

УДК 658:504.03

DOI: <https://doi.org/10.32782/CMI/2024-9-12>

Полятикiна Л.І.

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Сумський національний аграрний університет

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНО-ЕКСПЕДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Встановлено, особливості теоретичних і практичних питань організації та методики бухгалтерського обліку і оподаткування робіт і послуг автотранспортних підприємств, які потребують вирішення. Дані проблеми широко висвітлюються у працях вітчизняних науковців. Визначено, що в автотранспортних підприємствах мають місце такі виробничі процеси-процес постачання (купівля бензину, запчастин, контейнерів); процес реалізації послуг; відтворення технічного стану засобів праці. Доведено, неповноцінність існування система бухгалтерського обліку без відповідного нормативно-правового забезпечення. Дослідження стану обліку робіт і послуг в автотранспортному підприємстві виявило організаційні недоліки, технологію збору та обробки інформації. Дані про рівень витрат одержуються зі значними затримками та в узагальненому вигляді, що знижує ефективність бухгалтерського обліку та ускладнює пошук резервів для покращення показників. Цьому значною мірою перешкоджає недосконала внутрішня звітність, яка використовується на підприємстві. Зокрема, відсутній внутрішній звіт, який би узагальнював інформацію про вартість автомобільного транспорту. Були надані відповідні пропозиції для усунення зазначених недоліків.

**Ключові слова:** оподаткування, облік, управління, автотранспорт, тариф, доходи, економіка, підприємство.

Polyatykina Larysa

Sumy National Agrarian University

## FEATURES OF ACCOUNTING AND TAXATION OF TRANSPORT AND FORWARDING SERVICES IN AUTO TRANSPORT COMPANIES

It has been established that there are a number of theoretical and practical issues regarding the organization and methodology of accounting and taxation of works and services of motor transport enterprises that need to be resolved. These problems are widely covered in the works of domestic scientists. It was determined that the following production processes take place in motor transport enterprises – the supply process (purchase of gasoline, spare parts, containers); process of implementation of services; reproduction of the technical condition of the means of labor. It has been proven that the accounting system in modern enterprises cannot fully exist without proper regulatory and legal support. Such support was formed during the last two decades and is in the process of constant changes, which are accompanied by political, economic, integration, social and other factors. The study of the state of accounting of works and services in the motor transport enterprise revealed organizational shortcomings, the technology of information collection and processing. Data on the level of expenses are received with significant delays and in a generalized form, which reduces the efficiency of accounting and makes it difficult to find reserves for improving indicators. This is largely hindered by the imperfect internal reporting used at the enterprise. In particular, there is no internal report summarizing information on the cost of road transport. Corresponding proposals were provided to eliminate the indicated shortcomings. The transition of the Ukrainian economy to market conditions and the rapid privatization of enterprises significantly changed the system of the transportation process. Today, motor transport enterprises work in the absence of centralized orders, which leads to unstable formation of the volumes of their services during the planned period of time. This causes uncertainty of enterprises in achieving positive results from their production and economic activities and increases the risk of their sustainable functioning in the competitive market. The problem of compensation for the loss of income of motor carriers in connection with the transportation of preferential categories of citizens and transportation at regulated tariffs remains unresolved, since it is impossible to determine the real amount of income of motor carriers. It was determined that the peculiarities of transport services affect the organization of the accounting and analytical process and determine the process of independent verification – audit. When conducting an independent audit, in our opinion, you should first analyze the legal aspects of the documentation and reflection in the tax and accounting records of operations for the purchase and insurance of vehicles.

**Keywords:** taxation, accounting, management, motor transport, tariff, income, economy, enterprise.

**Постановка проблеми.** Транспортна галузь є важливою ланкою розвитку продуктивних сил суспільства. Забезпечує процеси виробництва та обігу, транспортування товарів до місць продажу та споживання, а також надання послуг з перевезення пасажирів. Сьогодні майже всі підприємства мають сучасні транспортні засоби, а для автомобільних підприємств – це також спосіб виробництва, який використовується в основній діяльності, тому питання ефективного використання

транспортних засобів, їх обліково-аудиторські аспекти є актуальними.

Останнім часом на ринку транспортних послуг спостерігається суттєве зменшення обсягів перевезень, що здійснюють великі комплексні автотранспортні підприємства. Це пов'язано як з загальним зниженням суспільного виробництва, так і з тим, що дрібні перевізники почали конкурувати з ними, розбиваючи загальний обсяг транспортної роботи на менші частини.

Водночас, економічні реформи та перехід до ринкових механізмів господарювання зумовлюють потребу в збільшенні обсягів перевезень, а це передбачає розвиток автомобільного транспорту. Проте, через старіння виробничих фондів, зокрема рухомого складу, великі підприємства не можуть конкурувати з приватними перевізниками [1, с. 17].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Існує ряд різних підходів до відображення господарських операцій, які є основою діяльності автотранспортних підприємств. Однак, досі існують особливості радянської системи бухгалтерського обліку, які не були повністю вирішені, незважаючи на дослідження вченими, такими як Моссаковський В. [1], Мочерний С. В., Трегубчак В. М. [6], Осадча Г. Г., Пушкарьова М. В. [2], Бутинець Ф. Ф., Швець В. Г. [7]. Особливо складними є питання бухгалтерського обліку та контролю за пасажирськими перевезеннями в умовах підняття розміру оплати за проїзд у транспорті та відсутності можливості в повному обсязі визначати пасажирський потік.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є теоретичне обґрунтування та практична розробка пропозицій по удосконаленню обліку транспортних засобів та автомобільних перевезень на автотранспортних підприємствах в умовах ринку. Провідними задачами дослідження є підвищення оперативності та аналітичності обліку, орієнтація на прийняття управлінських рішень.

Одним із головних завдань розвитку транспортно-дорожнього комплексу України на середньостроковий період є визначення шляхів розв'язання проблем подальшого розвитку транспортної галузі, зростання попиту на транспортні послуги та активізація процесів інтеграції транспортно-дорожнього комплексу України до європейської та світової транспортних систем.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Автомобільний транспорт є невід'ємною частиною підприємницької діяльності, оскільки кожна фірма в процесі господарювання потребує перевезення матеріалів, сировини, готової продукції. Суб'єкти малого підприємства в галузі можуть використовувати власний автотранспорт або скористатися послугами автотранспортних підприємств. У сучасних умовах малий бізнес може виконувати важливу роль у забезпеченні жит-

тєдйальності населення, функціонуванні та розвитку економіки держави, збереженні її обороноздатності та досягненні зовнішньоекономічних цілей країни.

Автомобільний транспорт є важливим фактором в соціально-економічному розвитку країни. Перехід української економіки на ринкові умови господарювання та швидка приватизація підприємств суттєво змінили систему перевізного процесу. Вивчення практики автотранспортних підприємств, свідчить, що надання повідомлення для прийняття управлінських рішень на рівні витрат є неефективним, знижуючи надійність та повноту результатів формування вартість транспортних послуг [2, с. 74].

Причинами такої ситуації для врахування витрат автотранспортних підприємств є:

1) недосконалість організації обліку витрат підприємствами автотранспорту;

2) недосконалість процесу розрахунку вартості автомобільних послуг.

Говорячи про бухгалтерські завдання автотранспортного підприємства, вони можуть бути зазначені в цьому ключі з урахуванням аспектів цієї галузі. Виконання вищевказаних завдань шляхом обліку автотранспортним підприємством дозволить забезпечити високу якість та повне задоволення національної економіки та всього населення як споживачів послуг автотранспорту [4, с. 32].

Це, у свою чергу, вимагає вдосконалення системи управління автотранспортними підприємствами (зокрема, шляхом реалізації функцій планування, організації, стимулювання та контролю) та вдосконалення організації та методів обліку, включаючи транспортні витрати автопідприємств.

Аналізуючи роботу автотранспорту Сумського АТП 15954 за 2020–2022 роки можна стверджувати, що ситуація була досить нестабільною. Позитивним моментом є те, що починаючи з 2021 року підприємство почало використовувати для перевезень не лише вантажні, а й легкові автомобілі.

Досліджуване АТП складає даний Звіт. Він дозволяє визначити наступні показники: види витрат на паливо кожного виду обліковувалися підприємством протягом звітного періоду; пробіг кожного виду транспорту нараховується протягом року; кількість палива

Таблиця 1

Звіт про роботу автотранспорту Сумського АТП 15954

Найменування Показників	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення 2022 від 2020 (+/-)	
	Вантажні автомобілі	Легкові автомобілі	Вантажні автомобілі	Легкові автомобілі	Вантажні автомобілі	Легкові автомобілі	Вантажні	Легкові
Загальний пробіг автомобілів: тис.км	539,2	-	596,6	120,6	585,2	116,6	+46	+116,6
з нього пробіг автомобілів із вантажем	485,2	-	506,6	-	497,4	-	+12,2	-
пробіг автомобілів, який виконано на бензині	-	-	-	38,1	-	31,2	-	+31,2
пробіг автомобілів, який виконано на дизельному пальному	-	-	596,6	-	585,2	-	+585,2	-
пробіг автомобілів, який виконано на зрідженому газі	-	-	-	82,5	-	85,4	-	+85,4
Обсяг перевезених вантажів, тис. т	16,9	-	18,9	19,8	-	-	-16,9	-
Вантажообіг, тис. ткм	6481,5	-	6932,6	7503,7	-	-	-6481,5	-

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

кожного виду, що використовується транспортними засобами всіх типів; пробіг автомобілів усіх типів з точки зору палива; пробіг та кількість палива, що використовується транспортними засобами спеціального призначення, включаючи легкові та легкові автомобілі, а також кількість вантажу, що перевозиться на таких автомобілях; об'єм газу та дизельного палива, що використовуються автомобілями на газових дизелях, та загальний пробіг цього виду транспорту.

Таким чином, Звіт надає необхідну інформацію для узагальнення діяльності транспорту для комерційних цілей, використання нафтопродуктів для експлуатації такого транспорту, кількість вантажу та вантажообороту на території України та в міжнародному сполученні.

Інформаційна підтримка створюється для управління витратами, починаючи з поточної документації господарських операцій, зробленої автотранспортною компанією. Крім того, дані первинних документів є доказовою базою, що використовується компанією для підтвердження своєї позиції перед наглядовими органами та у судових справах, що надає юридичної сили (доказів) бухгалтерській інформації. Належна документація господарських операцій допомагає зберегти майно [3, с. 312].

Дані для оцінювання динаміки фінансових результатів Сумського АТП 15954 наведені в таблиці 2.

Аналіз фінансових результатів підприємства дозволяє оцінити зміни в структурі доходів і витрат, особливості їхнього формування та використання, а також представити перспективні напрями їхнього розвитку.

Особливістю обліку в Сумському АТП 15954 є оперативний облік випуску автомобілів на лінію та їхній технічний стан. Щоденно диспетчер разом з іншими службами складає диспетчерський звіт, який є основою для використання керівництвом АТП для прийняття рішень щодо підвищення технічної готовності автопарку. АТР веде облік замовлень на перевезення вантажів у спеціальному журналі, в якому вони реєструються, оскільки надходять від клієнтів.

Аналіз, наведений у таблиці, свідчить, що Сумське АТП 15954 у 2020 та 2022 роках отримало прибутки. У 2020 році підприємство отримало збиток у розмірі 204 тис. грн. Щодо чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) даний показник у динаміці погіршувався, і у звітному році порівняно з базисним зменшився на 972 тис. грн або 9,9% відповідно. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт,

послуг) у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилася на 721 тис. грн.

На підставі замовлень на перевезення вантажів, проїзних листів, накладних та інших документів, що засвідчують виконання роботи замовником. У разі порушення поведінки з вини клієнта водії складає акт про невиконання наказу. Обсяги фрахту, фактично здійснені відповідно до контрактів та угод, обліковуються у картці виконання угод та контрактів на перевезення вантажів.

Окрім обслуговування регулярних маршрутів, автобуси АТП забезпечують перевезення за разовими замовленнями. Для цього ведеться книга замовлень, в якій реєструється рух подорожніх листів та сертифікатів для клієнтів. Експлуатаційні роботи автобусів обліковуються на підставі даних проїзних листів у картках обліку автобусних робіт, які відкриті протягом одного місяця. Облік роботи таксі також здійснюється відповідно до проїзних документів.

Транспортно-технічне обслуговування в Сумському АТП 15954 включає ряд робіт, що стосуються підготовки, відправлення та отримання вантажів, а також послуг транспортних послуг (підготовка вантажів до транспорту, організація транспорту, навантажувально-розвантажувальні роботи, короткі складські операції – термін зберігання вантажу, експедиція для здійснення зовнішньоторговельних операцій, державних послуг – приймання товарів, їх упаковка, доставка квитків додому тощо). Усі ці роботи організовані на контрактній основі.

Робота кожного автомобіля таксі записується в посвідченнях особи, які потім узагальнюються у зведеній бухгалтерській звітності щодо експлуатації легкових автомобілів. Він показує обсяг використання автопарку, простої з різних причин, виконання плану доходів, виправляє економію або надмірне споживання палива.

Вивчення підприємством стану обліку витрат виявило організаційні недоліки, технологію збору та обробки інформації. Дані про рівень витрат одержуються зі значними затримками та в узагальненому вигляді, що знижує ефективність бухгалтерського обліку та ускладнює пошук резервів для покращення показників.

Цьому значною мірою перешкоджає недосконала внутрішня звітність, яка використовується на підприємстві. Зокрема, у компанії немає такого внутрішнього звіту, який би узагальнював інформацію про вартість автомобільного транспорту.

Таблиця 2

Динаміка фінансових результатів в Сумському АТП 15954

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 від 2020 р. (+,-)
	тис. грн	тис. грн	тис. грн	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	9845	10679	8873	-972
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	(9582)	(10248)	(8861)	+721
Валовий прибуток	263	431	12	-251
Інші операційні доходи	1276	996	1101	-175
Адміністративні витрати	(1275)	(1238)	(1306)	-31
Витрати на збут	(10)	-	-	+10
Інші операційні витрати	(32)	(5)	(11)	+21
Фінансовий результат від операційної діяльності	222	184	(204)	-426
Чистий фінансовий результат	89	150	(204)	-293

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Звіт про собівартість автоперевезень може бути базою для прийняття управлінських рішень, які стосуються зміни обсягу, структури та цін автоперевезень, мотивації працівників, які здійснюють автоперевезення, а також інвестиційних чи інших заходів по підвищенню ефективності діяльності товариства.

Використання цього Звіту на практиці допоможе визначити більш надійну фінансову віддачу від операційної діяльності підприємства та дозволить оперативно контролювати витрати, які включають витрати на автомобільний транспорт у необхідних частинах.

Систему управління витратами необхідно впроваджувати комплексно, щоб забезпечити виконання завдань. Ефективне функціонування діяльності автотранспортного підприємства неможливе, якщо у підприємства немає розумно побудованої системи управління. Впровадження планування ефективності та внутрішнього контролю в систему управління є важливим елементом підвищення ефективності фінансових, трудових та матеріальних ресурсів підприємства. Система управління спрямована на порівняння планових значень з фактичними результатами роботи за певний період. Фінансово-господарська діяльність автотранспортних підприємств має здійснюватися у передбачуваному порядку [5, с. 526].

Тому фінансово-господарська діяльність повинна бути передбачуваною, спираючись на багатовекторний науковий аналіз сфер та методів діяльності, діяльності, ресурсних можливостей підприємства та очікуваних фінансових результатів, які мінімізують ризик втрати великого капіталу. Це, у свою чергу, включає розробку низки документів, що містять основні показники, розраховані на короткострокову та довгострокову перспективу [6, с. 212].

Особливості транспортних послуг впливають на організацію обліково-аналітичного процесу в автотранспортних підприємствах, зокрема:

- 1) наявність великої ваги на магістральному маршруті рухомого складу – транспортних, вантажно-розвантажувальних машин, а також необхідність постійного обліку його технічного стану, необхідність технічного обслуговування та ремонту;
- 2) використання специфічних запасів: паливно-мастильних матеріалів, шин, запчастин та агрегатів,

які потребують досконалої організації аналітичного обліку та покращеного контролю цих запасів, а також можливості відкриття субрахунків третього рівня;

3) споживання транспортних послуг, що забезпечують процеси постачання, виробництва та споживання товарів, що призводять до збільшення собівартості виробництва таких товарів;

4) відображення на рахунку 23 «Виробництво» витрати господарських операцій автотранспортних підприємств, тому доцільно звернути увагу на те, чи відкриті такі субрахунки: вантажні, пасажирські транспортні, транспортно-диспетчерські послуги, інші види діяльності;

5) момент, наданий транспортною послугою, збігається із спожитим процесом;

6) відсутність незавершеного виробництва, включаючи всі витрати у собівартість реалізованих послуг;

7) розширення міжнародного сполучення призведе до виникнення зовнішньо-економічних операцій;

8) необхідність управління вартістю виснажених матеріалів і трудових ресурсів з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства [7, с. 432].

Таким чином, характерною особливістю автотранспортних підприємств є їх унікальна структура, яка передбачає наявність оперативно-технічних та управлінських служб.

**Висновки.** Практичне значення проведених досліджень полягає в тому, що їх результати мають прикладний характер та спрямовані на вдосконалення обліку транспортних засобів та автомобільних перевезень. Розроблені методики і рекомендації дають змогу одержувати повну і достовірну оперативну та аналітичну інформацію про запаси, рух матеріалів та виконання перевезень на автотранспортних підприємствах. На сьогоднішній день податкове законодавство досить недосконале. Значна частина законів та нормативних актів при їх читанні та застосуванні не мають чіткого визначення, а відповідно не дають можливості чіткого та вірного їх застосування. Проведення теоретичних досліджень та надання практичних рекомендацій є тим джерелами, які допомагають розібратися в спірних питаннях оподаткування господарських процесів в діяльності автотранспортних підприємств.

## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Моссаковський В. Про перспективи подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 6. С. 10–20.
2. Осадча Г. Г., Пушкарьова М. В. Облік доходів у системі управління підприємством. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 6. С. 71–75.
3. Полятикіна Л. І. Методологічне та обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку підприємств малого бізнесу : монографія. Суми : ПП Винниченко М. Д., ФОП Литовченко Є. Б., 2016. 380 с.
4. Poliatykina L. I. Rationale and trends of development of small business enterprises in Ukraine. *Economic and law paradigm of modern society*. 2018. № 2. Pp. 31–39.
5. Сталий розвиток та безпека агропродовольчої сфери України в умовах глобалізації викликів: монографія / за ред. О. І. Павлова. Одеса : Астропринт, 2012. 760 с.
6. Трегубчак В. М. Відтворення та ефективність використання ресурсного потенціалу АПК. Київ : Ін-т економіки НАН України, 2013. 259 с.
7. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ : Знання. Прес, 2013. 444 с.

## REFERENCES

1. Mossakovsky V. (2003) On the prospects for further development of accounting in Ukraine. *Accounting and Audit*, vol. 6, pp. 10–20. (in Ukrainian)

2. Osadcha G., Pushkarova M. (2016) The amount of income from the enterprise management system. *Formation of Market Relations in Ukraine*, vol. 6, pp. 71–75. (in Ukrainian)
3. Poliatykina L. I. (2016). Metodolohichne ta oblikovo-analitychne zabezpechennya staloho rozvytku pidpryyemstv maloho biznesu [Methodological and scientific-analytical support sustainable development of small businesses]. Sumy: LLC Vinnichenko M. D., Litovchenko Ye. B. (in Ukrainian)
4. Poliatykina L. I. (2018) Rationale and trends of development of small business enterprises in Ukraine. *Economic and Law Paradigm of Modern Society*, no. 2, pp. 31–39.
5. Pavlov O. I. (ed.) (2012). Stalyy rozvytok ta bezpeka ahroprodovol'choyi sfery Ukrainy v umovakh hlobalizatsiyi vyklykiv: monohrafiya [Sustainable development and security of the agro-food sector of Ukraine in the conditions of globalization of challenges: monograph]. Odesa: Astroprint. (in Ukrainian)
6. Tregubchak V. M. (2013) Vidtvorennya ta efektyvnist' vykorystannya resursnoho potentsialu APK [Reproduction and efficiency of use of the resource potential of the agricultural sector]. Kyiv: Institute of Economics of the National Academy of Sciences of Ukraine, 259 p. (in Ukrainian)
7. Shvets V. G. (2013). Teoriya bukhgalterskoho obliku [Theory of accounting]. Kyiv: Knowledge. Press, 444 p. (in Ukrainian)