

УДК 657.4:339.543.36

**Вовк В. М., к.е.н., доцент, Нефьодова Ю. М., магістр** (Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне)

### **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ВАНТАЖНИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ ТРАНСПОРТОМ ПЕРЕВІЗНИКІВ ЗА БАЗИСНИХ УМОВ ПОСТАВОК ІНКОТЕРМС**

У статті розглянуто нормативне регулювання визначення митної вартості вантажів та запропоновано механізм розрахунку калькуляції транспортних витрат при здійсненні імпортних операцій за базисних умов поставок Інкотермс.

**Ключові слова:** калькуляція, транспортні витрати, імпортні операції, митна вартість, фактурна вартість, умови Інкотермс, вантажні перевезення.

**Перехід України** до ринкової економіки призвів до переоцінки принципів і модельних характеристик економічного розвитку країни та змінив уявлення про міжнародне економічне співробітництво. Важливе значення у формуванні позитивних тенденцій розвитку економіки України має ведення підприємствами зовнішньоекономічної діяльності, яка не лише дозволяє завойовувати як внутрішні, так і зовнішні ринки, а й виступає своєрідним гарантом якості товарів, робіт, послуг вітчизняного виробника, сприяє підвищенню конкурентоспроможності національного товаровиробника, розширенню ринків збуту, збільшенню валового продукту та зміцненню економіки в цілому.

Фактично, процес переходу до ринкової економіки поклав початок розвитку нової системи міжнародного товарообміну. У цих умовах суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, прагнучи отримати більший прибуток, наражаються на ряд економічних та нормативних обмежень, серед яких обмеженість експортних ресурсів (розмір запасів конкурентоспроможних товарів і послуг, їх асортимент, достатній обсяг валютних ресурсів), не достатній розвиток зовнішньоторговельної інфраструктури (транспортні засоби, складські приміщення, засоби зв'язку та ін.) та складність нормативно-законодавчого регулювання.

В умовах ринкової економіки одним з актуальних питань в управлінні підприємством, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність, є достовірне відображення витрат по імпортних операціях, зокрема в частині особливостей відображення собівартості придбаних товарів при

перевезеннях транспортними засобами перевізників партії поставки з урахуванням умов поставок Інкотермс.

**Питання ведення** зовнішньоекономічної діяльності розглядалися такими науковцями як: І.В. Багрова, А.О. Босак, Ф.Ф. Бутинець, В.Є. Власюк, О.О. Гетьман, О.Ю. Григор'єва, В.В. Козик, Я.С. Крап'як, Л.А. Панкова, Н.І. Редіна та іншими вченими. Велика увага приділяється і у діючих вітчизняних та міжнародних нормативних законодавчих актах, серед яких: Конвенції Організації Об'єднаних Націй про договори міжнародної купівлі-продажу товарів від 11.04.1980 р., Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16.04.1991 р., Податковому, Митному та Господарському кодексам, Декреті України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» № 15-93 від 19.02.1993 р., наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення» № 599 від 24.05.2012 р. тощо. Однак жодне з джерел не дає деталізованих рекомендацій щодо особливостей формування калькуляції вантажних перевезень в умовах імпорту.

**Метою даної статті** є встановлення особливостей формування собівартості вантажних перевезень перевізниками за базисних умов поставок Інкотермс та формування калькуляції собівартості таких перевезень на прикладі фактичних даних.

**Отримання вантажів** з ТМЦ та відображення їх у бухгалтерському обліку здійснюється за вимогами П(С)БО 9 «Запаси», згідно якого до складу витрат по придбанню слід включати такі фактичні витрати [6]:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

За умов придбання запасів на території України вищенаведений перелік особливих питань не викликає. Однак, як відображати подібні витрати при здійсненні доставки вантажу з-поза меж митної території України?

Найбільші складнощі виникають при визначенні величини транспортно-заготівельних витрат, зокрема, розміру транспортних витрат, які залежать від митної вартості придбаного товару.

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари [2, ст. 49.1]. Величина митної вартості товарів є базою для обчислення податків і зборів, що сплачуються при ввезенні товарів на митну територію України.

Формула розрахунку митної вартості товарів має вигляд:

$$MB = \Phi B + TB, \quad (1)$$

де  $MB$  – митна вартість;

$\Phi B$  – фактурна вартість;

$TB$  – транспортні витрати.

Оскільки фактурна вартість подається у валюті договору, її потрібно перевести у національну валюту, використовуючи курс НБУ на день складання декларації. Таким чином, уточнена формула матиме вигляд:

$$MB = (\Phi B \times \text{курс НБУ}) + TB. \quad (2)$$

І хоча сума митної вартості відображається у декларації митної вартості, проте слід уважно віднестись до умов поставки товарів згідно Правил Інкотермс-2010 [1]. Адже величина митної вартості складається із ціни товару за рахунком-фактурою та інших витрат, не включених раніше до ціни товару, залежно від умов поставки за Правилами Інкотермс-2010. Зазначені Правила вливатимуть передусім на величину транспортних витрат, яка встановлюється шляхом складання калькуляції згідно наказу «Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення» [7]. Вихідними даними для формування такої калькуляції мають бути відомості про:

- маршрут перевезення;
- протяжність маршруту у кілометрах як до місця ввезення на митну територію України, так і по митній території України;
- розмір тарифної ставки на перевезення за одиницю виміру (вагу) товару за 1 кілометр маршруту.

Однак, що являє собою така калькуляція, з яких елементів вона складається та які дані є підставою для її складання? Вичерпного переліку документів, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів, вимог до їх оформлення та відомостей, які повинні бути в них зазначені, та які можуть бути подані під час митного оформлення оцінюваних товарів, законодавством України з питань державної та митної справи не встановлено. Зазначено лише, що надані під час мит-

ного оформлення документи для підтвердження витрат на транспортування, повинні підтверджуватися даними бухгалтерського обліку як одержувача, так і перевізника при проведенні документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Саме тому у сучасних умовах підприємства самостійно на свій страх та ризик змушені розробляти форми калькуляції та проводити необхідні розрахунки.

Для з'ясування порядку формування статей калькуляції по вантажних перевезеннях транспортом перевізника за базисних умов поставок Інкотермс розглянемо конкретний приклад.

Згідно даних зовнішньоекономічного контракту підприємство «А» (Польща, м. Санок) продає товар підприємству «Б» (Україна, м. Новоград-Волинський) на умовах FCA – Санок (Інкотермс-2010). За умовами постачання FCA – Санок поставка товару здійснюється до пункту призначення, що розташований поза митною територією України. Для перевезення вищезазначеного вантажу підприємство «Б» уклало договір з транспортною компанією. Перевізник з метою розмитнення товару та його випуску у вільний обіг надає довідку про транспортні витрати підприємству «Б». Для розрахунку транспортних витрат він послуговується наступними даними:

- кількість днів перебування у відрядженні (дата в'їзду до Польщі – 12 січня 2016 року, дата повернення на територію України – 15 січня 2016 року; разом – 4 дні);
- кількість кілометрів від м. Санок до кордону з Україною (до прикордонного пункту пропуску Шегині/Медика – 80 км);
- посадовий оклад водія транспортного засобу (згідно штатного розпису оклад складає 2600 грн );
- кількість робочих днів у поточному місяці (у січні 2016 року загальна кількість робочих днів склала 19);
- розмір амортизаційних відрахувань транспортного засобу за попередній місяць, в тому числі з причепом (амортизаційні відрахування за грудень місяць по вантажному автомобілю та причепу до нього відповідно склали 14722,36 грн та 3524,09 грн );
- норма витрат дизпалива автомобілем в залежності від виду транспортного засобу та ступеня його зношеності (30 л/100 км);
- норма використання мастильних матеріалів автомобілем залежно від виду використовуваного масла та марки двигуна (1,3 л/100 км);

- ціна заправленого пального в залежності від місця розташування заправки. Оскільки на території України пальне є дешевшим, то водії максимально заповнюють бензобаки паливом ще в Україні. Однак, якщо для завершення поїздки пального не вистачає, то дозаправка проводиться на території іншої держави. У цьому випадку сума витрат повинна бути перерахована за курсом НБУ на дату придбання палива (середня ціна дизпалива по Україні становить 27,39 грн за 1 л; автомобіль заправлявся паливом лише в Україні);

- курс НБУ для польського злотого (станом на 12 січня 2016 року він склав 5,863436 грн);

- обов'язкова плата за користування дорогами на території Польщі, яка залежить від категорії вантажопідйомності транспортного засобу, класу транспортного засобу в залежності від лімітів емісії вихлопних газів, кілометражу платної траси та часу доби (згідно квитанції оплата склала 150 злотих). На основі наданих водієм даних, бухгалтер транспортного підприємства складає калькуляцію, до якої включає наступні розрахунки:

1) суму закордонних добових. Їх розмір розраховується як 75% від мінімальної заробітної плати [4; 5]. Оскільки, мінімальна заробітна плата водія станом на січень 2016 року складає 1378,00 грн, то добові (Д) за чотири дні складатимуть:

$$D = 1378,00 \times 0,75 \times 4 = 4134,00 \text{ (грн);} \quad (3)$$

2) суму заробітної плати водія (ЗП). Вона розраховується виходячи з посадового окладу працівника, кількість робочих днів у поточному місяці та кількість днів перебування працівника закордоном:

$$ЗП = 2600 / 19 \times 4 = 547,37 \text{ (грн).} \quad (4)$$

Оскільки згідно Законів України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» з нарахованої заробітної плати слід утримувати Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) в розмірі 22% від бази нарахування [3,8], то до статей калькуляції слід також внести зазначені витрати:

$$ЄСВ = 547,37 \times 22\% = 120,42 \text{ (грн);} \quad (5)$$

3) амортизацію автомобіля з причепом (АВ). Для такого розрахунку рекомендується суму амортизації по даному транспортному засобі і причепі до нього (якщо такий є) розрахувати, виходячи із розміру середньоденних амортизаційних відрахувань, визначених на підставі даних за попередній місяць, та скоригованих на кількість днів перебування такого транспортного засобу за кордоном

$$AB = (14722,36 + 3524,09) / 31 \times 4 = 1033,55 \text{ (грн);} \quad (6)$$

4) суму використаних паливно-мастильних матеріалів (ПММ). Оскільки автомобіль перевізника рухався від підприємства «А» до прикордонного пункту, то до уваги береться пройдений кілометраж, норма витрат дизпалива, норма використання мастильних матеріалів та ціна самого палива, заправленого по ціні автозаправної станції. Оскільки норма витрат дизпалива та використання мастильних матеріалів наводиться у розрахунку на 100 км, то проведемо ще й додаткові коригувальні розрахунки:

$$ПММ = \left( \frac{90 \times 30 \times 1,3}{100} \right) \times 27,39 = 854,57 \text{ (грн);} \quad (7)$$

5) інші витрати. Вони включають у себе плату за користування дорогами, плата за оформлення документів, митні послуги, проживання в готелі, витрати на ПММ в іноземній валюті тощо. За даними вищенаведеного зовнішньоекономічного контракту мала місце лише плата за дороги (ПД), яку слід скоригувати відповідно до курсу НБУ на дату здійснення такої операції:

$$ПД = 150 \times 5,863436 = 879,52 \text{ (грн).} \quad (8)$$

Наведені розрахунки бухгалтер заносить до калькуляції (табл. 1).

У випадку, коли одним транспортним засобом перевозиться відразу декілька видів вантажу (консолідований вантаж), то транспортні витрати розподіляються між товарами різних найменувань пропорційно вазі брутто цих товарів [7].

**Даний калькуляційний розрахунок** собівартості вантажних перевезень можна прийняти як базовий склад статей калькуляції при перевезеннях перевізниками вантажів за базисних умов поставок Інкотермс. Разом з тим, вичерпного переліку документів, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних вантажів, вимог до їх оформлення та відомостей, які повинні бути в них зазначені, та які можуть бути подані під час митного оформлення оцінюваних товарів, законодавством України з питань державної та митної справи не встановлено. Це в свою чергу унеможливає формування уніфікованої калькуляції для визначення собівартості вантажних перевезень перевізниками за чітко обумовленими у зовнішньоекономічному контракті умовами поставки Інкотермс. Однак, надані під час митного оформлення документи для підтвердження витрат на транспортування, повинні підтверджуватися даними бухгалтерського обліку як одержувача, так і перевізника, а тому в кожному окремому випадку калькуляція буде коригу-

ватися відповідно до витрат, представлених перевізниками документально.

Таблиця 1

Калькуляційний розрахунок собівартості вантажних перевезень перевізниками за базисних умов поставок Інкотермс

№ з/п	Статті калькуляції	Підтверджуючі первинні документи	Сума, грн
1.	Закордонні добові водія	Наказ на відрядження, посвідчення про відрядження, відмітки про перетин кордону в закордонному паспорті водія, авансовий звіт	4134,00
2.	Заробітна плата водія	Штатний розпис, відомість нарахування заробітної плати	547,37
	Єдиний соціальний внесок	Розрахунок бухгалтера, відомість нарахування заробітної плати	120,42
3.	Амортизація автомобіля з причепом	Інвентарна картка, розрахунок бухгалтера	1066,55
4.	Паливно-мастильні матеріали	Квитанції, чеки, паспорт транспортного засобу та причепу	854,57
5.	Інші витрати (плата за дороги та ін.)	Чеки, квитанції платіжних терміналів	879,52
	Загальні витрати		7602,43

**1.** Коментар ІСС до правил Інкотермс 2010. Роз'яснення та практичне використання / [пер. з англійської ТОВ «Асоціація експортерів та імпортерів ЗЕД»]. – К. : Асоціація «ЗЕД», 2011.-216 с. **2.** Митний кодекс України. Закон України № 4495-VI від 13.03.2012 р. **3.** Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році. Закон України № 909-VIII від 24.12.2015 р. **4.** Про Державний бюджет України на 2016 рік. Закон України № 928-VIII від 25.12.2015 р. **5.** Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон. Наказ Міністерства фінансів України № 59 від 13.03.1998 р. **6.** Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. **7.** Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення. Наказ Міністерства фінансів України № 599 від

24.05.2012 р. **8**. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Закон України № 2464-VI від 08.07.2010 р.

Рецензент: д.е.н., професор Сазонець І. Л. (НУВГП)

---

**Vovk V. M., Candidate of Economics, Associate Professor,  
Niefiodova Y. M., Master** (National University of Water Management and Nature Resources Use, Rivne)

### **FORMATION FEATURES OF FREIGHT TRANSPORTATION COST OF THE CARRIER BY BASIC CONDITIONS OF SUPPLY INCOTERMS**

**The normative regulation of customs value calculation of freights is examined in the article. The mechanism of calculating the calculation of transportation costs in the implementation of import operations by basic conditions of supply Incoterms.**

**Keywords:** calculation, transportation costs, import operations, customs value, invoice value, the Incoterms rules, freight service.

---

**Вовк В. Н., к.э.н, доцент, Нефёдова Ю. Н., магистр** (Национальный университет водного хозяйства и природопользования, г. Ровно)

### **ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ГРУЗОВЫХ ПЕРЕВОЗОК ТРАНСПОРТОМ ПЕРЕВОЗЧИКА НА БАЗИСНЫХ УСЛОВИЯХ ПОСТАВКИ ИНКОТЕРМС**

**В статье рассмотрено нормативное регулирование определения таможенной стоимости грузов и предложен механизм расчета калькуляции транспортных расходов при осуществлении импортных операций на базисных условий поставок Инкотермс.**

**Ключевые слова:** калькуляция, транспортные расходы, импортные операции, таможенная стоимость, фактурная стоимость, условия Инкотермс, грузовые перевозки.

---