один раз на 10 днів або частіше) аналізувати причини відхилень і виявляти їх винуватців. Системне документування відхилень від норм дозволяє встановлювати причини відхилень у момент їх виникнення, тоді як за інших методів причини та винуватців відхилень якщо і виявляють, то після складання звітної калькуляції собівартості.

Недоліки даного методу полягають у неправильному обліку відхилень фактичних витрат від норм: відхилення виявляють шляхом проведення розрахунків за тривалий період, не завжди документують, ведуть їх укрупнений облік без визначення причин і винуватців, істотні суми необлікованих відхилень від норм тощо.

За простим методом собівартість розраховується у вигляді ділення всіх витрат звітного періоду на кількість виконаних послуг за цей період (пасажиро-кілометри, години роботи).

Простий метод калькулювання собівартості перевезень використовують здебільшого в дійсно простих умовах – на малих або вузькоспеціалізованих підприємствах, коли підприємство надає один-два види послуг і передбачає ділення всіх витрат звітного періоду на кількість виконаних послуг за цей період (пасажиро-кілометри, години роботи).

Позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості перевезень передбачає облік витрат окремо за кожним видом перевезень (робіт, послуг) у розрізі статей витрат. Об'єктом обліку і калькуляції при використанні даного методу є окремі види перевезень (робіт, послуг), а калькуляційними одиницями – відповідні одиниці вимірювання.

Перевагами даного методу є те, що аналіз витрат по кожному з виконаних замовлень дає змогу виявити рентабельні замовлення, визначити ціни продажу на майбутнє. Застосування позамовного методу дає можливість порівняти витрати по одному і тому ж виробу (замовленню), виробленому в різний час. Також позамовний метод калькулювання має і свої недоліки: потребує деталізації даних, що пов'язано з певними процедурами щодо збору й обробки інформації, тому застосування цього методу є досить трудомістким, а собівартість продукції визначається вже після закінчення виробничого циклу, коли вже не можна вплинути на витрати.

Метод "Стандарт-кост" вважається універсальним інструментом, який здатний забезпечувати різною інформацією менеджерів підприємства про витрати для найрізноманітніших цілей. Застосовуючи цей метод, ми маємо можливість чітко встановлювати всі норми витрат, необхідні для надання послуг. Якщо встановлюють витрати понад норми, то за даним методом їх відносять на винних осіб, а в разі їх відсутності – на результат діяльності автотранспортного підприємства.

Перевага системи "стандарт-кост" перед іншими методами обліку витрат на виробництво полягає в наступному: на підставі встановлених стандартів можна заздалегідь визначити суму

очікуваних витрат на виробництво і реалізацію виробів, обчислити собівартість одиниці виробу для визначення цін, а також скласти звіт про доходи.

Таким чином, розглянувши сутність основних методів формування та калькулювання собівартості перевезень на автотранспортних підприємствах, можемо сказати, що кожний з методів має як свої переваги, так і свої недоліки. При виборі певного методу необхідно розуміти їх характерні особливості та пам'ятати, що правильний вибір методу є запорукою своєчасного одержання необхідної інформації та ефективного управління діяльністю підприємства. Вивчення структури витрат і аналіз собівартості дозволяє розробити заходи щодо зниження витрат з метою підвищення ефективності діяльності підприємства.

Зважаючи на наведене вище, визначення собівартості послуг транспортного підприємства не вимагає застосування складних методів, через те, що ця продукція має масовий характер, виробляється простим способом і немає залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду. Облік витрат на автомобільні перевезення та послуги здійснюється в цілому по транспортному процесу, без розподілу їх за окремими фазами, тому на автомобільному транспорті доцільно застосовувати простий метод калькулювання.

### Список використаної літератури

1. Сайт Міністерства транспорту та зв'язку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mintrans.gov.ua>.
2. Базиліук А. В. Бухгалтерський і податковий облік автотранспорту та перевезень: навч. посіб./ А. В. Базиліук, О. І. Малишкін. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 256 с.
3. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затверджені наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р., № 65 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/-show/v0065361-01>
4. Баланиук І. Ф. Собівартість транспортних вантажних перевезень [Електронний ресурс] / І. Ф. Баланиук. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/soc\\_gum/sre/-2012\\_2/177.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/sre/-2012_2/177.pdf).
5. Зоріна В. Н. Формування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в галузях народного господарства: [навч. посіб.] / В. Н. Зоріна, Г. В. Сеніна. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 240 с.
6. Основи економіки транспорту: підруч. / В. І. Щелкунов, Ю. Ф. Кулаєв, Л. Г. Зайончик, В. М. Загорулько та ін. – К.: Кондор, 2010. – 392 с.
7. Даньків Й. Я. Особливості діяльності автотранспортних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості автотранспортних перевезень / Й. Я. Даньків, М. Я. Остап'юк // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2014. – Вип. 1(1). – С. 132-139.
8. Грицак Н. Ю. Методичні положення обліку витрат на технічну експлуатацію автотранспортного засобу / Н. Ю. Грицак // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Вип. 2 (56). – С. 64–68.

### References

1. Sait Ministerstva transportu ta zviazku Ukrainy [Website of the Ministry of Transport and Communications of Ukraine]. *mmi.mintrans.gov.ua*. Retrieved from <http://www.mintrans.gov.ua> [in Ukrainian].
2. Bazyliuk, A. V., & Malyshekin, O.I. (2011). *Bukhhalterskyii podatkovyi oblik avtotransportu ta perevezen* [Accounting and tax accounting of motor transport and transportation]. Kyiv: Center for Educational Literature [in Ukrainian].
3. Metodichni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti perevezen (robit, posluh) na transporti, zatverdzeni nakazom Ministerstva transport Ukrainy vid 05.02.2001 r., № 65 [Methodological recommendations for the formation of the cost of transportation (works, services) for transport, approved by the order of the Ministry of Transport of Ukraine]. (2001, February 5). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0065361-01> [in Ukrainian].
4. Balaniuk, I. F. Sobivartist transportnykh vantazhnykh perevezen (2012). [Cost of freight transportation]. *mmi.nbu.gov.ua*. Retrieved from: [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/soc\\_gum/sre/2012\\_2/177.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/sre/2012_2/177.pdf) [in Ukrainian].
5. Zorina, V. N., & Senina, H. V. (2005). *Formuvannia ta kalkuliuvannia sobivartosti produktii (robit, posluh) v haluziakh narodnoho gospodarstva* [Formation and costing of products (works, services) in the branches of the national economy]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury [in Ukrainian].

6. Shchelkunov, V. I., Kulaiev, Yu. F., Zaionchyk, L. H. & Zahorulko, V. M. (2010). *Osnovy ekonomiky transportu [Fundamentals of Transport Economics]*. Kyiv: Kondor [in Ukrainian].
7. Dankiv, Y. Ia., & Ostapiuk, M. Ia. (2014). Osoblyvosti diialnosti avtotransportnykh pidpriemstv ta yikh vplyv na orhanizatsiiu obliku vytrat i formuvannia sobivartosti avtotransportnykh perevezen [Features of activity of motor transport enterprises and their influence on the organization of accounting of expenses and formation of cost of motor transportations]. *Naukovyi visnyk Mukachivskoho derzhavnoho universytetu – Scientific Bulletin of Mukachevo State University*, 1(1), 132-139 [in Ukrainian].
8. Hrytsak, N. Yu. (2011). Metodychni polozhennia obliku vytrat na tekhnichnu ekspluatatsiiu avtotransportnoho zasobu [Methodological provisions for accounting of expenses for technical operation of the vehicle]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Bulletin of Zhytomyr State Technological University. Economic sciences*, 2 (56), 64–68 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редколегії 19.02.2019

Прийнята до друку 13.03.2019

## METHODS OF ACCOUNTING OF COSTS OF TRANSPORT

**O. Skasko, T. Nedzelska**

*Lviv Polytechnic National University  
79013, Lviv, S. Bandera str, 12  
e-mail: skasko72@gmail.com, tanyusha12@ukr.net*

In the structure of the economy of Ukraine, the transport complex is important. The efficient functioning of the state transport complex and its integration into the European and world transport networks make it possible to solve the most important tasks of today and allows to increase the volume of transportations.

In market conditions of management, a necessary condition for the functioning of the enterprise is the accuracy and completeness of information on the costs by which the cost is formed. Therefore, the pressing issue in the accounting process of transport activity is the formation of the cost of road transport.

The role of logistics enterprises in the market conditions of the functioning of the Ukrainian economy is growing significantly, due to the fact that all industrial enterprises are related only to a certain range of market economy entities that are suppliers of raw materials and fuels or consumers of finished goods.

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.

The composition of the articles of calculation of production cost of transport services is considered, also the classification by cost elements is generalized, the methods of formation of cost of transportation, their advantages and disadvantages are described. Considering the essence of the basic methods of forming and calculating the cost of transportation at motor transport enterprises, we can say that each of the methods has both advantages and disadvantages.

The advantage of the regulatory method is that it allows, without waiting for the end of the month, to have the actual cost of products, as well as regularly (once every 10 days or more) to analyze the causes of deviations and identify their culprits. The disadvantages of this method are the incorrect accounting of deviations of actual costs from the norms: deviations are detected by calculations for a long period, do not always document, keep their large records without identifying the causes and culprits, significant amounts of untreated deviations from the norms, etc. The advantage of the off-line method is that cost analysis for each of the completed orders allows to identify cost-effective orders, to determine sales prices for the future. The advantage of the standard-cost system over other methods of accounting for production costs is the following: on the basis of the established standards, it is possible to determine in advance the amount of expected costs for the production and sale of products, to calculate the unit cost of the product to determine prices, and to report income.

*Key words:* costs, cost, logistic enterprise, transportation, costing, calculation methods.