

УДК 657.22:656.13

© Шатская Ирина Ивановна

— кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры «Административное право, экологическое право,
информационное право» Юридического института
Российского университета транспорта
irina_shatskaya@mail.ru

Особенности организации и нормативного регулирования бухгалтерского учета на предприятиях транспорта

Аннотация. Законодательство в области регулирования бухгалтерского учета на предприятиях транспорта включает совокупность федеральных, отраслевых стандартов, рекомендаций и стандартов экономического субъекта. Особенностью организации бухгалтерского учета в транспортных предприятиях является то, что кроме федеральных, отраслевых стандартов, рекомендаций и стандартов экономического субъекта бухгалтерский учет на предприятиях транспорта ведется на основании распоряжений Минтранса России. Транспортные предприятия в силу своей специфики занимаются перевозкой грузов, пассажиров, выполняют погрузочно-разгрузочные работы, подготовку, экспедирование и хранение груза, что в свою очередь обуславливает ряд особенностей в организации и ведении бухгалтерского учета. Спецификой в работе транспортных предприятий является то, что они используют нормативные документы, на которых основывается транспортная система грузоперевозок, которые также использует бухгалтерский отдел транспортного предприятия в своей деятельности. Кроме того бухгалтера транспортного предприятия применяют в своей работе нормативные акты более частного порядка, такие как правила дорожного движения, правила технической эксплуатации автомобилей и их технического обслуживания и др.

Правильная организация ведения бухгалтерского учета на транспортных предприятиях с грамотным, своевременным соблюдением и исполнением законов, нормативных актов, положений по бухгалтерскому учету, положений учетной политики, распоряжений Минтранса России, законодательных и нормативных документов, на которых основывается работа транспортной системы в целом, позволят добиться четкого регулирования и исполнения условий перевозок грузов и пассажиров с

учетом их особенностей, результатом станет стабильная, успешная деятельность транспортного предприятия в будущем.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; транспортные предприятия; затраты; перевозка; грузы; документы.

© Irina Iv. Shatskaya

— Candidate of Economic Sciences, docent, associate professor of the department of administrative law, ecological law, information law, Law Institute of the Russian University of Transport

Features of organization and legal regulation of the accounting at transport enterprises

Abstract. Legal regulation of the accounting at transport enterprises includes a set of federal, industry standards, recommendations and standards of an economic entity. A feature of the accounting organization at transport enterprises is that in addition to federal, industry standards, recommendations and standards of an economic entity, the accounting at transport enterprises is conducted on the basis of the acts and provisions of the Ministry of Transport of Russia. Transport enterprises, due to their specific nature, are engaged in the transportation of goods, passengers; they perform loading and unloading, preparation, forwarding and storage of cargo, which determines a number of features in the organization and maintenance of accounting. The peculiarity in the work of transport enterprises is that they use the regulatory legal documents of a cargo transportation system, which are also used by accounting departments of transport enterprises. In addition, the accountants of the transport enterprises apply the legal regulations of a more private order, such as traffic rules, rules for the technical operation of vehicles and their maintenance, etc. Proper accounting organization at transport enterprises with competent, timely compliance and execution of laws, regulations, accounting regulations, accounting policies, provisions of the Ministry of Transport of Russia, legislative and regulatory documents on which the transport system is based, will allow developing favorable conditions for goods and passengers' transportation and will result in a stable, successful activity of transport enterprises in the future.

Keywords: accounting; transport enterprises; costs/expenditures; transportation; freight/cargo; documents.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета на предприятиях транспорта в Российской Федерации осуществляется на основании следующих документов:

— Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» — регламентирует установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета [4];

— Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, в котором определяется порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству РФ, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации;

— положения по бухгалтерскому учету — регламентируют порядок бухгалтерского учета активов, обязательств или событий хозяйственной деятельности предприятия (на данный момент действуют 24 стандарта);

— План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, утвержденная приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н. На основе данного Плана счетов предприятия утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Особенностью организации бухгалтерского учета в транспортных предприятиях является то, что кроме перечисленных нормативных документов бухгалтерский учет ведется на основании распоряжений Минтранса России.

Для всех транспортных предприятий правила организации бухгалтерского учета, такие как: документооборот, первичный учет, план счетов бухгалтерского учета, инвентаризация, формы бухгалтерского учета, формы организации учетных работ и формирование финансовой отчетности, — одинаковые и регламентируются законами, нормативными актами и положениями по бухгалтерскому учету, действующими на территории РФ.

Специфика осуществляемой деятельности транспортного предприятия обуславливает ряд особенностей в организации и ведении бухгалтерского учета, которые распространяются на предприятия, занимающиеся перевозкой грузов, пассажиров, и на предприятия, которые кроме перевозки грузов выполняют погрузочно-разгрузочные работы, подготовку, экспедирование и хранение груза. Такая специфика в деятельности транспортного предприятия влияет на учет доходов и расходов, документооборот и налогообложение.

К затратам транспортных предприятий в отличие от других предприятий относят затраты, которые необходимы на первой стадии

оказания услуг по перевозкам, и затраты, которые возникают в результате обеспечения работы транспортных средств. К ним относятся: регистрация, страхование транспортных средств, затраты на горюче-смазочные материалы, запасные части и техническое обслуживание автомобилей. В составе затрат на горюче-смазочные материалы отражается стоимость приобретенных всех видов топлива, расходуемого на нужды предприятия. Списание горюче-смазочных материалов рассчитывается с учетом пробега автомобиля и в соответствии с нормами, установленными Минтрансом России. В составе затрат на запасные части, ремонт и техническое обслуживание входит стоимость всех расходуемых материалов, автомобильной резины, инструментов, приспособлений, инвентаря и др.

Кроме того особенностью транспортных предприятий является и то, что в транспортном предприятии к основным объектам относятся транспортные средства, которые находятся в собственности, аренде или лизинге, при помощи которых происходит оказание услуг по перевозкам, а также пути сообщения и различные специфические устройства.

В транспортных предприятиях основная часть работников — водители, управляющие транспортными средствами, которые проходят предварительные и периодические медосмотры; и режим их работы определен правилами работы транспортного предприятия.

Транспортные предприятия кроме обязательных налогов уплачивают дополнительный транспортный налог на основании гл. 28 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), имеющего особенности в каждом из регионов. Сумма транспортного налога рассчитывается в каждом случае индивидуально, исчисляется исходя из количества лошадиных сил транспортного средства. По транспортному налогу на постоянной основе составляется и ведется отчетность бухгалтерским отделом предприятия.

Транспортное предприятие, прежде чем приступить к процессу выполнения непосредственных задач, должно выбрать систему налогообложения, в соответствии с которой будет вести свою деятельность. Таких форм на территории РФ, три и любая из них может быть использована на транспортных предприятиях: ОСНО (общая система налогообложения), УСН (упрощенная система налогообложения) или ЕНВД (единый налог на вмененный доход). Применение ЕНВД на основании гл. 29 НК РФ возможно только при определенном количестве транспортных средств на предприятии или при определенном количестве посадочных мест в транспортном средстве. Более точные критерии для использования данной схемы устанавливаются регионами Российской Федерации.

Кроме того транспортные предприятия применяют в работе ряд специальных документов: путевой лист, транспортная накладная, товарно-транспортная накладная, железнодорожная или авиагрузовая накладная, коносамент, документы о перегрузке с одного вида транспорта

на другой. Одним из документов, подтверждающих услуги перевозки, является транспортная накладная, которая составляется, когда перевозчик — юридическое лицо, грузоотправитель в этом случае оформляет накладную ТОРГ-12 и счет-фактуру. На основании транспортной накладной перевозчик подтверждает свои расходы. Также используется товарно-транспортная накладная № Т-1, в том случае когда грузоотправитель выступает и перевозчиком.

Ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем предприятия. Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия. Перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, перечень лиц, имеющих право получения наличных средств под отчет и сроки нахождения денег в подотчете, утверждается приказом руководителя. Руководители предприятий, применяющих упрощенный способ ведения бухгалтерского учета, руководители предприятий среднего предпринимательства имеют право вести бухгалтерский учет самостоятельно.

Хранение документов осуществляется в соответствии с Перечнем типовых управленческих документов, образующихся в деятельности предприятия, с указанием сроков хранения, утвержденных Росархивом 6 октября 2000 г. Порядок создания, получения, принятия к учету, обработки, передачи в архив первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется бухгалтерским отделом, возглавляемым главным бухгалтером, который подчиняется непосредственно руководителю предприятия. Структура и численность бухгалтерского отдела определяется внутренними правилами и должностными инструкциями и зависит от объема учетной работы.

Бухгалтерская служба транспортного предприятия несет ответственность за формирование учетной политики, ведение и оформление бухгалтерских документов, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

У каждого автотранспортного предприятия должна быть своя учетная политика, сформированная главным бухгалтером и утвержденная руководителем предприятия. Дата утверждения учетной политики на текущий год — 31 декабря, так как закрепленные ею способы учета подлежат применению с 1 января года, следующего за годом утверждения.

Учетная политика транспортного предприятия — внутренний стандарт ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности. Под учетной политикой предприятия понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика формируется в соответствии с нормативными документами, действующими на территории РФ, и с правилами составления учетной политики, закрепленными в Положении по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденному приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

В учетной политике транспортного предприятия формируется рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий только те счета, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями ведения учета и составления отчетности: формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств предприятия; способы оценки активов и обязательств; правила документооборота и технологии обработки учетной информации; порядок контроля за хозяйственными операциями; другие документы, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Учетная политика транспортного предприятия базируется на общепринятых принципах и составляется с учетом особенностей деятельности транспортного предприятия, таких как: перевозка грузов, пассажиров, приобретение автомобилей в собственность или лизинг, сдача автотранспорта в аренду, приобретение и расход всех видов топлива, ремонт и техобслуживание автомобильной техники и др. Кроме того в учетной политике отражаются: формы применяемых унифицированных первичных документов, обусловленных спецификой работы транспортного предприятия; методика нормирования расхода топлива; порядок учета и списания автомобильных шин; учет расходов на страхование автотранспорта, учет расходов на медицинские осмотры водителей.

Автотранспортное предприятие, как и любое другое предприятие на территории РФ, обязано вести бухгалтерский учет на основании сформированной учетной политики для целей бухгалтерского учета, а также при выборе выгодного для предприятия налогового режима, сформировать учетную политику для целей налогового учета. Учетная политика для целей бухгалтерского учета и учетная политика для целей налогового учета представляются в налоговую инспекцию в основном как два отдельных документа, однако предприятие вправе объединить их в едином документе (предусмотрев для этого отдельные главы), так как законом обязательных требований не установлено.

Учетная политика не подлежит изменению, за исключением следующих случаев: реорганизация или реструктуризация предприятия; смена собственника; изменения законодательства; разработка новых способов ведения бухгалтерского учета. Форма документа учетной политики законом не регламентирована, но в нем необходимо предусмотреть все нюансы учета.

За отсутствие политики по учету или ее положений, требующих самостоятельного выбора или установления, представители налоговых служб привлекают к ответственности как за грубое нарушение правил учета. На основании ст. 120 НК РФ штраф составляет 10 тыс. руб., если нарушение распространяется на несколько налоговых периодов, то штраф составит 30 тыс. руб. Одновременно оштрафуют должностное лицо на основании ст. 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Бухгалтерская служба транспортного предприятия несет ответственность за формирование разовых приказов, включающих следующее: состав сотрудников, которые имеют право на управление транспортными средствами, состав комиссии по оценке состояния парка автомобилей, определения периодичности проведения ремонтных работ, порядка контроля пробега автомобилей и норм расхода на горюче-смазочные материалы, бензин, дизельное топливо, прочие расходные материалы.

Нормы расхода устанавливаются на основе тарифов, которые могут быть приняты предприятием или на основании норм Минтранса России. Расходы на текущий ремонт списываются как фактические расходы в текущем периоде. Расход прочих материалов формируется из характеристик автомобилей.

Также в приказах отражаются: страхование автомобилей, перевозимых грузов, прохождение медосмотров, оплата проезда по платным трассам и т.д. Расходы по обязательным видам страхования включаются в состав прочих расходов в пределах страховых тарифов. Учет расходов на проведение медосмотров зависит от того, за счет каких источников они оплачены. Наличие приказов учитывается при проверке налоговой инспекцией в обосновании затрат.

На предприятиях транспорта целесообразна деятельность системы внутреннего контроля, включающая в себя контроль за сохранностью и использованием имущества, законностью и целесообразностью финансово-хозяйственных операций, а также соблюдением достоверности учета и отчетности.

Кроме того транспортная система грузоперевозок основывается на следующих нормативных документах, которые использует бухгалтерский отдел в своей деятельности:

— ГК РФ (гл. 40, 41) — регламентирует общие положения о перевозках; оформление договоров перевозки, фрахтования, между перевозчиками; сроки подачи, доставки грузов; ответственность перевозчика, возникающую на разных стадиях процесса транспортировки; претензии и иски; организацию процесса транспортной экспедиции.

— Федеральный закон от 8 ноября 2007 г. № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта» — раскрывает правила перевозок грузов; меры

государственного надзора; виды перевозок; правила определения массы и пломбирование грузов; хранения грузов и очистки транспортных средств перевозчиком; особенности заключения, изменения условий договоров транспортировки; ответственность грузоотправителей, грузополучателей;

— постановление Правительства РФ от 15 апреля 2011 г. № 272 «Об утверждении Правил перевозок грузов автомобильным транспортом». Данное постановление отражает следующие критерии организации грузоперевозок: принципы заключения договора на перевозку грузов; порядок предоставления транспортных средств и предъявления груза для перевозки; определение массы допустимого груза; порядок составления актов и оформление претензий;

— приказ Минтранса России от 15 января 2014 г. № 7 «Об утверждении Правил обеспечения безопасности перевозки пассажиров и грузов автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом» — регламентирует обеспечение безопасности перевозки грузов.

Лицензия — документ, предоставляющий разрешение на определенные виды деятельности. Лицензирование предусматривают отдельные виды транспортных услуг: перевозка особо опасных грузов; международные перевозки грузов. Данное разрешение выдает Минтранс России через транспортные инспекции. Лицензированию также подлежит перевозка пассажиров.

Для осуществления грузоперевозок на территории РФ водитель должен иметь определенный перечень документов: водительское удостоверение определенной категории; паспорт; паспорт транспортного средства и талон технического паспорта на автотранспорт; страховой полис ОСАГО владельца транспортного средства.

Кроме того необходимы документы для перевозки груза у перевозчика: путевой лист, который должен содержать в себе данные по государственному номеру автомобиля, километраж на начало пути, информацию о расходе горюче-смазочных материалов, дату выдачи бланка, реквизиты товарно-транспортной накладной на груз, отметку о прохождении медосмотра; копию трудового договора водителя (если он — не владелец транспортного средства); сертификат качества товара (выдает грузоотправитель); доверенность на управление транспортным средством, если водитель наемное лицо; договор на оказание услуг транспортировки; транспортную накладную или товарно-транспортную накладную в трех экземплярах. У грузоотправителя в перечень необходимых документов входят: товарно-транспортная накладная в четырех экземплярах, которая оформляется грузоотправителем и содержит в себе товарный и транспортный разделы; дополнительные документы, если это продукты, алкоголь, животные.

К основным документам, регламентирующим грузоперевозки, относится договор о перевозке груза — соглашение между

грузоотправителем и перевозчиком, в котором оговариваются все необходимые условия: адрес, куда будет доставлен груз; сведения о грузе; время, в течение которого перевозчик может выполнить услугу; финансовое вознаграждение и способ его оплаты; ответственность и обязательства каждой из сторон, другие условия договора; полные данные о реквизитах сторон и печати.

Если же заказчиком перевозки является грузополучатель, транспорт принадлежит ему и осуществляется самовывоз груза, тогда заключается с перевозчиком договор транспортной экспедиции. В этом случае основными документами, регламентирующими отношения, выступают ГК РФ (гл. 41) и Федеральный закон от 30 июня 2003 г. № 87-ФЗ «О транспортно-экспедиционной деятельности».

Бухгалтерский учет при доставке грузов по договорам транспортной экспедиции, которые включают в себя права собственности на грузы, пошлины и страховые полисы, маршрутные листы и документы по оформлению передачи грузов и их складского хранения, во многом зависит от определения порядка вознаграждения перевозчика, компенсации дополнительных затрат и других моментов, содержащихся в договорах транспортной экспедиции. Они могут быть как соглашениями между двумя посредниками, так и документами, подтверждающими самостоятельное предоставление услуг.

В случае, когда грузоотправитель и грузополучатель совпадают в одном лице с владельцем транспорта, заключается договор перевозки груза. Такая перевозка не сопровождается изменением собственника перевозимых товаров.

Когда в перевозке участвуют грузоотправитель, грузополучатель и перевозчик, привлеченный для оказания услуги по транспортировке на возмездной основе, отношения с перевозчиком регламентирует гражданское законодательство. В этом случае договор носит посреднический характер, предприятие ведет свою работу от имени и по поручениям клиентов, что отражается на ведении бухгалтерского учета в транспортных предприятиях.