

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У структурі запасів вагомою частиною активів підприємства є паливно-мастильні матеріали (далі - ПММ), які мають особливе місце у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Це, потребує повної, достовірної інформації щодо наявності та руху виробничих запасів, що забезпечується належно організованим обліковим процесом. ПММ належать до специфічної статті витрат при експлуатації автомобільного транспорту, яка має суттєву вагу в загальній сумі витрат, оскільки вартість палива має тенденцію зростання. ПММ, як правило, розглядаються в контексті обліку і контролю запасів, проте вони мають суттєві особливості.

В спеціальній літературі ПММ не розглядаються як самостійний об'єкт бухгалтерського обліку. Питанню обліку ПММ присвячено низка публікацій, проте дане питання потребує глибшого дослідження.

Придбання ПММ здійснюється такими шляхами:

безготівкового розрахунку	а) перерахування суми передоплати з рахунка автотранспортного підприємства (АТП) на рахунок роздрібного продавця - визначеної автозаправної станції (АЗС): без придбання талонів; з придбанням талонів; б) використання електронних карток; в) купівля палива в оптових постачальників за наявності власних чи орендованих ємностей та устаткування для його збереження і заправлення автомобілів;
розрахунку готівкою:	а) купівля палива водієм АТП в дорозі на різних АЗС за рахунок виданих йому під звіт коштів; б) купівля палива (як правило, гуртового) підзвітною особою підприємства за наявності власних чи орендованих ємностей і устаткування для його збереження і заправлення автомобілів.

Облік витрат на автотранспортних підприємствах (далі - АТП) здійснюється відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" [4] та методичних рекомендацій № 65 [2].

Витрати на ПММ відносять до витрат, пов'язаних з експлуатацією автотранспорту. Бухгалтерський облік ПММ ведуть на рахунку 203 "Паливо" за видами і місцем знаходження.

Шляхами надходження ПММ можуть бути: оплата коштами; бартер; безоплатно отримані; як внесок до зареєстрованого (пайового) капіталу; при виявленні надлишків під час проведення інвентаризації.

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси" [5] ПММ обліковуються у складі запасів за первісною вартістю. Первісна вартість ПММ залежить від способу надходження і складається із таких елементів:

вартості придбання у постачальника, за винятком непрямих податків;
ввізного мита (при імпорті);
непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
транспортно-заготівельних витрат;
інших витрат, пов'язаних з придбанням і доведенням ПММ до стану, у якому вони будуть використовуватися у запланованих цілях.

АТП купують ПММ: за талони; з доставкою на заправний пункт або склад підприємства з подальшим відпуском їх в експлуатацію; за готівку із складанням авансового звіту.

На практиці для ведення обліку ПММ використовують такі субрахунки: 203/1 "Паливо"/бензин у баках автомобіля; 203/2 "Паливо"/бензин на складі; 203/3 "Паливо"/бензин в талонах.

Підставою для придбання ПММ є договір, укладений між АТП і АЗС. Винятком є використання електронних карток при розрахунках. На практиці АТП використовують типовий договір за формою № 23-нп (дод. 23 до Інструкції № 81 [1]).

У цьому випадку можливі два варіанти купівлі нафтопродуктів на АЗС: без придбання талонів і з придбанням талонів.

У разі отримання ПММ за безготівковий розрахунок (без використання талонів), АТП використовує

відомість одиничного відпуску нафтопродуктів за формою № 24-нп. Відомість призначена для обліку одноразового відпуску однорідних ПММ, яка заповнюється за формою № 24-нп в декілька етапів.

Насамперед заповнюють відомість на АТП в момент укладення договору (чи протягом декількох днів після його укладення). Кількість відомостей може бути не обмеженою, в залежності від домовленості сторін. Здебільшого при визначенні кількості відомостей використовують дані щодо середньої кількості заправлень автомобіля за місяць та кількості самих автомобілів.

Наступним кроком є заповнення на АЗС решти граф відомості (у двох примірниках). Оператор АЗС при відпуску ПММ, згідно відомості, проставляє штамп про кількість відпущеного палива в дорожньому листі водія. Наприкінці місяця АЗС передає другі примірники відомостей на АТП. Окрім того, наприкінці звітного періоду бухгалтерією АЗС виписується видаткова накладна на загальну вартість виданого палива згідно найменування, кількості та вартості за марками ПММ.

Інформацію з відомості бухгалтерія АТП використовує для відображення надходження ПММ у баки транспортних засобів.

У разі заправлення талонами АТП закупає їх у АЗС. Згідно з Інструкцією № 81 [1, п. 4.1.7.27], використовувати талони як засіб платежу на АЗС за паливо заборонено. Проте, талони не є засобом платежу, оскільки дають право на одержання ПММ на певній АЗС у визначеному обсязі, а оплата за ці ПММ уже була здійснена (передоплата).

Для обліку талонів Інструкцією № 81 [1] не передбачено окремого документа. Деякі АТП заповнюють два документи (про, що додатково зазначають у договорі), зокрема відомість за формою № 24-нп і спеціальну відомість, де ведуть облік талонів.

На АЗС Відомість з обліку талонів має вестися в двох примірниках (у розрізі АТП), один із яких передається до бухгалтерії АТП для звірки даних про видачу талонів. На сьогодні обов'язкової форми відомості не встановлено, що дозволяє використовувати довільну форму.

Дані Відомостей з обліку виданих талонів на АТП використовують для зустрічного контролю кількості палива, отриманого від АЗС за місяць. При цьому порівнюють окремо в акті підсумки видачі ПММ у літрах з підсумковою товарною накладною за місяць, отриманою від постачальника. Причинами розбіжностей можуть бути: неправильно виведений залишок палива в баках транспортних засобів на кінець місяця в обліку АТП (погрішності під час виміру залишків), втрата талонів водіями чи використання їх не за призначенням (привласнення), загальна занедбаність в обліку ПММ. У випадку розбіжностей складається акт, який підписують представники АТП та АЗС. В обліку проводиться та кількість талонів/ПММ, які підтверджені актом звірки.

Облік витрат ПММ здійснюється на підставі даних дорожніх листів. Списувати паливо державні органи рекомендують відповідно до Норм витрат ПММ № 43 [3].

Визначення нормативних та фактичних витрат ПММ здійснюється на підставі даних дорожнього листа автомобіля. З дорожнього листа бухгалтерія отримує таку інформацію:

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">- наявність пального в баку автомобіля на початок зміни/рейсу за даними вимірювальних приладів автомобіля;- кількість залитого пального (на АЗС чи з автозаправника АТП, за безготівковим розрахунком, у тому числі за картками або за готівку на АЗС) під час зміни (виконання рейсу);- пробіг автомобіля за час зміни/рейсу. |
|--|

Маючи дані залишку пального в баку автомобіля на початок зміни/рейсу, кількість залитого пального в бак протягом зміни/рейсу і витрату пального за нормою, можна визначити залишок пального на момент закінчення зміни/рейсу, згідно розрахунків.

Облік списання ПММ здійснюється із застосуванням одного з методів обліку вибуття запасів, передбачених у п. 16 П(С)БО 9 [5]. Підприємство обирає один з методів для списання ПММ, фіксує його в наказі про облікову політику та застосовує в обліку вибуття (в операціях за кредитом субрахунка 203"Паливо").

Процес переведення натуральних показників у вартісні називається таксування. Величина ціни може бути різною залежно від обраного методу списання запасів. Технічно ціну списання розраховують за кожним найменуванням палива.

Крім облікових даних залишків палива, які відображаються в картках складського обліку і сальдових відомостях, регулярно проводиться фактичне зняття залишків товару. Специфіка виміру

кількості ПММ має свої особливості, де на підставі даних спеціальних замірних таблиць, знаходять об'єм палива в ємності.

В процесі дослідження встановлено, що оцінка ПММ є важливою передумовою належного обліку, оскільки впливає на точність фінансових результатів. ПММ є специфічною статтею витрат, яка має суттєву питому вагу в загальній сумі витрат підприємства, оскільки вартість палива на сьогодні постійно зростає. Правильний вибір методу оцінки списання ПММ є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції. Повна, достовірна та своєчасна інформація щодо руху ПММ забезпечується бухгалтерським обліком для ефективного управління підприємством.

Список літератури:

1. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затв. спільним наказом Держнафтогазпрому, Мінекономіки, Мінтрансу, Держстандарту, Держкомстату України від 02.04.98 р. № 81/38/101/235/122.

2. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затв. наказом Мінтранспорту України від 05.02.01 № 65.

3. Норми витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затв. наказом Мінтранспорту України від 10.02.1998 р. за № 43.

4. П(С)БО 16 "Витрати", затв. наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua/.

5. П(С)БО 9 "Запаси", затв. наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua/.