

В.Ф. МАССАРЫГИНА

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
РАСХОДОВ НА УСЛУГИ
ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА**

МЕТОДИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ

Некоммерческое партнерство
«Институт профессиональных бухгалтеров
Московского региона»
2015

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73
МЗ1

ФЗ № 436-ФЗ	Издание не подлежит маркировке в соответствии с п. 1 ч. 2 ст. 1
----------------	--

Рецензенты:

И.А. Городецкая — главный методолог ООО «Аудиторская служба СТЕК», канд. экон. наук, доцент;
Л.А. Дубовенко — старший научный сотрудник ФГБУ «Научно-исследовательский финансовый институт» (НИФИ) Минфина России;
В.О. Колик — генеральный директор ООО «Фирма Перспектива»;
И.Н. Ложников — председатель Комитета по бухгалтерскому учету ИПБ МР, государственный советник РФ 1 класса, заслуженный экономист России, доцент;
Н.В. Родителева — главный специалист-эксперт Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России, референт государственной гражданской службы 1 класса

Массарыгина В.Ф.

МЗ1 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету расходов на услуги железнодорожного транспорта: Методическое пособие. — М.: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона», 2015. — 76 с.

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету расходов на услуги железнодорожного транспорта раскрывают порядок отражения расходов на железнодорожные перевозки у организаций, пользующихся услугами железнодорожного транспорта.

Методические рекомендации не являются нормативно-правовым актом по бухгалтерскому учету, в них представлен взгляд специалиста на возможное применение и интерпретацию правил бухгалтерского учета, регулирующих порядок учета расходов, при отражении расходов на железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете пользователей услугами железнодорожного транспорта.

Методические рекомендации могут быть использованы организациями всех форм собственности (кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также индивидуальными предпринимателями. В Методических рекомендациях не рассматриваются вопросы отражения в бухгалтерском учете расходов на оказываемые организациями и индивидуальными предпринимателями железнодорожного транспорта (далее — организации железнодорожного транспорта) услуги, отличные от перевозок, а также особенности организации бухгалтерского учета у субъектов малого предпринимательства.

ББК 65.052я73

© Некоммерческое партнерство
«Институт профессиональных
бухгалтеров Московского региона», 2015

Оригинал-макет подготовлен в НИЦ ИНФРА-М

Подписано в печать 25.05.2015.
Формат 60×90/16. Бумага офсетная. Гарнитура *Newton*.
Печать офсетная. Усл. печ. л. 4,75. Уч.-изд. л. 5,7.
Тираж 2000 экз. Заказ №
Цена договорная.

ТК 380800-514628-250515

НП «ИПБ МР»
143430, МО, Красногорский р-н, пос. Нахабино,
ул. Совпартшкола, учебный центр
Тел. (495) 411-90-77

1

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

1. Настоящие Методические рекомендации по бухгалтерскому учету расходов на услуги железнодорожного транспорта (далее — Методические рекомендации) входят в серию методических рекомендаций по бухгалтерскому учету, публикуемую НП «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона».

2. Основная цель Методических рекомендаций состоит в том, чтобы раскрыть порядок отражения расходов на железнодорожные перевозки у организаций, пользующихся услугами железнодорожного транспорта.

3. Методические рекомендации могут быть использованы организациями всех форм собственности (кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также индивидуальными предпринимателями. В Методических рекомендациях не рассматриваются вопросы отражения в бухгалтерском учете расходов на оказываемые организациями и индивидуальными предпринимателями железнодорожного транспорта (далее — организации железнодорожного транспорта) услуги, отличные от перевозок, а также особенности организации бухгалтерского учета у субъектов малого предпринимательства.

4. Методические рекомендации основаны на положениях нормативных правовых актов Российской Федерации, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность, с учетом особенностей организации железнодорожных перевозок.

5. Используемые в Методических рекомендациях термины употребляются в приведенных ниже значениях, определенных Федеральным законом РФ от 10.01.2003 № 17-ФЗ «О железнодорожном транспорте в Российской Федерации» и Федеральным законом РФ от 10.01.2003 № 18-ФЗ «Устав железнодорожного транспорта Российской Федерации» (далее — Устав железнодорожного транспорта):

- груз — объект (в том числе изделия, предметы, полезные ископаемые, материалы, сырье, отходы производства и потребления), принятый в установленном порядке для перевозки в грузовых вагонах, контейнерах;

- грузобагаж — объект, принятый от физического или юридического лица в установленном порядке для перевозки в пассажирском, почтово-багажном или грузопассажирском поезде;

- грузоотправитель — физическое или юридическое лицо, которое по договору перевозки выступает от своего имени или от имени

владельца груза, багажа, грузобагажа и указано в перевозочном документе;

- грузополучатель (получатель) — физическое или юридическое лицо, уполномоченное на получение груза, багажа, грузобагажа;
- дорожная ведомость — документ, фиксирующий отправку и доставку товаров в ходе грузовых перевозок, регулирующий отношения между грузоотправителем, перевозчиком и грузополучателем;
- железнодорожный подвижной состав — локомотивы, грузовые вагоны, пассажирские вагоны локомотивной тяги и мотор-вагонный подвижной состав, а также иной предназначенный для осуществления перевозок и функционирования инфраструктуры железнодорожный подвижной состав;
- железнодорожные пути общего пользования — железнодорожные пути на территориях железнодорожных станций, открытых для выполнения операций по приему и отправлению поездов, приему и выдаче грузов, багажа, грузобагажа, по обслуживанию пассажиров и выполнению сортировочных и маневровых работ, а также железнодорожные пути, соединяющие такие станции;
- железнодорожные пути необщего пользования — железнодорожные подъездные пути примыкающие непосредственно или через другие железнодорожные подъездные пути к железнодорожным путям общего пользования и предназначенные для обслуживания определенных пользователей услугами железнодорожного транспорта на условиях договоров или выполнения работ для собственных нужд;
- железнодорожный транспорт общего пользования — железнодорожные пути на территориях железнодорожных станций, открытых для выполнения операций по приему и отправлению поездов, приему и выдаче грузов, багажа, грузобагажа, по обслуживанию пассажиров и выполнению сортировочных и маневровых работ, а также железнодорожные пути, соединяющие такие станции;
- железнодорожный транспорт необщего пользования — железнодорожные подъездные пути, примыкающие непосредственно или через другие железнодорожные подъездные пути к железнодорожным путям общего пользования и предназначенные для обслуживания определенных пользователей услугами железнодорожного транспорта на условиях договоров или выполнения работ для собственных нужд;
- инфраструктура — технологический комплекс, включающий в себя железнодорожные пути общего пользования и другие сооружения, железнодорожные станции, устройства электроснабжения, сети связи, системы сигнализации, централизации и блокировки, информационные комплексы и систему управления движением и иные обеспечивающие функционирование этого комплекса здания, строения, сооружения, устройства и оборудование;

- инкотермс — (*International Commercial Terms*) опубликованный Международной торговой палатой перечень предварительно обговоренных коммерческих терминов, которые широко используются в международных коммерческих операциях;

- опасный груз — груз, который в силу присущих ему свойств при определенных условиях при перевозке, выполнении маневровых, погрузочно-разгрузочных работ и хранении может стать причиной взрыва, пожара, химического или иного вида заражения либо повреждения технических средств, устройств, оборудования и других объектов железнодорожного транспорта и третьих лиц, а также причинения вреда жизни или здоровью граждан, вреда окружающей среде;

- перевозчик — юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, принявшие на себя по договору перевозки железнодорожным транспортом общего пользования обязанность доставить пассажира, вверенный им отправителем груз, багаж или грузобагаж из пункта отправления в пункт назначения, а также выдать груз, багаж или грузобагаж управомоченному на его получение лицу (получателю);

- перевозочный документ — документ, подтверждающий заключение договора перевозки груза (транспортная железнодорожная накладная) или удостоверяющий заключение договора перевозки пассажира, багажа, грузобагажа (проездной документ (билет), багажная квитанция, грузобагажная квитанция);

- перевозочный процесс — совокупность организационно и технологически взаимосвязанных операций, выполняемых при подготовке, осуществлении и завершении перевозок пассажиров, грузов, багажа и грузобагажа железнодорожным транспортом;

- перевозки в международном сообщении с участием железнодорожного транспорта — перевозки в прямом и непрямом международном сообщении пассажиров, грузов, багажа, грузобагажа между Российской Федерацией и иностранными государствами, в том числе транзит по территории Российской Федерации, в результате которых пассажиры, грузы, багаж, грузобагаж пересекают Государственную границу Российской Федерации, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации;

- пользователь услугами железнодорожного транспорта — пассажир, грузоотправитель (отправитель), грузополучатель (получатель) либо иное физическое или юридическое лицо, пользующееся услугами (работами), оказываемыми организациями железнодорожного транспорта и индивидуальными предпринимателями на железнодорожном транспорте;

- раскредитование перевозочных документов — совокупность действий, совершаемых при передаче груза грузополучателю;

- сбор — не включенная в тариф ставка оплаты дополнительной операции или работы;
- тарифные руководства — сборники, в которых публикуются утвержденные в установленном законодательством Российской Федерации порядке тарифы, ставки платы и сборов за работы и услуги железнодорожного транспорта, правила применения таких тарифов, ставок платы, сборов, а также утвержденные федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта перечни железнодорожных станций, расстояния между ними и выполняемые на территориях железнодорожных станций операции;
- франкирование — порядок включения в цену стоимости транспортировки груза.

2

ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УСЛУГ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

6. Организации железнодорожного транспорта оказывают **пользователям** услуги (работы), имеющие целью обеспечение потребностей пользователей в железнодорожных перевозках, и услуги (работы), связанные с такими перевозками (погрузочно-разгрузочные работы и др.).

7. Согласно ОКВЭД деятельность железнодорожного транспорта относится к ОКВЭД 60.1 и включает:

- а) местные (пригородные) и дальние (междугородные и международные) пассажирские и грузовые перевозки по железным дорогам;
- б) предоставление маневровых услуг;
- в) перевозки **грузов** по подъездным путям предприятий.

8. Транспортная обработка грузов, в том числе погрузочно-разгрузочные работы, не относится к данному виду деятельности и входит в ОКВЭД 63.1, а также ОКВЭД 63.21.1 (деятельность терминалов (железнодорожных станций, перегрузочных товарных станций и т.п.).

9. Деятельность **железнодорожного транспорта общего пользования** подлежит государственному регулированию. Государственное регулирование в области железнодорожного транспорта осуществляется посредством комплекса мер, включающих, в том числе:

- а) утверждение обязательных для исполнения всеми участниками перевозочного процесса, иными физическими и юридическими лицами нормативных правовых актов и иных актов;
- б) лицензирование отдельных видов деятельности в области железнодорожного транспорта;
- в) организацию обязательного подтверждения соответствия объектов, технических и программных средств, используемых на железнодорожном транспорте, предъявляемым к ним требованиям, и стандартизации таких объектов и средств;
- г) регулирование в области железнодорожного транспорта в соответствии с законодательством Российской Федерации о естественных монополиях и антимонопольным законодательством;
- д) организацию и осуществление государственного надзора в области железнодорожного транспорта;
- е) установление порядка сбора, накопления и анализа статистической информации о деятельности в области железнодорожного транспорта;

ж) установление приоритетов государственной политики в области железнодорожного транспорта общего пользования, обязательных для учета в производственной и иной деятельности владельцев **инфраструктур, перевозчиков**;

з) выполнение иных предусмотренных законодательством Российской Федерации соответствующих функций.

10. Согласно ст. 12 Федерального закона РФ «О лицензировании отдельных видов деятельности» лицензированию подлежат:

а) деятельность по перевозкам железнодорожным транспортом пассажиров;

б) деятельность по перевозкам железнодорожным транспортом опасных грузов;

в) погрузочно-разгрузочная деятельность применительно к опасным грузам на железнодорожном транспорте.

11. Перечень опасных грузов представлен в Правилах перевозок опасных грузов по железным дорогам, утвержденных Советом по железнодорожному транспорту государств — участников Содружества, протокол от 05.04.1996 № 15.

12. Грузовые и пассажирские перевозки, осуществляемые различными видами транспорта, регулируются общими нормами главы 40 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ).

13. Согласно ст. 785 и 786 ГК РФ, по договору перевозки груза перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его управомоченному на получение груза лицу (получателю), а отправитель обязуется уплатить за перевозку груза установленную плату; по договору перевозки пассажира перевозчик обязуется перевезти пассажира в пункт назначения, а в случае сдачи пассажиром багажа также доставить багаж в пункт назначения и выдать его управомоченному на получение багажа лицу; пассажир обязуется уплатить установленную плату за проезд, а при сдаче багажа и за провоз багажа.

14. Согласно ст. 223, 224 ГК РФ право собственности на груз, поставляемый без обязательства доставки, переходит от продавца к покупателю в момент передачи груза первому перевозчику.

Поэтому как грузоотправителем и грузополучателем может выступать как грузовладелец, так и иное лицо в зависимости от характера отношений между ними и условий поставки на основании доверенности и(или) гражданско-правового договора (агентирование, поручение, транспортная экспедиция и проч.).

15. Согласно ст. 784 ГК РФ общие условия перевозки определяются транспортными уставами и кодексами, иными законами и издаваемыми в соответствии с ними правилами. Плата за перевозку грузов, пассажиров и багажа транспортом общего пользования определяется на основании тарифов, утверждаемых в порядке, установленном транспортными уставами и кодексами.

16. Перевозки пассажиров, грузов, багажа и грузобагажа железнодорожным транспортом осуществляются в порядке и на условиях, которые установлены Федеральным законом «Устав железнодорожного транспорта Российской Федерации», правилами перевозок грузов, правилами перевозок пассажиров, багажа и грузобагажа железнодорожным транспортом и заключаемыми в соответствии с законодательством Российской Федерации договорами перевозки.

17. Перевозки пассажиров, грузов, багажа и грузобагажа в **международном сообщении** с участием железнодорожного транспорта осуществляются также в соответствии с международными договорами Российской Федерации.

18. Перевозчик обязан подать отправителю груза под погрузку в срок, установленный принятой от него заявкой (заказом), договором перевозки или договором об организации перевозок, исправные транспортные средства в состоянии, пригодном для перевозки соответствующего груза.

19. Отправитель груза вправе отказаться от поданных транспортных средств, не пригодных для перевозки соответствующего груза.

20. Погрузка (выгрузка) груза осуществляется транспортной организацией или отправителем (получателем) в порядке, предусмотренном договором, с соблюдением положений, установленных транспортными уставами и кодексами и издаваемыми в соответствии с ними правилами. Правила перевозок различных грузов железнодорожным транспортом приведены в Приложении 1.

21. Погрузка (выгрузка) груза, осуществляемая силами и средствами отправителя (получателя) груза, должна производиться в сроки, предусмотренные договором, если такие сроки не установлены транспортными уставами и кодексами и издаваемыми в соответствии с ними правилами.

22. Сроки погрузки (выгрузки) груза, осуществляемой силами и средствами отправителя (получателя) груза, определены ст. 62, 99 Устава железнодорожного транспорта, устанавливающими меры ответственности за задержку вагонов, контейнеров, принадлежащих перевозчикам, под погрузкой, выгрузкой грузов в местах общего и необщего пользования, включая железнодорожные пути необщего пользования, более чем на двадцать четыре часа по истечении технологических сроков оборота вагонов, контейнеров, установленных договорами на подачу и уборку вагонов или договорами на эксплуатацию железнодорожных путей необщего пользования, либо по истечении тридцати шести часов с момента подачи вагонов, контейнеров под погрузку, выгрузку грузов локомотивами перевозчика.

23. Плата за перевозку грузов, грузобагажа и иные причитающиеся перевозчику платежи вносятся грузоотправителем (отправителем) до момента приема грузов, грузобагажа для перевозки, если

иное не предусмотрено Уставом железнодорожного транспорта или соглашением сторон.

24. Перевозчик по обращению в письменной форме грузоотправителя (отправителя), согласованному с грузополучателем (получателем), может принимать решение о внесении платы за перевозку грузов, грузобагажа и иных причитающихся перевозчику платежей грузополучателем (получателем) на железнодорожной станции назначения.

25. Окончательные расчеты за перевозку грузов, грузобагажа и дополнительные работы (услуги), связанные с перевозкой грузов, грузобагажа, производятся грузополучателем (получателем) по прибытии грузов, грузобагажа на железнодорожную станцию назначения до момента их выдачи. Грузы выдаются на железнодорожной станции назначения грузополучателю после внесения им перевозчику платы за перевозку грузов и иных причитающихся перевозчику платежей, если таковые не были внесены грузоотправителем.

26. Исчисление сроков доставки грузов начинается с 24 часов дня приема груза к перевозке.

27. О прибытии груза перевозчик обязан уведомить грузополучателя не позднее чем в 12 часов дня, следующего за днем прибытия грузов.

28. Согласно ст. 36—38 Устава железнодорожного транспорта грузополучатель может отказаться от принятия грузов в тех случаях, если качество грузов вследствие повреждения, порчи или по иным причинам изменилось в такой степени, что исключается возможность частичного или полного использования таких грузов по назначению.

29. Прибывшие на железнодорожную станцию назначения в вагонах и контейнерах грузы, находящиеся под таможенным контролем, должны быть по согласованию с таможенным органом своевременно выгружены грузополучателем.

30. В случае нарушения грузополучателем установленных сроков выгрузки грузов перевозчик в целях освобождения транспортных средств обеспечивает по согласованию с таможенным органом выгрузку грузов на склад временного хранения и в зоны таможенного контроля с обеспечением условий, необходимых для сохранности таких грузов.

31. Прибывшие грузы хранятся на железнодорожной станции назначения бесплатно в течение двадцати четырех часов после окончания срока доставки, исчисляемого с 24 часов дня обеспеченной перевозчиком выгрузки грузов, контейнеров или с 24 часов дня подачи перевозчиком вагонов, контейнеров с грузами к предусмотренному месту выгрузки для выгрузки грузов грузополучателем. Расходы перевозчика, возникающие после окончания срока доставки в связи с хранением грузов на железнодорожной станции назначения сверх

указанного срока, оплачиваются грузополучателем по соглашению сторон, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

32. В соответствии со ст. 44 Устава железнодорожного транспорта после выгрузки грузов, грузобагажа вагоны, контейнеры в соответствии с правилами перевозок грузов железнодорожным транспортом должны быть очищены внутри и снаружи грузополучателем (получателем), или перевозчиком — в зависимости от того, кем обеспечивалась выгрузка грузов, грузобагажа. При этом перевозчик производит очистку за счет грузополучателя, если иное не установлено соглашением сторон.

33. При выявлении обстоятельств, влекущих за собой необходимость перерасчета стоимости перевозок и размеров иных причитающихся перевозчику платежей и штрафов, перерасчет может производиться после выдачи грузов, грузобагажа.

34. При несвоевременных расчетах за перевозку грузов, грузобагажа по вине грузоотправителя (отправителя) или грузополучателя (получателя) перевозчик вправе потребовать уплаты процентов на сумму просроченного платежа в размере и в порядке, которые установлены гражданским законодательством. До внесения на железнодорожной станции назначения грузополучателем (получателем) всех причитающихся перевозчику платежей вагоны, контейнеры, не выданные грузополучателю (получателю), находятся на его ответственном простое и с него взимается плата за пользование вагонами, контейнерами.

35. В соответствии со ст. 41 Устава железнодорожного транспорта перевозчик при выдаче груза на железнодорожной станции назначения без заключения отдельного договора обязан осуществлять проверку состояния, массы и количества мест груза в следующих случаях:

а) прибытие груза в неисправных вагоне, контейнере, а также в вагоне, контейнере с поврежденными запорно-пломбировочными устройствами или запорно-пломбировочными устройствами попутных железнодорожных станций;

б) прибытие груза с коммерческим актом, составленным на попутной железнодорожной станции;

в) прибытие груза с признаками недостачи либо повреждения или порчи при перевозке груза в открытом железнодорожном подвижном составе;

г) прибытие скоропортящегося груза с нарушением срока его доставки или с нарушением температурного режима при перевозке груза в рефрижераторном вагоне;

д) прибытие груза, погрузка которого обеспечивалась перевозчиком;

е) выдача груза, выгрузка которого обеспечивалась перевозчиком в местах общего пользования.

36. В указанных случаях или в случае обнаружения обстоятельств, которые могут повлиять на состояние и массу тарных и штучных грузов, перевозчик при выдаче проверяет состояние и массу таких грузов, находящихся в поврежденных таре и (или) упаковке.

37. Масса груза считается правильной, если разница между массой груза, определенной на железнодорожной станции отправления, и массой груза, определенной на железнодорожной станции назначения, не превышает значение предельного расхождения в результатах определения массы нетто такого груза и норму естественной убыли его массы, установленные федеральными органами исполнительной власти, уполномоченными Правительством Российской Федерации. Перечень федеральных органов исполнительной власти, уполномоченных разрабатывать и утверждать нормы естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов установлен постановлением Правительства РФ от 12.11.2002 № 814 «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов». Перечень нормативных актов, утвердивших нормы естественной убыли отдельных видов товаров при перевозке железнодорожным транспортом, приведены в Приложении 4.

38. По просьбе грузополучателя перевозчик может принимать в соответствии с отдельным договором участие в проверке состояния грузов, их массы, количества мест в случаях своевременной доставки грузов без признаков недостачи, повреждения, порчи или хищения.

39. В случае, если на железнодорожной станции назначения при проверке состояния груза, его массы, количества мест обнаружены недостача, повреждение (порча) груза или такие обстоятельства зафиксированы в составленном в пути следования коммерческом акте, перевозчик обязан определить размер фактической недостачи, повреждения (порчи) груза и выдать грузополучателю коммерческий акт.

40. Согласно ст. 42 Устава железнодорожного транспорта при необходимости проведения экспертизы перевозчик по своей инициативе или по требованию грузополучателя приглашает экспертов и (или) специалистов в соответствующей области. Результаты экспертизы, проведенной без участия перевозчика или грузополучателя, являются недействительными. В случае уклонения перевозчика от вызова эксперта и (или) специалиста в соответствующей области или уклонения перевозчика, грузополучателя от участия в проведении экспертизы соответствующая сторона вправе провести экспертизу без участия уклоняющейся стороны, предварительно уведомив ее о проведении экспертизы в письменной форме, если иная форма не

предусмотрена соглашением сторон. Расходы, связанные с проведением экспертизы, оплачиваются стороной, заказавшей экспертизу, с последующим отнесением расходов на сторону, виновную в недостатке, порче или повреждении груза.

41. За нарушение своих обязательств перевозчики, владельцы инфраструктур, грузоотправители, грузополучатели и пассажиры несут установленную нормативными правовыми актами РФ ответственность в форме штрафов, пени, сборов, возмещения ущерба. Основания и формы ответственности пассажиров установлены ст. 111–112 Устава железнодорожного транспорта.

42. Перевозчик за неподачу транспортных средств для перевозки груза в соответствии с принятой заявкой (заказом) или иным договором, а отправитель за непредъявление груза либо неиспользование поданных транспортных средств по иным причинам несут ответственность в форме штрафа за невыполнение принятой заявки и сбора за непредъявление грузов для перевозки, установленную ст. 94 Устава железнодорожного транспорта.

43. Согласно ст. 95, 96 Устава железнодорожного транспорта перевозчик несет ответственность за несохранность груза, грузобагажа после принятия его для перевозки и хранения и до выдачи его грузополучателю (получателю), если не докажет, что утрата, недостача или повреждение (порча) груза, грузобагажа произошли вследствие обстоятельств, которые перевозчик не мог предотвратить или устранить по не зависящим от него причинам, таким как: причины, зависящие от грузоотправителя (отправителя) или грузополучателя (получателя); особые естественные свойства перевозимых груза, грузобагажа; недостатки тары или упаковки, которые не могли быть замечены при наружном осмотре груза, грузобагажа при приеме груза, грузобагажа для перевозки, либо применение тары, упаковки, не соответствующих свойствам груза, грузобагажа или принятым стандартам, при отсутствии следов повреждения тары, упаковки в пути; сдача для перевозки груза, грузобагажа, влажность которых превышает установленную норму.

44. В случае утраты, недостачи и повреждения (порчи) груза или багажа перевозчик наряду с возмещением установленного ущерба, вызванного утратой, недостачей или повреждением (порчей) груза или багажа, возвращает отправителю (получателю) провозную плату, взысканную за перевозку утраченного, недостающего, испорченного или поврежденного груза или багажа, если эта плата не входит в стоимость груза. При этом перевозчик в одностороннем порядке составляет документ о причинах несохранности груза или багажа (коммерческий акт, акт общей формы и т.п.).

45. Статьей 797 ГК РФ установлен претензионный порядок досудебного урегулирования споров между грузоотправителями (гру-

зополучателями) и перевозчиком. Согласно ст. 120, 123, 124 Устава железнодорожного транспорта. До предъявления к перевозчику иска, связанного с осуществлением перевозок груза, к перевозчику обязательно предъявляется претензия. Претензии к перевозчикам могут быть предъявлены в течение шести месяцев, претензии в отношении штрафов и пеней — в течение сорока пяти дней. Перевозчик вправе принять для рассмотрения претензию по истечении установленных настоящей статьей сроков, если признает уважительной причину пропуска срока предъявления претензии. Перевозчик обязан рассмотреть полученную претензию и о результатах ее рассмотрения уведомить в письменной форме заявителя в течение тридцати дней со дня получения претензии. При несогласии с перевозчиком в отношении претензии заявитель вправе обратиться в суд.

46. За просрочку доставки грузов или не принадлежащих перевозчику порожних вагонов, контейнеров, багажа перевозчик (при перевозках в прямом смешанном сообщении — перевозчик соответствующего вида транспорта, выдавший груз) уплачивает пени в размере, установленном ст. 97, 108 Устава железнодорожного транспорта, если не докажет, что просрочка произошла вследствие обстоятельств непреодолимой силы, военных действий, блокады, эпидемии или иных не зависящих от перевозчиков и владельцев инфраструктур обстоятельств, препятствующих осуществлению перевозок, установленных ст. 29 Устава железнодорожного транспорта.

47. За искажение сведений о грузах, нарушение требований к очистке вагонов, задержку, перегруз, самовольное использование вагонов, контейнеров, цистерн, других специализированных вагонов, принадлежащих перевозчику, сверх сроков, установленных законодательством, грузоотправители, грузополучатели, владельцы железнодорожных путей необщего пользования уплачивают штрафы, установленные законодательством. Такие сроки и размеры штрафов установлены ст. 62, 98–103 Устава железнодорожного транспорта. Правила оформления и взыскания штрафов при перевозках грузов железнодорожным транспортом утверждены приказом МПС России от 18.06.2003 № 43.

48. За задержку вагонов, контейнеров, принадлежащих перевозчикам, под погрузкой, выгрузкой грузов в местах общего и необщего пользования, включая железнодорожные пути необщего пользования, более чем на двадцать четыре часа по истечении технологических сроков оборота вагонов, контейнеров, установленных договорами на подачу и уборку вагонов или договорами на эксплуатацию железнодорожных путей необщего пользования, либо по истечении тридцати шести часов с момента подачи вагонов, контейнеров под погрузку, выгрузку грузов локомотивами перевозчика грузоотправители, грузополучатели, владельцы железнодорожных путей необщего

го пользования уплачивают перевозчику в десятикратном размере штрафы, установленные ст. 100 и 101 Устава железнодорожного транспорта, без внесения при этом платы за пользование вагонами, контейнерами.

49. Согласно ст. 43 Устава железнодорожного транспорта в случае несвоевременного приема вагонов, несвоевременной выгрузки грузов на железнодорожных станциях и путях необщего пользования или вывоза грузов, приведших к технологическим затруднениям, перевозчиком виновным лицам могут быть предъявлены сборы за хранение грузов в пятикратном размере тарифа, плата за пользование вагонами, контейнерами — в двукратном размере.

50. Об увеличении размеров указанных сбора, платы грузополучатели и (или) обслуживающие грузополучателей, грузоотправителей своими локомотивами владельцы железнодорожных путей необщего пользования уведомляются в письменной форме.

51. Увеличенные размеры сбора, платы вводятся с 24 часов дня, когда грузополучателем и (или) обслуживающим грузополучателей, грузоотправителей своим локомотивом владельцем железнодорожного пути необщего пользования получено такое уведомление.

52. За задержку по вине перевозчика подачи вагонов под погрузку и выгрузку грузов, а также за задержку уборки вагонов с мест погрузки и выгрузки грузов перевозчик уплачивает грузоотправителю, грузополучателю штраф за каждый час задержки каждого вагона.

53. За перегруз вагона, контейнера грузоотправитель уплачивает перевозчику штраф в размере пятикратной платы за перевозку фактической массы данного груза (грузобагажа).

54. Порядок оформления и взыскания штрафов устанавливается правилами перевозок грузов железнодорожным транспортом и правилами перевозок пассажиров, багажа, грузобагажа железнодорожным транспортом.

55. Перечень основных нормативных правовых актов, применяемых в деятельности железнодорожного транспорта, представлен в Приложении 1.

56. Основной услугой, оказываемой организациями железнодорожного транспорта пользователям, является перевозка. Железнодорожные перевозки принято делить на грузовые и пассажирские. В свою очередь, пассажирские перевозки подразделяются на пассажирские перевозки в дальнем следовании и пассажирские перевозки в пригородном сообщении.

57. Пользователями услуг железнодорожных перевозок являются грузоотправители (отправители), грузополучатели (получатели) и пассажиры.

58. Согласно ст. 2 Федерального закона «О железнодорожном транспорте» перевозочный процесс представляет собой совокупность организационно и технологически взаимосвязанных операций, выполняемых при подготовке, осуществлении и завершении перевозок пассажиров, грузов, багажа и грузобагажа железнодорожным транспортом, то есть наряду с собственно перевозкой включает начально-конечные операции. К таковым, в частности, относятся: погрузочно-разгрузочные операции; подача и уборка вагонов; взвешивание груза; очистка и промывка вагонов (цистерн) и др. Такие операции могут осуществляться как перевозчиком, так и иными лицами, например, погрузочно-разгрузочные работы могут осуществляться самостоятельно грузоотправителями и грузополучателями, иными юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями.

59. Расходы на грузовые перевозки включают плату за перевозку груза, плату за дополнительные операции, различные сборы и иные платежи. Размер платы за перевозку определяется **тарифными руководствами** исходя из кратчайшего расстояния между станциями отправления и назначения в зависимости от вида груза, принадлежности подвижного состава и других факторов. За дополнительные операции, связанные с перевозкой грузов на федеральном железнодорожном транспорте, взимается плата за пользование **подвижным составом**, принадлежащим перевозчику (вагоны, контейнеры и др.), установлены **сборы**, размер которых определен тарифными руководствами, в том числе за:

- объявленную ценность груза;
- сопровождение и охрану грузов;
- погрузочно-разгрузочные работы;
- взвешивание груза;
- переадресовку груза;

- хранение груза сверх установленных сроков для бесплатного хранения;
- подачу и уборку вагонов, включая выход локомотивов и пользование подъездными путями, принадлежащими железным дорогам;
- маневровую работу локомотивов, принадлежащих организациям федерального железнодорожного транспорта, включая сбор за маневровые операции, не совмещенные во времени с подачей и уборкой вагонов, за пробег локомотива с другой станции и непродуцируемый простой по вине грузоотправителя (грузополучателя).

60. По договору перевозки грузов перевозчик предоставляет грузоотправителю услуги в соответствии с поданной грузоотправителем заявкой. За внесение изменений в принятую заявку на перевозку грузов по инициативе грузоотправителя или организации, осуществляющей перевалку грузов, перевозчик, если иное не установлено соглашением сторон, взимает сборы, размеры которых установлены ст. 11 Устава железнодорожного транспорта.

61. Уставом железнодорожного транспорта установлены штрафы и дополнительные сборы за нарушение правил железнодорожных перевозок, в том числе за неиспользование вагонов, контейнеров; за искажение сведений в транспортной железнодорожной накладной; за использование вагонов, контейнеров без согласия их владельцев; за задержку вагонов, контейнеров, принадлежащих перевозчикам, под погрузкой, выгрузкой, в местах общего и необщего пользования; за перегруз вагонов, контейнеров; в случае просрочки платежа предусмотрено взимание процентов.

62. Размер иных причитающихся перевозчику платежей определяется соответствующими тарифными руководствами, а также Уставом железнодорожного транспорта. Размер платы за работы (услуги), отсутствующие в тарифных руководствах, определяется соглашением сторон.

63. Помимо услуг по перевозке и связанных с ней услуг организации железнодорожного транспорта оказывают пользователям такие услуги как:

- услуги инфраструктуры;
- услуги локомотивной тяги;
- ремонт подвижного состава;
- строительство объектов инфраструктуры;
- научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;
- услуги социальной сферы;
- прочие услуги.

64. К прочим услугам относятся услуги аренды подвижного состава; предоставление информации о сроках прибытия и местонахождении подвижного состава и т.д.

Такие услуги предоставляются в основном владельцам инфраструктуры и железнодорожных путей необщего пользования, имеющим объекты инфраструктуры на праве собственности или ином праве и оказывающим услуги по их использованию, владельцам и операторам подвижного состава, имеющим вагоны, контейнеры, иной подвижной состав на праве собственности или ином праве и участвующим на основе договора с перевозчиком в осуществлении перевозочного процесса с использованием указанных вагонов, контейнеров и т.п.

65. Расходы на пассажирские перевозки включают стоимость билета, стоимость перевозки багажа, разные сборы и платы, взимаемые сверх стоимости проезда и перевозки багажа. Полная стоимость проезда в поездах дальнего следования включает стоимость перевозки (билет), стоимость плацкарты, которая при некоторых видах перевозок может оформляться отдельно от билета, и сборы. Разные сборы и платы включают плату за пользование комплектом постельного белья, страховой сбор, доплаты за проезд в вагоне вышеоплачиваемой категории, за скорость, за изменение маршрута и т.п. За искажение сведений о багаже, грузобагаже взимаются штрафы.

При возврате неиспользованного проездного документа (билета) для проезда в поезде дальнего следования менее чем за два часа до отправления поезда стоимость плацкарты не возвращается, менее чем за восемь часов — стоимость плацкарты возвращается в размере 50%. За оформление возврата денежных средств взимается сбор.

66. Организации могут выполнять работы (услуги) для собственных нужд своими силами, в том числе:

- погрузочно-разгрузочные работы;
- очистка и промывка вагонов (цистерн);
- обслуживание инфраструктуры;
- маневровая работа локомотивов;
- грузовые перевозки;
- получение и передача в аренду подвижного состава;
- прочие услуги.

Такие работы (услуги) обычно выполняет специализированное структурное подразделение, например, железнодорожный цех (далее — ЖДЦ).

67. Организации, располагающие железнодорожным подвижным составом, контейнерами, элементами железнодорожной инфраструктуры, верхнего строения пути необщего пользования, примыкающего к путям общего пользования, соответствующими сооружениями, программными средствами для организации перевозочного процесса несут расходы по обязательной сертификации и декларированию соответствия обязательным требованиям безопасности движения и эксплуатации железнодорожного транспорта, безопасности

жизни и здоровья граждан, пожарной безопасности, сохранности перевозимых грузов, охраны труда, экологической безопасности, санитарно-эпидемиологическим правилам и нормативам в соответствии с законодательством РФ, а организации, осуществляющие лицензируемые виды деятельности — по их лицензированию.

4

ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ДЛЯ ПРИНЯТИЯ К УЧЕТУ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

68. Согласно ст. 9 Федерального закона Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания.

69. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- а) наименование документа;
- б) дата составления документа;
- в) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- г) содержание факта хозяйственной жизни;
- д) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- е) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- ж) подписи лиц, предусмотренных пунктом б, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

70. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

71. Статьями 785 и 786 ГК РФ определены документы, подтверждающие заключение договора перевозки, а именно: договор перевозки груза подтверждается транспортной накладной, пассажира — билетом, а багажа — багажной квитанцией.

72. На железнодорожном транспорте такими документами при грузовых перевозках являются транспортная железнодорожная накладная, выдаваемая на ее основе квитанция о приеме груза, а при пассажирских перевозках — билет, багажная либо грузобагажная квитанция.

73. Согласно ст. 25 Устава железнодорожного транспорта единые для всех участников перевозочного процесса формы перевозочных документов на перевозки грузов утверждаются федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта. Формы перевозочных документов на перевозки пассажиров, багажа, грузобагажа устанавливаются федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта по согласованию с федеральным органом исполнительной власти в области финансов.

74. Перечень основных первичных учетных документов, применяемых при железнодорожных перевозках, приведен в Приложении 2.

75. Формы транспортных железнодорожных накладных и квитанций о приеме грузов, а также правила их заполнения утверждены приказами Министерства путей сообщения РФ и различаются для разных видов грузов и отправок, как-то: а) для наливных и прочих грузов; б) для повагонных отправок и **отправительских маршрутов**; в) для различных видов порожнего подвижного состава; д) для перевозки грузов в контейнерах и порожних контейнерах. Перевозка грузов в вагонах, следующих в составе отправительского маршрута, может оформляться одним либо несколькими перевозочными документами. Перевозка порожнего подвижного состава оформляется пересылочной накладной. Пересылочные накладные состоят из накладной и корешка накладной и различаются в зависимости от вида подвижного состава (цистерны, бункерные полувагоны и т.д.) и вида перевозимого в них груза (светлые и темные нефтепродукты и т.д.).

76. Транспортная железнодорожная накладная состоит из 4 листов и включает: *лист 1* — оригинал накладной; *лист 2* — дорожная ведомость; *лист 3* — корешок дорожной ведомости; *лист 4* — квитанция о приеме груза.

77. Подчистки и помарки в перевозочных документах не допускаются. При необходимости изменения сведений, внесенных грузоотправителем в перевозочный документ, необходимо заполнять новый бланк документа.

78. Согласно правилам заполнения перевозочных документов, не допускается оформление одной накладной перевозок: а) грузов, которые по своим свойствам не допускаются к совместной перевозке в одном вагоне; б) грузов, требующих при перевозке соблюдения особых мер предосторожности, с грузами, которые не требуют таких мер; в) грузов, требующих соблюдения санитарных, ветеринарных, иных особых норм и правил с грузами, не требующими соблюдения таких норм и правил. При перевозке скоропортящихся грузов в рефрижераторной секции перевозочные документы заполняются на каждый грузовой вагон.

79. Транспортная железнодорожная накладная представляется грузоотправителем перевозчику при предъявлении груза для перевозки. Грузоотправитель обязан указать в ней массу груза, а при перевозке тарных и штучных грузов и грузобагажа и количество мест. Перевозчик по просьбе грузоотправителя может составлять за него накладную в соответствии с договором. В этом случае правильность внесенных в накладную сведений удостоверяется подписью грузоотправителя. В соответствии со статьей 27 Устава железнодорожного транспорта перевозчик имеет право проверять достоверность массы грузов и других сведений, указанных грузоотправителями в накладных.

80. Перевозчик выдает грузоотправителю квитанцию о приеме груза под расписку в корешке **дорожной ведомости**, проставляет на транспортной железнодорожной накладной календарный штампель и выдает оригинал накладной под расписку в дорожной ведомости. На оборотной стороне дорожной ведомости указывается время приема груза к перевозке. В накладной и квитанции о приеме груза указывается дата приема груза для перевозки и расчетная дата истечения срока доставки груза, а также сведения о причитающихся перевозчику платежах. В графах «Тарифные отметки», «Расчет платежей за _____ км», «При отправлении» указывается расчет платежей в соответствии с тарифными руководствами, провозная плата, сбор за объявленную ценность груза и другие отметки о платежах. В графе «Платежи внесены на станции отправления» указывается номер и дата квитанции разных сборов, иного платежного документа.

81. В том случае, если оплата причитающихся перевозчику платежей производится на станции назначения, графа «При отправлении» не заполняется, а в графе «Платежи внесены на станции отправления» указывается «Расчет платежей на станции назначения». На станции назначения в графе «По прибытии» указываются суммы провозной платы и сборов, подлежащих уплате перевозчику. В графе «Платежи внесены на станции назначения» указываются номер и дата квитанции разных сборов, иного платежного документа.

82. Накладная и дорожная ведомость следуют с грузом до станции назначения, корешок дорожной ведомости остается на станции отправления. В накладной указывается дата и время уведомления грузополучателя о прибытии груза, дата и время выгрузки. На станции назначения накладная выдается грузополучателю вместе с грузом под расписку в дорожной ведомости. Выдача перевозчиком оригинала накладной грузополучателю (**раскредитование перевозочных документов**) удостоверяется перевозчиком проставлением в оригинале накладной и в дорожной ведомости календарного штампеля выдачи оригинала накладной грузополучателю.

Аналогичными документами оформляется перевозка багажа и грузобагажа.

83. В том случае если между грузоотправителем и ОАО «РЖД» заключен договор об электронном обмене документами, транспортная железнодорожная накладная формируется сотрудником перевозчика в автоматизированной системе централизованной подготовки и оформления перевозочных документов АС ЭТРАН (далее — электронная накладная). Типовой технологический процесс взаимодействия ОАО «РЖД» с грузоотправителями при наличии такого договора утвержден вице-президентом ОАО «РЖД» С.М. Бабавым 20.01.2012 № 139.

84. При наличии договора об электронном обмене документами между перевозчиком и грузоотправителем грузоотправителю выдается электронная квитанция о приеме груза, подписанная электронной цифровой подписью (далее — ЭЦП) перевозчика. Подтверждением получения грузоотправителем от перевозчика электронной квитанции о приеме груза является электронный корешок дорожной ведомости, подписанный ЭЦП грузоотправителя. Корешок дорожной ведомости остается у перевозчика на станции отправления.

85. Перевозка груза по электронной накладной осуществляется в сопровождении электронной накладной без перевозочных документов в бумажном виде. При наличии договора об электронном обмене документами между перевозчиком и грузополучателем перевозчиком на станции назначения выдается грузополучателю электронный оригинал накладной, подписанный ЭЦП перевозчика. Подтверждением получения грузополучателем от перевозчика электронного оригинала накладной является электронная дорожная ведомость, подписанная ЭЦП грузополучателя.

86. При возврате порожнего вагона, приписанного перевозчиком по просьбе грузоотправителя, грузополучателя к определенной станции погрузки, выгрузки груза, в графе «Наименование груза» указывается: «Вагон приписан к станции _____. Из-под _____ (наименование груза)».

87. На каждый выгруженный вагон грузополучателем оформляется пересылочная накладная, которая предъявляется перевозчику одновременно с уведомлением об окончании выгрузки (слива) груза. Без предъявления пересылочной накладной вагоны перевозчиком не принимаются. Бланки пересылочных накладных вручаются грузополучателю перевозчиком при раскредитовании перевозочных документов на прибывшие груженые вагоны.

88. Обратная сторона пересылочной накладной, содержащая результаты осмотра прибывшего вагона, а также отметку о составлении соответствующего акта, заполняется перевозчиком на станции новой погрузки этого вагона в случаях неполной выгрузки, неочистки и непригодности вагона к очередной погрузке.

89. Отступления от требований, регулирующих железнодорожные перевозки, оформляются актами различной формы. Перечень применяемых при железнодорожных перевозках видов актов приведен в Приложении 3. Правила составления актов при перевозках грузов железнодорожным транспортом утверждены приказом МПС России от 18.06.2003 № 45 «Об утверждении Правил составления актов при перевозках грузов железнодорожным транспортом». Основными формами актов, используемых при грузовых перевозках, являются коммерческий акт и акт общей формы.

90. Согласно ст. 119 Устава железнодорожного транспорта коммерческий акт служит для удостоверения следующих обстоятельств:

а) несоответствие наименования, массы, количества мест груза, багажа, грузобагажа данным, указанным в перевозочном документе;

б) повреждение (порча) груза, багажа, грузобагажа и возможные причины такого повреждения;

в) обнаружение груза, багажа, грузобагажа без перевозочных документов, а также перевозочных документов без груза, багажа, грузобагажа;

г) возвращение перевозчику похищенных груза, багажа, грузобагажа;

д) непередача перевозчиком груза на железнодорожный путь необщего пользования в течение двадцати четырех часов после оформления документов о выдаче груза. В данном случае коммерческий акт составляется только по требованию грузополучателя.

91. Коммерческий акт составляется:

а) при выгрузке груза, багажа, грузобагажа в местах общего пользования — в день выгрузки груза, багажа, грузобагажа, в необходимых случаях — в день выдачи груза, багажа, грузобагажа грузополучателю, пассажиру, получателю;

б) при выгрузке груза в местах необщего пользования — в день выгрузки груза, при этом проверка груза должна проводиться в процессе его выгрузки или непосредственно после выгрузки груза;

в) в пути следования груза, багажа, грузобагажа — в день обнаружения обстоятельств, подлежащих оформлению коммерческим актом.

92. При невозможности составить коммерческий акт в указанные в настоящей статье сроки он должен быть составлен в течение следующих суток.

93. Коммерческий акт должен быть составлен в трех экземплярах и заполнен без помарок, подчисток и каких-либо исправлений.

94. Коммерческий акт подписывает перевозчик, а также грузополучатель, пассажир, получатель, если они участвуют в проверке грузов, багажа, грузобагажа.

95. По требованию грузополучателя, пассажира, получателя перевозчик обязан в течение трех дней выдать коммерческий акт.

96. Кроме того, железнодорожными администрациями государств — участников Содружества Независимых Государств, Латвийской, Литовской и Эстонской республик (протокол № 51 заседания ЦСЖТ) предусмотрено составление коммерческого акта в прямом пассажирском международном сообщении в случаях задержки перевозки багажа или грузобагажа по распоряжению таможенных или других органов, обнаружения предметов, не допущенных к перевозке багажом или грузобагажом и составление коммерческого акта в семи экземплярах.

97. Акт общей формы оформляется для удостоверения следующих обстоятельств:

а) утраты документов, приложенных грузоотправителем к накладной, предусматриваемых соответствующими правилами перевозки грузов железнодорожным транспортом;

б) задержки вагонов на станции назначения в ожидании подачи их под выгрузку по причинам, зависящим от грузополучателя, владельца железнодорожного пути необщего пользования;

в) задержки груженых вагонов на промежуточных станциях из-за неприема их станцией назначения по причинам, зависящим от грузополучателя, владельца железнодорожного пути необщего пользования, и отсутствия технических возможностей накопления вагонов на станции назначения;

г) задержки груженых вагонов, контейнеров на станции в случаях превышения фактической массы груза сверх допустимой грузоподъемности вагонов, контейнеров;

д) задержки подачи порожних вагонов грузоотправителю в соответствии с принятой заявкой на перевозку грузов по причинам, зависящим от грузоотправителя или владельца железнодорожного пути необщего пользования;

е) задержки приема от перевозчика грузополучателем, грузоотправителем, владельцем железнодорожного пути необщего пользования принадлежащих им или арендованных у перевозчика вагонов, контейнеров, а также порожних собственных, не принадлежащих перевозчику вагонов, контейнеров;

ж) неочистки вагонов, контейнеров от остатков груза и мусора после выгрузки средствами грузополучателя (кроме случаев обнаружения в цистернах и бункерных полувагонах недослитых остатков груза в пунктах налива или на промывочно-пропарочных станциях);

з) неочистки наружной поверхности цистерн и бункерных полувагонов после налива и слива;

и) подачи перевозчиком неочищенных вагонов, контейнеров под погрузку средствами грузоотправителя;

к) отсутствия запирающих устройств на вагоне, контейнере, несоответствия запирающих устройств данным, указанным в накладной,

неисправности, повреждения или замены запирающих устройств, обнаружения в пути следования или на станции назначения запирающих устройств на вагонах, контейнерах с неясно нанесенной информацией;

л) задержки по вине грузоотправителя, грузополучателя, владельца железнодорожного пути необщего пользования принадлежащего перевозчику локомотива, направленного для уборки вагонов в соответствии с уведомлением грузоотправителя, грузополучателя;

м) задержки груза в пути следования в случаях, указанных в правилах исчисления сроков доставки грузов железнодорожным транспортом;

н) задержки груза в пути следования в случае замены проводников грузоотправителей, грузополучателей;

о) обнаружения в пути следования неисправности вагонов, контейнеров (неисправное состояние запирающих устройств, наличие признаков доступа к грузу через люки вагона, стенки вагона, контейнера), угрожающей безопасности движения и сохранности перевозимых грузов;

п) повреждения вагона, контейнера;

р) самовольного занятия перевозчиком вагонов, контейнеров, принадлежащих грузоотправителю, грузополучателю, иным организациям или арендованных ими;

с) самовольного использования грузоотправителем, грузополучателем, иными организациями вагонов, контейнеров, принадлежащих перевозчику;

т) неподачи перевозчиком вагонов, контейнеров с грузами в случае уклонения грузополучателя от внесения платы за перевозку грузов и иных причитающихся перевозчику платежей;

у) простоя локомотива, принадлежащего перевозчику, в ожидании окончания операции по погрузке, выгрузке на перегонах, раздельных пунктах (разъезды, блокпосты, обгонные пункты), не открытых в установленном порядке для производства коммерческих операций;

ф) отказа или уклонения грузоотправителя, грузополучателя, владельца железнодорожного пути необщего пользования и других юридических и физических лиц от подписания документов, предусмотренных технологией работы железнодорожного транспорта;

х) в других случаях, предусмотренных технологией работы железнодорожного транспорта и правилами перевозок грузов железнодорожным транспортом.

98. Для удостоверения иных обстоятельств оформляются иные акты, такие как акты оказания услуг, акт о техническом состоянии вагона (контейнера); акт вскрытия вагона, контейнера, контрейлера, прицепа, полуприцепа, автомобиля или другой самоходной машины;

акт о повреждении вагона, контейнера; акт о недосливе цистерны (бункерного полувагона); акт экспертизы, иные акты.

99. Иные работы (услуги) выполняемые организациями железнодорожного транспорта, такие как содержание, эксплуатация, ремонт объектов инфраструктуры, подвижного состава, услуги локомотивной тяги оформляются соответствующими актами.

100. Услуги подсобно-вспомогательной деятельности железных дорог оформляются квитанциями соответствующих сборов.

101. Безналичные расчеты оформляются платежным поручением.

102. Документами, оформляющими право пассажира на проезд по железной дороге, являются билет, квитанция доплат и квитанции разных сборов.

103. Перевозка багажа удостоверяется багажной квитанцией, грузобагажа — грузобагажной квитанцией.

104. Железнодорожные перевозки и связанные с ними работы (услуги), выполняемые организациями для собственных нужд без привлечения организаций железнодорожного транспорта, например, такие как внутреннее перемещение грузов, оформляются первичными учетными документами, формы которых определяются, согласно п. 4 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», руководителем экономического субъекта.

5

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В ОТНОШЕНИИ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

105. Согласно ст. 8 Федерального закона Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета. Одновременно с учетной политикой утверждаются:

а) рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

б) формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

в) порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

г) способы оценки активов и обязательств;

д) правила документооборота и технология обработки учетной информации;

е) порядок контроля за хозяйственными операциями;

ж) другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

106. При формировании учетной политики в части расходов на услуги железнодорожного транспорта организации необходимо:

а) определить используемые для отражения услуг железнодорожного транспорта счета в рабочем плане счетов;

б) выбрать способ (способы) учета совершаемых операций из допустимых альтернативных вариантов;

в) определить способы учета операций, которые не установлены нормативными актами по бухгалтерскому учету;

г) определить формы первичных учетных документов, используемых для оформления таких операций, как внутреннее перемещение грузов.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет по статьям затрат, которые организация определяет самостоятельно при формировании учетной политики.

107. Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н (далее — ПБУ 5/01), положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее — ПБУ 6/01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н, и методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н (далее — Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов) допускаются следующие способы применения плана счетов и учета транспортных расходов по приобретаемым запасам:

а) непосредственное присоединение к стоимости приобретаемых активов;

б) отнесение на отдельный субсчет счета «Материалы»;

в) отнесение на отдельный счет «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с последующим списанием суммы разницы в оценке по фактической себестоимости и учетным ценам на счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

г) включение в состав расходов на продажу организациями торговли.

108. Для отнесения транспортных расходов на тот или иной вид приобретаемых активов организациям необходимо установить базу распределения транспортных расходов, перевозимых по одной накладной (вес, объем, цена поставщика, другие показатели).

109. Организации, несущие транспортные расходы при реализации продукции, товаров вправе ежемесячно списывать транспортные расходы на расходы продажу, то есть в дебет счета «Продажи» полностью либо частично. При частичном списании транспортных расходов организации необходимо определить базу их распределения (вес, объем, производственная себестоимость или иные показатели).

Выбор способа ведения учета транспортных расходов зависит от предусматриваемых в договорах условий поставки, перехода права собственности и видов и других особенностей деятельности организации.

110. Организациям, имеющим собственные подразделения железнодорожного транспорта, необходимо определить единицу выполняемых услуг как базу распределения расходов таких подразделений, относимых, в частности, на подразделения — потребители услуг по внутреннему перемещению грузов (вес, вес и расстояние, другие показатели).

111. Для оформления внутреннего перемещения грузов целесообразно разработать форму накладной на внутреннее перемещение, в которой предусмотреть такие дополнительные реквизиты, как на-

именование цеха (подразделения) отправителя; наименование цеха (подразделения) получателя, учетная цена, сумма. В качестве единиц измерения предусмотреть массу груза, количество мест, расстояние — в зависимости от установленной учетной политикой организации базы для распределения расходов транспортных подразделений. В поля для наименований должностных лиц, совершивших операцию, и их подписей следует включить как представителей цехов (подразделений) отправителя и получателя, так и представителей подразделения железнодорожного транспорта, принявших и передавших груз.

6

ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ И ПАССАЖИРСКИЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ

112. При грузовых железнодорожных перевозках и грузоотправителем и грузополучателем может выступать как грузовладелец, так и иное лицо в зависимости от характера отношений между ними и условий поставки.

113. Если груз транспортируется от поставщика к покупателю в соответствии с заключенным между ними договором купли-продажи (поставки), условиями поставки товара расходы на грузовые железнодорожные перевозки могут быть возложены как на продавца (поставщика), так и на покупателя. При этом в качестве грузоотправителя может выступать как поставщик, так и иное лицо (агент, экспедитор и т.п.), грузополучателем может быть как покупатель, так и иное лицо. Во время перевозки грузовладельцем может быть как поставщик, так и покупатель.

114. Определенные в договоре купли-продажи (поставки) условия поставки устанавливают обязанности сторон в отношении оплаты перевозки, места, до которого осуществляется доставка, и перехода рисков от продавца к покупателю. Момент перехода права собственности на имущество может быть определен отлично от перехода рисков либо не определен вообще.

115. Согласно ст. 210 ГК РФ риск случайной гибели или порчи имущества несет его собственник, если договором или законом не установлено иное. Согласно ст. 223, 224 ГК РФ право собственности переходит в момент передачи имущества, при этом моментом передачи имущества, отчужденного без обязательства доставки, считается его передача перевозчику, если договором не установлено иное.

116. Поставщик и покупатель в договоре определяют условия поставки либо в свободной форме, либо с использованием стандартных условий, применяемых при **франкировании** или во внешнеторговом обороте с применением базисных условий поставок (**ИНКОТЕРМС 2010**).

При франкировании выделяют следующие основные типы база поставки:

- франко-склад предприятия-поставщика — все расходы, связанные с отгрузкой, произведенные поставщиком (стоимость погрузочно-разгрузочных работ на складе, на станции железной дороги, стоимость перевозки), возмещает покупатель (самовывоз);

- франко-вагон станция отправления — продавец за свой счет доставляет товар на станцию отправления, указанную в договоре, осуществляет погрузку в вагон. Все прочие расходы, оплаченные поставщиком (железнодорожный тариф, стоимость погрузки продукции в вагоны), возмещает покупатель, он также оплачивает выгрузку из вагона и доставку товара до своего склада;

- франко-вагон станция назначения — продавец за свой счет доставляет товар на станцию отправления, осуществляет погрузку в вагон и оплачивает перевозку, а покупатель — выгрузку из вагона на станции назначения и доставку товара до своего склада;

- франко-склад предприятия-покупателя — все расходы на отгрузку, включая железнодорожный тариф, оплачивает поставщик.

Базисные условия поставки ИНКОТЕРМС регулируют переход рисков при внешнеторговом обороте и включают следующие четыре категории условий поставки: *E*, *F*, *C* и *D*.

Условия поставки категории *E* (*Exw*) предусматривают поставку товара со склада поставщика.

Условия поставки категории *F* (*FAS*, *FCA*, *FOB*) регулируют переход рисков при передаче товара перевозчику при перевозках различными видами транспорта.

Условия поставки категории *C* (*CIF*, *CIP*, *CPT*) помимо регулирования перехода рисков при передаче товара перевозчику при перевозках различными видами транспорта возлагают на поставщика обязанности по оплате перевозки, а при условиях *CIF* и *CIP* также и страхования груза.

Условия поставки категории *D* (*DAP*, *DAT*, *DDP*) регулируют условия перехода рисков от поставщика к покупателю после доставки груза.

117. Отражение в бухгалтерском учете расходов на грузовые железнодорожные перевозки определяется тем, на какую из сторон договором возложены обязанности в отношении тех или иных расходов, связанных с перевозкой.

6.1. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ГРУЗОТПРАВИТЕЛЯ (ПОСТАВЩИКА)

6.1.1. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузоотправителя (поставщика) при отнесении транспортных расходов на покупателя

118. Определенные договором условия поставки могут предусматривать отнесение транспортных расходов на покупателя. Например, согласно договору поставка осуществляется в соответствии

с базисными условиями поставки *FCA* (*Free Carrier* — франко-перевозчик), франко-станция отправления или франко-вагон станция отправления.

119. Согласно базисным условиям поставки *FCA* при железнодорожных перевозках поставщик (грузоотправитель) обязан передать груз перевозчику, покупатель обязан оплатить стоимость товара и затраты по транспортировке после принятия груза перевозчиком.

120. При определении условий поставки как франко-станция отправления поставщик обязан доставить груз до станции отправления, обязанность по оплате погрузки в вагон и транспортировки возлагается на покупателя. При определении условий поставки как франко-вагон станция отправления поставщик обязан доставить груз до станции отправления и погрузить его в вагон.

121. При таких условиях поставки поставщик несет расходы на услуги организации железнодорожного транспорта только в части дополнительных операций до момента передачи груза перевозчику, если соответствующие обязанности отнесены на него договором, и он не выполняет соответствующие работы самостоятельно (погрузка, подача вагонов, маневровая работа локомотивов и т.д.). Расходы по перевозке формируют себестоимость приобретаемого имущества у покупателя. Оплата услуг по перевозке подлежит отражению в бухгалтерском учете у грузоотправителя, которым может быть как поставщик, так и иное лицо по договору с покупателем (агент, экспедитор).

122. В бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя) в том случае, если договором расходы на перевозку отнесены на покупателя, а оплата перевозки осуществляется поставщиком от своего имени и за счет покупателя (грузополучателя), расходы на услуги железнодорожного транспорта отражаются в следующем порядке:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику за покупателя;
- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику за дополнительные услуги (при их наличии);
- Дебет 44 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — начислена стоимость дополнительных услуг перевозчика (при их наличии);
- Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражен НДС, предъявленный перевозчиком в части дополнительных услуг;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком в части дополнительных услуг, принят к вычету;
- Дебет 62 субсчет «Расчеты с покупателем» Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — оплата перевозчику провозной платы и других услуг, возложенных договором на покупателя, отнесена на расчеты с покупателем;

- Дебет 51 Кредит 62 субсчет «Расчеты с покупателем» — получены денежные средства от покупателя.

Особенности отдельных хозяйственных ситуаций рассматриваются далее.

Пример 1. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях FCA станция отправления и оплатило стоимость перевозки за ООО «Фотон». При этом погрузка в вагон осуществляется силами ЖДЦ грузоотправителя, передача груза перевозчику осуществляется по погрузке в вагон. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 1).

Таблица 1

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя)
при отнесении расходов на перевозку на покупателя**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислены перевозчику денежные средства за услуги по перевозке	76	51	118	Операция отражается по 15.04.2014
2	Начислена задолженность покупателя по возмещению оплаты по перевозке	62	76	118	Операция отражается 15.04.2014
3	Получены денежные средства от покупателя	51	62	118	Операция отражается по дате поступления средств

6.1.2. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузоотправителя (поставщика) при отнесении транспортных расходов на поставщика

123. Определенные договором условия поставки могут предусматривать отнесение транспортных расходов на поставщика. Например, поставка осуществляется на условиях категорий *C* (*CPT — carriage paid to* — перевозка оплачена до или *CIP — carriage and insurance paid to* — перевозка и страхование оплачены до) или *D* (*DAP — delivered at point* — поставка до пункта, *DAT — delivered at terminal* — поставка до терминала, *DDP — delivered duty paid* — поставка до места назначения с оплатой импортных пошлин).

124. При базисных условиях поставки категории *C* поставщик должен за свой счет погрузить груз в вагон и оплатить стоимость перевозки до момента вручения груза перевозчиком покупателю (грузополучателю). Риски повреждения или утраты груза переходят от продавца к покупателю при погрузке в вагон. Расходы на перевозку включаются в цену приобретаемого имущества и возмещаются покупателем поставщику в цене договора.

125. При базисных условиях поставки категории *D* поставщик обязан доставить груз до места (терминала) в стране покупателя. Риски повреждения или утраты груза переходят от продавца к покупателю при вручении груза покупателю (грузополучателю).

126. Согласно п. 61 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, отгруженные товары, по которым не признана выручка, отражаются в бухгалтерском балансе по фактической (или нормативной (плановой) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с реализацией (сбытом) продукции, работ, услуг, возмещаемые договорной (контрактной) ценой.

При таких условиях поставки все расходы, связанные с железнодорожной перевозкой груза до указанного пункта, несет поставщик.

127. В бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя) в том случае, если договором расходы на перевозку отнесены на него, расходы на услуги железнодорожного транспорта отражаются в следующем порядке:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику;
- Дебет 44 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — начислена стоимость услуг перевозчика;
- Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражен НДС, предъявленный перевозчиком;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком, принят к вычету;
- Дебет 90-2 Кредит 44 — стоимость услуг перевозчика (при переходе права собственности по отгрузке, *CIP*, *CPT*) включена в состав себестоимости продаж;
- Дебет 45 Кредит 44 — отнесена на стоимость товаров отгруженных стоимость услуг перевозчика (при переходе права собственности при вручении груза грузополучателю или позже, *DAP*, *DAT*, *DDP*);
- Дебет 90-2 Кредит 45 — отнесена на расходы стоимость услуг перевозчика (при переходе права собственности при вручении груза грузополучателю или позже, *DAP*, *DAT*, *DDP*).

Пример 2. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях СРТ станция назначения. Оплата произведена 14 апреля 2014 г. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость услуг перевозчика составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 2).

Таблица 2

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика-грузоотправителя при отнесении
на него расходов на перевозку (условия поставки категории С)**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислен аванс перевозчику	76	51	118	Операция отражается 14.04.2014
2	Отражен НДС с оплаты перевозчику	19	76	18	Операция отражается 14.04.2014
3	Предъявленный перевозчиком НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре
4	Начислена стоимость услуг перевозчика	44	76	100	Операция отражается 15.04.2014
5	Отнесена на расходы стоимость услуг перевозчика	90-2	44	100	При закрытии месяца

Пример 3. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях ДАР станция назначения. Оплата произведена 14 апреля 2014 г. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 3).

Таблица 3

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика-грузоотправителя при отнесении
на него расходов на перевозку (условия поставки категории D)**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислен аванс перевозчику	76	51	118	Операция отражается 14.04.2014
2	Отражен НДС с оплаты перевозчику	19	76	18	Операция отражается 14.04.2014

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
3	Предъявленный перевозчиком НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре
4	Начислена стоимость услуг перевозчика	44	76	100	Операция отражается по дате раскредитования перевозочных документов
5	Стоимость услуг перевозчика отнесена на стоимость товаров отгруженных	45	44	100	Операция отражается по дате раскредитования перевозочных документов
6	Отнесена на расходы стоимость услуг перевозчика	90-2	45	100	Операция отражается по дате раскредитования перевозочных документов или иному моменту перехода права собственности

6.2. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ГРУЗОПОЛУЧАТЕЛЯ (ПОКУПАТЕЛЯ)

128. Если в соответствии с условиями договора купли-продажи транспортные расходы несет поставщик, у покупателя транспортные расходы входят в цену приобретаемых активов.

129. В том случае, если в соответствии с условиями договора купли-продажи транспортные расходы несет покупатель, нормативными актами по бухгалтерскому учету допускается выбор способа ведения учета, закрепляемый в учетной политике организации, из альтернативных способов, допускаемых нормативными актами по бухгалтерскому учету, включающими:

а) непосредственное присоединение к стоимости приобретаемых активов;

б) отнесение на отдельный субсчет счета «Материалы»;

в) отнесение на счет «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с последующим списанием суммы разницы в оценке по фактической себестоимости и учетным ценам на счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

г) включение в состав расходов на продажу.

130. Услуга по грузовой железнодорожной перевозке считается оказанной в момент раскредитования перевозочных документов

и выдачи груза грузополучателю. При этом условиями договора купли-продажи (поставки) могут быть предусмотрены различные условия поставки, как этот, так и любой иной (более ранний либо более поздний) момент перехода права собственности на перевозимый груз либо момент перехода права собственности может быть не оговорен.

6.2.1. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при непосредственном присоединении транспортных расходов к стоимости приобретаемых активов

131. Непосредственное присоединение транспортных расходов к стоимости приобретаемых активов используется при поставках материально-производственных запасов, при которых момент их признания в учете совпадает с моментом оказания услуги по перевозке, а также при приобретении основных средств.

Грузоотправителем при этом может выступать как сам покупатель, так и поставщик либо иное лицо (например, экспедитор).

132. В бухгалтерском учете покупателя (грузополучателя) в том случае, если договором расходы на перевозку (провозная плата и оплата дополнительных услуг) отнесены на него и в учете используется способ отражения транспортных расходов посредством непосредственного присоединения к стоимости приобретаемых активов, расходы на услуги железнодорожного транспорта отражаются в следующем порядке:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику (поставщику, экспедитору);
- Дебет 08 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — стоимость услуг перевозчика включена в первоначальную стоимость объекта основных средств;
- Дебет 10 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — стоимость услуг перевозчика включена в первоначальную стоимость материалов;
- Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражен НДС, предъявленный перевозчиком;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком, принят к вычету.

133. В случае если по одной накладной перевозятся разные объекты (виды) основных средств и (или) материальных ценностей, стоимость услуг перевозчика подлежит распределению между объектами (видами) поступивших активов.

134. Для определения сумм, подлежащих включению в стоимость каждого объекта (вида) имущества, составляется расчет, в котором общая стоимость транспортных услуг распределяется между

приобретенными видами активов пропорционально определенной организацией базе. В качестве базы распределения организация может определить такие показатели, как масса груза; количество мест; стоимость поступившего имущества и др.

135. При перевозке собственного порожнего подвижного состава суммы, приходящиеся на его перевозку, относятся на счета, определяемые целью такой перевозки. Если перевозимый порожний подвижной состав представляет собой возврат вагонов, контейнеров от покупателя, расходы по его перевозке следует учитывать по дебету счета 44 «Расходы на продажу» со списанием в полном объеме в дебет счета 90 «Продажи». Если перевозка порожнего подвижного состава обусловлена внутрипроизводственной необходимостью, например, перенаправление между филиалами или иными подразделениями организации, направление его в ремонт или возврат из ремонта, расходы по его перевозке следует учитывать по дебету счета 23 «ЖДЦ» в составе услуг сторонних организаций производственного характера.

136. Распределению между объектами (видами) поступивших активов либо отнесению в состав расходов ЖДЦ подлежат составляющие платы перевозчику, непосредственно относящиеся к доставке этих активов. Штрафы исключаются из подлежащей распределению суммы платежей перевозчику и относятся в состав прочих расходов.

Пример 4. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. оплатило перевозку от своего имени за счет покупателя и отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции (оборудование) на условиях FCA станция отправления. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Груз получен ООО «Фотон» 20 апреля 2014 г. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. ООО «Фотон» перечислило ООО «Свет» денежные средства в сумме стоимости перевозки 21 апреля 2014 г.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Фотон» (см. табл. 4).

Таблица 4

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете покупателя-грузополучателя
при непосредственном присоединении к стоимости
приобретаемого имущества**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Транспортные расходы включены в первоначальную стоимость оборудования	08	76	100	Операция отражается 20.04.2014
2	Отражен предъявленный НДС	19	76	18	Операция отражается 20.04.2014

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
3	НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре 20.04.2014
4	Перечислены поставщику денежные средства за перевозку	76	51	118	Операция отражается 21.04.2014

6.2.2. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при использовании субсчета счета «Материалы» либо отдельного счета «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

137. При использовании в договорах различных условий поставок и определении момента перехода права собственности, не совпадающего с моментом раскредитования перевозочных документов, бухгалтерский учет расходов на грузовые железнодорожные перевозки целесообразно осуществлять посредством отнесения на отдельный субсчет счета «Материалы» либо посредством отнесения на отдельный счет «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с последующим списанием суммы разницы в оценке по фактической себестоимости и учетным ценам на счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

138. При способе ведения учета на счете «Материалы» (его субсчетах для учета материалов) на этом счете отражают поступление соответствующих материалов. Аналитический учет ведется в разрезе используемых организацией единиц учета запасов (номенклатурных номеров, партий, однородных групп и т.п.) по ценам поставщика или учетным ценам, если такой порядок предусмотрен учетной политикой организации. На отдельном субсчете отражают транспортные расходы в разрезе тех же единиц. списание транспортных расходов с такого субсчета осуществляют на те же счета и тот же вид продукции, на которые списывается израсходованный материал, исходя из доли (процента) списания материалов соответствующей единицы учета запасов (номенклатурного номера, партии, однородной группы) в общем количестве данного материала за соответствующий период:

$$O^{K-TPi} = (C^{n TPi} + O^{D-TPi}) \cdot n,$$

где $n = O^{K-Ti} / (C^{ni} + O^{D-Ti})$; $C^{n TPi}$, O^{D-TPi} , O^{K-TPi} — сальдо на начало периода, оборот по дебету, оборот по кредиту субсчета для учета транспортных расходов по номенклатурному номеру, партии, однородной группе; C^{ni} , O^{D-Ti} , O^{K-Ti} — сальдо на начало периода, оборот по дебету, оборот по кредиту субсчета для учета материалов по номенклатурному номеру, партии однородной группе.

139. В бухгалтерском учете покупателя (грузополучателя) в том случае, если договором расходы на перевозку (провозная плата и оплата дополнительных услуг) отнесены на него и в учете используется способ отражения транспортных расходов посредством отнесения на отдельный субсчет счета «Материалы» либо посредством отнесения на отдельный счет «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с последующим списанием суммы разницы в оценке по фактической себестоимости и учетным ценам на счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей», расходы на услуги железнодорожного транспорта отражаются в следующем порядке:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику (экспедитору);
- Дебет 10 субсчет «Транспортные расходы» либо 15 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражена стоимость услуг перевозчика;
- Дебет 16 Кредит 15 — транспортные расходы отнесены на счет отклонений (при использовании в учете счета «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с последующим списанием суммы разницы в оценке по фактической себестоимости и учетным ценам на счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей»);
- Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражен НДС, предъявленный перевозчиком;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком, принят к вычету;
- Дебет 20, 23, 25, 26, 91, 94 Кредит 10 субсчет «Транспортные расходы» либо 16 — списана стоимость транспортных расходов.

Пример 5. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. оплатило перевозку от своего имени за счет покупателя и отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) топливо и сырье на условиях FCA станция отправления. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Груз получен ООО «Фотон» 20 апреля 2014 г. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. ООО «Фотон» перечислило ООО «Свет» денежные средства в сумме стоимости перевозки 21 апреля 2014 г. ООО «Фотон» распределило транспортные расходы в соответствии с учетной политикой пропорционально стоимости полученных активов 30:70.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Фотон» для случаев использования отдельного субсчета к счету «Материалы» и счета «Отклонения в стоимости материалов» (см. табл. 5.1 и 5.2).

Таблица 5.1

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете покупателя-грузополучателя
при использовании для отражения транспортных расходов
отдельного субсчета к счету «Материалы»**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонди- рующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Отражена стоимость услуг перевозчика	10 — отдельный субсчет (топливо)	76	30	Операция отражается 20.04.2014
2	Отражена стоимость услуг перевозчика	10 — отдельный субсчет (сырье)	76	70	Операция отражается 20.04.2014
3	Отражен предъявленный НДС	19	76	18	Операция отражается 20.04.2014
4	НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре 20.04.2014
5	Перечислены поставщику денежные средства за перевозку	76	51	118	Операция отражается 21.04.2014
6	Списана стоимость транспортных расходов	10, 20, 23, 25, 26, 91, 94	10 — субсчет по учету транспортных расходов	Пропорционально доле списываемых материалов	При списании материалов

Таблица 5.2

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете покупателя-грузополучателя
при использовании для отражения транспортных расходов счета
«Отклонения в стоимости материальных ценностей»**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонди- рующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Отражена стоимость услуг перевозчика	15 (топливо)	76	30	Операция отражается 20.04.2014
2	Отражена стоимость услуг перевозчика	15 (сырье)	76	70	Операция отражается 20.04.2014

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
3	Транспортные расходы отнесены на счет отклонений	16 (топливо)	15	30	Операция отражается 20.04.2014
4	Транспортные расходы отнесены на счет отклонений	16 (сырье)	15	70	Операция отражается 20.04.2014
5	Отражен предъявленный НДС	19	76	18	Операция отражается 20.04.2014
6	НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре 20.04.2014
7	Перечислены поставщику денежные средства за перевозку	76	51	118	Операция отражается 21.04.2014
8	Списана стоимость транспортных расходов	10, 20, 23, 25, 26, 91, 94	16	Пропорционально доле списываемых материалов	При списании материалов

6.2.3. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при включении в состав расходов на продажу

140. В соответствии с п. 13 ПБУ 5/01 организации, осуществляющие торговую деятельность, могут установить в учетной политике способ, предусматривающий включение расходов на грузовые железнодорожные перевозки по доставке приобретаемых товаров в состав расходов на продажу. Сумма транспортных расходов может ежемесячно списываться в дебет счета «Продажи». Согласно п. 228 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н, при значительном удельном весе (более десяти процентов к выручке от продажи товаров) либо колебаниях в течение года транспортно-заготовительных расходов организации вправе в учетной политике определить и использовать способ распределения транспортных расходов между проданными товарами и их остатком. При таком способе учета сумма транспортных расходов, сформированная на счете расходов на продажу по итогам месяца, распределяется между себестоимостью проданных за месяц товаров и остатком товаров пропорционально доле проданных товаров в сумме остатка товаров на начало месяца и поступлений за месяц.

141. В бухгалтерском учете организации, осуществляющей торговую деятельность, установившей в учетной политике способ, предусматривающий включение расходов на грузовые железнодорожные перевозки по доставке приобретаемых товаров в состав расходов на продажу, расходы на услуги железнодорожного транспорта отражаются в следующем порядке:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — перечислены денежные средства перевозчику (экспедитору);
- Дебет 44 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — начислена стоимость услуг перевозчика;
- Дебет 19 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражен НДС, предъявленный перевозчиком;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком, принят к вычету;
- Дебет 90-2 Кредит 44 — отнесена на расходы стоимость услуг перевозчика (полностью либо в части, относящейся к проданным товарам).

Пример 6. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. оплатило перевозку от своего имени за счет покупателя и отгрузило ООО «Торговый дом «Перспектива» (грузополучатель) партию товаров (продукции) на условиях FCA станция отправления. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Груз получен ООО «Торговый дом «Перспектива» 20 апреля 2014 г. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. ООО «Торговый дом «Перспектива» перечислило ООО «Свет» денежные средства в сумме стоимости перевозки 14 апреля 2014 г. Согласно учетной политике ООО «Торговый дом «Перспектива» ежемесячно в полном объеме относит коммерческие расходы на себестоимость продаж.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Торговый дом «Перспектива» (см. табл. 6).

Таблица 6

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете покупателя-грузополучателя — организации,
осуществляющей торговую деятельность**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислены поставщику денежные средства за перевозку	76	51	118	Операция отражается 14.04.2014
2	Начислена стоимость услуг перевозчика	44	76	100	Операция отражается 20.04.2014
3	Отражен предъявленный НДС	19	76	18	Операция отражается 15.04.2014
4	НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре
5	Списаны расходы на услуги железнодорожного транспорта	90-2	44	100	При закрытии месяца

6.3. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ ПРИ ВОЗВРАТЕ ТОВАРА

142. В случаях, установленных ГК РФ или оговоренных в договоре поставки, как-то: поставка товара в количестве и ассортименте, не соответствующем договору, поставка товара ненадлежащего качества, некомплектного товара, товара в нарушенной таре или упаковке и т.п., покупатель может вернуть товары поставщику. При этом брак может быть выявлен как при приемке товара, так и в процессе эксплуатации.

143. При возврате покупателем поставщику товара поставщик помимо стоимости возвращаемого товара возмещает покупателю транспортные расходы на доставку груза покупателю (если они не были включены в цену поставки) и несет транспортные расходы на возврат груза поставщику либо возмещает их покупателю (если грузоотправителем выступает покупатель).

6.3.1. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки при возврате товара после перехода права собственности к покупателю

144. Если покупатель возвращает товар в том же году, в котором к нему перешло право собственности, поставщик сторнирует бухгалтерские записи по признанию выручки, списанию себестоимости и транспортных расходов (если транспортные расходы по доставке возвращенного покупателем товара отнесены на поставщика) на доставку товара и восстанавливает себестоимость возвращенной продукции, товаров на соответствующих счетах. Поставщик анализирует причины возврата товара и его возможное использование и относит суммы недостач, потерь, брака, в случае наличия таковых, на счет недостач и потерь от порчи ценностей.

145. Покупатель относит фактическую себестоимость имущества, право собственности на которое перешло к нему, в том числе транспортные расходы по доставке, на счет расчетов по претензиям с поставщиком. На этот же счет покупатель относит транспортные расходы по возврату груза поставщику, если он несет таковые в качестве грузоотправителя.

146. В бухгалтерском учете поставщика и покупателя расходы на услуги железнодорожного транспорта в этом случае отражаются в следующем порядке.

У поставщика:

- Дебет 91, 94 Кредит 62 субсчет «Расчеты с покупателем» — начисление поставщиком возмещения покупателю расходов по доставке (если расходы по доставке товара были отнесены на покупателя) и возврату товаров;
- Дебет 91, 94 Кредит 44, 19 — списание поставщиком расходов по доставке (если расходы по доставке товара были отнесены на поставщика);
- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановление НДС, предъявленного перевозчиком, принятого к вычету по транспортным расходам по доставке (если расходы по доставке были отнесены на поставщика);
- Дебет 62 субсчет «Расчеты с покупателем» Кредит 51 — перечисление поставщиком денежных средств покупателю.

У покупателя:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — покупателем перечислены денежные средства перевозчику за перевозку возвращаемого имущества;
- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — оплата перевозчику отнесена покупателем на расчеты с поставщиком;
- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 08, 10, 16, 41, 19 — отнесение покупателем стоимости забракованного имущества на поставщика по цене поставщика, включая транспортные расходы, с НДС;
- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановление НДС, предъявленного перевозчиком, принятого к вычету по возвращаемому забракованному имуществу, отраженному ранее, и транспортным расходам по доставке (если они отнесены на покупателя);
- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям с поставщиком» — получение возмещения от поставщика.

Пример 7. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях FCA станция отправления и оплатило стоимость перевозки от своего имени за счет ООО «Фотон». Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. 18 апреля 2014 г. ООО «Фотон» перечислило ООО «Свет» стоимость перевозки. Груз прибыл на станцию назначения 20 апреля 2014 г. ООО «Фотон» (грузополучатель) отказалось принимать груз в связи с его порчей (по вине грузоотправителя) и вернуло груз ООО «Свет». Груз прибыл на станцию отправления 26 апреля 2014 г. Перевозчик взыскал с ООО «Свет» провозную плату за возврат груза в сумме 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. 17 мая 2014 г.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 7) и ООО «Фотон» (см. табл. 8).

Таблица 7

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя)
при отказе покупателя от приемки груза, расходы
на перевозку которого отнесены на покупателя**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонди- рующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислены перевозчику денежные средства за услуги по перевозке	76	51	118	Операция отражается по дате перечисления
2	Начислена задолженность покупателя по возмещению оплаты по перевозке	62	76	118	Операция отражается 15.04.2014
3	Получены от покупателя денежные средства за перевозку	51	62	118	Операция отражается 18.04.2014
4	Начислено возмещение транспортных расходов покупателю	94	62	118	Операция отражается 20.04.2014
5	Начислены транспортные расходы за доставку возвращенной продукции	94	76	118	Операция отражается 26.04.2014
6	Перечислены денежные средства покупателю	62	51	118	Операция отражается по дате перечисления
7	Перечислены денежные средства перевозчику за доставку возвращенной продукции	76	51	118	Операция отражается 17.05.2014
8	Списание потерь от порчи	91-2, 73	94	236	По дате приказа (распоряжения) руководителя об отнесении потерь на финансовые результаты или виновных лиц

Таблица 8

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете покупателя (грузополучателя)
при отказе покупателя от приемки груза, расходы
на перевозку которого отнесены на покупателя**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонди- рующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислены поставщику денежные средства за доставку груза	76	51	118	Операция отражается 18.04.2014

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
2	Отражен НДС с аванса за доставку	19	76	18	Операция отражается 18.04.2014
3	НДС с расходов на доставку принят к вычету	68	19	18	До 20.04.2014 по счету-фактуре
4	Сторно принятия НДС к вычету	68	19	18	Операция отражается 20.04.2014
5	Транспортные расходы на доставку груза отнесены на расчеты по претензиям	76 (расчеты по претензиям)	19,76 (поставщик)	18, 100	Операция отражается 20.04.2014
6	Получено возмещение транспортных расходов от поставщика	51	76 (расчеты по претензиям)	118	Операция отражается по дате поступления средств

Пример 8. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях *CPT* станция назначения. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. Груз прибыл на станцию назначения 20 апреля 2014 г. ООО «Фотон» (грузополучатель) отказалось принимать груз в связи с его порчей (по вине грузоотправителя) и вернуло груз ООО «Свет». Груз прибыл на станцию отправления 26 апреля 2014 г. Перевозчик взыскал с ООО «Свет» провозную плату за возврат груза в сумме 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. 17 мая 2014 г.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 9) и ООО «Фотон».

Таблица 9

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя)
при отказе покупателя от приемки груза, расходы
на перевозку которого отнесены на поставщика**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислен аванс перевозчику	76	51	118	Операция отражается по дате перечисления
2	Отражен НДС с оплаты перевозчику	19	76	18	Операция отражается по дате перечисления
3	Предъявленный перевозчиком НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
4	Начислена стоимость услуг перевозчика	44	76	100	Операция отражается 15.04.2014
5	Сторно принятия НДС по доставке к вычету	68	19	18	Операция отражается 20.04.2014
6	Отнесение транспортных расходов по доставке на счет потерь	94	44	100	Операция отражается 20.04.2014 при наличии документов о порче по вине поставщика и отказе покупателя
7	Отнесение НДС с транспортных расходов по доставке на счет потерь	94	19	18	Операция отражается 20.04.2014
8	Начислены транспортные расходы за доставку возвращенной продукции	94	76	118	Операция отражается 26.04.2014
9	Перечислены денежные средства перевозчику за доставку возвращенной продукции	76	51	118	Операция отражается 17.05.2014
10	Списание потерь от порчи	91-2, 73	94	236	По дате приказа (распоряжения) руководителя об отнесении потерь на финансовые результаты или виновных лиц

В бухгалтерском учете покупателя — ООО «Фотон» в данном случае транспортные расходы не отражаются. Транспортные расходы на доставку груза входят в его цену и относятся на счет расчетов по претензиям с поставщиком в составе стоимости приобретенных активов. В том случае если покупатель — ООО «Фотон» оплачивает транспортные расходы за возврат груза, суммы, уплаченные перевозчику, также относятся на счет расчетов по претензиям с поставщиком.

6.3.2. Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки при возврате товара до перехода права собственности к покупателю

147. Если покупатель отказывается принимать товар, право собственности на который к нему не перешло, поставщик сторнирует бухгалтерские записи по отгрузке товаров, включая транспортные расходы (если транспортные расходы по доставке товара отнесены на поставщика) и восстанавливает себестоимость возвращенной про-

дукции, товаров на соответствующих счетах. Поставщик анализирует причины возврата товара и его возможное использование и относит суммы недостач, потерь, брака, в случае наличия таковых, на счет недостач и потерь от порчи ценностей.

148. Покупатель относит транспортные расходы по доставке и возврату груза поставщику на счет расчетов по претензиям с поставщиком, если он несет таковые по договору поставки или в качестве грузоотправителя.

149. В бухгалтерском учете поставщика и покупателя расходы на услуги железнодорожного транспорта в этом случае отражаются в следующем порядке.

У поставщика:

- Дебет 91, 94 Кредит 76 субсчет «Расчеты с покупателем» — начисление поставщиком возмещения покупателю расходов по доставке (если расходы по доставке товара были отнесены на покупателя) и возврату товаров;

- Дебет 91, 94 Кредит 45, 19 — списание поставщиком расходов по доставке (если расходы по доставке товара были отнесены на поставщика);

- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановление НДС, предъявленного перевозчиком, принятого к вычету по транспортным расходам по доставке (если расходы по доставке были отнесены на поставщика);

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с покупателем» Кредит 51 — перечисление поставщиком денежных средств покупателю.

У покупателя:

- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — покупателем перечислены денежные средства перевозчику за перевозку возвращаемого имущества;

- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям с поставщиком» Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — оплата перевозчику отнесена покупателем на расчеты с поставщиком;

- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям с поставщиком» — получение возмещения от поставщика.

Пример 9. ООО «Свет» — поставщик (грузоотправитель) 15 апреля 2014 г. отгрузило ООО «Фотон» (грузополучатель) партию продукции на условиях *DAP* станция назначения. Момент перехода права собственности в договоре не определен. Стоимость перевозки составила 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. Груз прибыл на станцию назначения 20 апреля 2014 г. ООО «Фотон» (грузополучатель) отказалось принимать груз в связи с его порчей (по вине грузоотправителя) и вернуло груз ООО «Свет». Груз прибыл на станцию отправления 26 апреля 2014 г. Перевозчик взыскал с ООО «Свет» провозную плату за возврат груза в сумме 118 тыс. руб., в том числе НДС 18 тыс. руб. 17 мая 2014 г.

Приведем записи применительно к бухгалтерскому учету ООО «Свет» (см. табл. 10).

Таблица 10

**Отражение услуг железнодорожного транспорта
в бухгалтерском учете поставщика (грузоотправителя)
при отказе покупателя от приемки груза, расходы
на перевозку которого отнесены на поставщика**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонди- рующие счета		Сумма (тыс. руб.)	Примечание
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
1	Перечислены перевозчику денежные средства	76	51	118	Операция отражается по дате перечисления
2	Отражен НДС с оплаты перевозчику	19	76	18	Операция отражается по дате перечисления
3	Предъявленный перевозчиком НДС принят к вычету	68	19	18	Операция отражается по счету-фактуре
4	Начислена стоимость услуг перевозчика	44	76	100	Операция отражается 20.04.2014
5	Стоимость услуг перевозчика отнесена на стоимость товаров отгруженных	45	44	100	Операция отражается 20.04.2014
6	Сторно принятия НДС с расходов по доставке к вычету	68	19	18	Операция отражается 20.04.2014
7	Отнесение транспортных расходов по доставке на счет потерь	94	45	100	Операция отражается 20.04.2014
8	Отнесение НДС с транспортных расходов по доставке на счет потерь	94	19	18	Операция отражается 20.04.2014
9	Начислены транспортные расходы за доставку возвращенной продукции	94	76	118	Операция отражается 26.04.2014
10	Перечислены денежные средства перевозчику за доставку возвращенной продукции	76	51	118	Операция отражается 17.05.2014
11	Списание транспортных расходов по испорченному грузу на прочие расходы или виновных лиц	91-2, 73	94	236	По дате приказа (распоряжения) руководителя об отнесении потерь на финансовые результаты или виновных лиц

В бухгалтерском учете покупателя — ООО «Фотон» в данном случае транспортные расходы не отражаются. В том случае если покупатель — ООО «Фотон» оплачивает транспортные расходы за возврат груза, суммы, уплаченные перевозчику, относятся на счет расчетов по претензиям с поставщиком.

6.4. ПОРЯДОК ВКЛЮЧЕНИЯ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ В СОСТАВ ПРОЧИХ РАСХОДОВ

150. Выставляемые перевозчиком штрафы, как-то: за простой подвижного состава, неисполнение заявок, недогруз и перегруз вагонов, искажение сведений о грузах и т.д. у грузоотправителя и грузополучателя на стоимость приобретаемого имущества и в состав расходов на продажу не относятся, а включаются в состав прочих расходов по дебету счета 91-2 «Прочие расходы».

151. В состав прочих расходов относятся также транспортные расходы (включенные в суммы недостач материалов сверх норм естественной убыли), выявленные при их инвентаризации при отсутствии виновных лиц или отказе суда во взыскании, транспортные расходы по доставке и возврату покупателями товаров, не отнесенные на себестоимость, расходы на продажу или виновных лиц, невозмещаемые суммы при отказе от перевозки, а также невозмещаемый НДС, предъявленный перевозчиком,

152. В бухгалтерском учете организаций такие операции отражаются в следующем порядке:

- Дебет 94 Кредит 10, 16, 44, 19 — отражены транспортные расходы в части, приходящейся на недостачу, выявленную при инвентаризации;
- Дебет 94 Кредит 62,76 — отражены транспортные расходы в части, приходящейся на доставку и возврат покупателями товаров, не отнесенной на себестоимость или виновных лиц;
- Дебет 62, 76 субсчет «Расчеты с покупателем» Кредит 51 — перечисление поставщиком денежных средств покупателю в качестве возмещения транспортных расходов;
- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановлен НДС, предъявленный перевозчиком, принятый к вычету по транспортным расходам по доставке имущества, недостача которого выявлена при инвентаризации;
- Дебет 73 Кредит 94 — отнесение недостачи на виновных лиц;
- Дебет 91-2 Кредит 73, 94 — списание недостач и потерь;
- Дебет 91-2 Кредит 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» — отражена сумма штрафов, выставленных перевозчиком;
- Дебет 76 субсчет «Расчеты с перевозчиком» Кредит 51 — уплачен штраф перевозчику.

153. В случае утраты, недостачи (сверх норм естественной убыли) и повреждения (порчи) груза при транспортировке возмещение установленного ущерба осуществляется перевозчиком либо — при страховании грузов — страховой организацией грузоотправителю, либо грузополучателю в зависимости от того, на какой из сторон

договора купли-продажи лежит риск утраты или повреждения перевозимого груза. Кроме того, перевозчик возвращает грузоотправителю (грузополучателю) провозную плату, взысканную за перевозку утраченного, недостающего, испорченного или поврежденного груза или багажа, если эта плата не входит в стоимость груза.

154. Возмещение за утрату груза, а также штрафные санкции за нарушение условий договоров, как-то: за неподачу вагонов, пени за просрочку доставки грузов и т.п., признаются прочими доходами и отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

155. В бухгалтерском учете поставщиков такие операции отражаются в следующем порядке (если риск утраты (порчи) груза и транспортные расходы отнесены на поставщика):

- Дебет 43 Кредит 45 СТОРНО — восстановлена стоимость утраченного (стоимость порчи) груза грузовладельцем-поставщиком;
- Дебет 44 Кредит 45 СТОРНО — восстановлены транспортные расходы в части, приходящейся на утраченный (испорченный) груз грузовладельцем-поставщиком;

- Дебет 94 Кредит 43, 44 — отражена недостача в размере стоимости утраченного (стоимость порчи) груза и транспортных расходов грузовладельцем-поставщиком;

- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановлен НДС;

- Дебет 94 Кредит 19 — восстановленный НДС отнесен на недостачи и потери;

- Дебет 91-2 Кредит 94 — отражен убыток от утраты (порчи) груза;

- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 91-1 — начислено возмещение за утрату (порчу) груза;

- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 91-1 — начислено возмещение транспортных расходов;

- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям» — получены денежные средства за утрату (порчу) груза;

- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям» — получены денежные средства в возмещение транспортных расходов.

В бухгалтерском учете организаций-покупателей такие операции отражаются в следующем порядке (если риск утраты (порчи) груза и транспортные расходы отнесены на покупателя):

- Дебет 94 Кредит 08, 10, 16, 41 — отражена недостача утраченного (стоимость порчи) груза грузовладельцем-покупателем;

- Дебет 68 Кредит 19 СТОРНО — восстановлен НДС;

- Дебет 94 Кредит 19 — восстановленный НДС отнесен на недостачи и потери;

- Дебет 91-2 Кредит 94 — отражен убыток от утраты (порчи) груза;

- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 91-1 — начислено возмещение за утрату (порчу) груза;

- Дебет 76 субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 91-1 — начислено возмещение транспортных расходов (если транспортные расходы уплачены перевозчику или поставщику покупателем);
- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям» — получены денежные средства за утрату (порчу) груза;
- Дебет 51 Кредит 76 субсчет «Расчеты по претензиям» — получены денежные средства в возмещение транспортных расходов.

6.5. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ПАССАЖИРСКИЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ

156. Организации несут расходы по оплате пассажирских железнодорожных перевозок в таких случаях, как:

- а) направление работников в командировку;
- б) оплата работникам проезда к месту работы и обратно (например, проездного билета в пригородном сообщении);
- в) доставка от места жительства (сбора) до места работы и обратно работников, занятых в организациях, которые осуществляют свою деятельность вахтовым способом или в полевых (экспедиционных) условиях;
- г) оплата проезда при переезде к новому месту жительства в другую местность и провоза багажа работнику организации, расположенной в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членам его семьи в связи с расторжением трудового договора;
- д) оплата проезда работнику и членам его семьи, предусмотренная трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами (например, к месту отпуска и обратно).

При этом командировки работников могут быть непосредственно связаны с приобретением объектов основных средств или материально-производственных запасов. При командировании работников на локомотиво- или вагоноремонтные заводы в связи с направлением подвижного состава в ремонт соответствующие транспортные расходы включаются в состав расходов на ремонт соответствующих объектов основных средств и учитываются в соответствии с учетной политикой организации на счетах 23 или 25 (ЖДЦ). При направлении подвижного состава на модернизацию соответствующие транспортные расходы включаются в капитализируемые суммы затрат по модернизации подвижного состава.

157. В бухгалтерском учете организаций расходы на пассажирские перевозки отражаются следующим образом.

- Дебет 50.3 Кредит 60 — получены билеты (с выделенным НДС или счетом-фактурой);

- Дебет 19 Кредит 60 — отражен НДС, предъявленный перевозчиком;
- Дебет 68 Кредит 19 — НДС, предъявленный перевозчиком, принят к вычету;
- Дебет 60 Кредит 51 — оплачены билеты;
- Дебет 71 Кредит 50.3 — билеты выданы в подотчет сотруднику;
- Дебет 25, 26 Кредит 71 — стоимость проезда сотрудника в командировку и обратно включена в состав расходов ЖДЦ либо управленческих расходов;
- Дебет 08, 10, 15, 16, 44 Кредит 71 — отражена стоимость проезда в командировку и обратно и провоза багажа при приобретении активов (основных средств, материалов, товаров);
- Дебет 73 Кредит 50.3, 60 — выданы билеты сотрудникам и членам их семей;
- Дебет 20, 23, 25, 26 Кредит 73 — начислена стоимость проезда сотрудника, членов его семьи и перевозки багажа;
- Дебет 73 Кредит 50, 51 — оплачена стоимость проезда и провоза багажа сотрудника, членов его семьи;
- Дебет 50 Кредит 71 — возвращены денежные средства сотрудником при неиспользовании билета;
- Дебет 91-2 Кредит 71 — списана невозвращаемая часть стоимости билета и сборы в случае возврата неиспользованного проездного документа.

7

УЧЕТ РАСХОДОВ СОБСТВЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

158. Организации, имеющие собственные подразделения железнодорожного транспорта — ЖДЦ, учитывают расходы таких подразделений на счете 23 «Вспомогательное производство», открываемом для ЖДЦ, и соответствующем счете 25 «Общепроизводственные расходы» (или отдельном субсчете счета 23 согласно учетной политике организации), закрываемом по итогам месяца на счет 23 ЖДЦ. По дебету счета 23 ЖДЦ непосредственно или в составе расходов, списываемых со счета 25 ЖДЦ, отражаются: амортизация основных средств цеха; расходы на получение лицензий и сертификатов со сроком до 12 месяцев (относимая на расходы месяца часть расходов на получение лицензий и сертификатов со сроком свыше 12 месяцев, если такой способ учета предусмотрен учетной политикой); стоимость израсходованных материалов, топлива, электроэнергии со стороны; оплата труда персонала цеха с начислениями на социальные выплаты; распределяемые на ЖДЦ расходы других цехов (например, при потреблении тепло- и электроэнергии, вырабатываемой собственной котельной), стоимость услуг сторонних организаций. В состав услуг сторонних организаций, стоимость которых отражается по дебету счета 23 ЖДЦ в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками», могут входить и услуги организаций железнодорожного транспорта, не относимые непосредственно на стоимость приобретаемого имущества либо в состав расходов на продажу, такие как аренда подвижного состава; ремонт подвижного состава; ремонт подъездных путей; перевозка порожнего подвижного состава; услуги локомотивной тяги; использование подъездных путей общего пользования при отстое порожних грузовых вагонов, подаче и уборке вагонов локомотивом перевозчика и др.

159. Стоимость услуг организаций железнодорожного транспорта по достройке, дооборудованию, модернизации, реконструкции, техническому перевооружению пути, подвижного состава, объектов инфраструктуры, в результате которых изменяются первоначально принятые нормативные показатели функционирования объектов основных средств ЖДЦ, капитализируется и учитывается по дебету счета 08 на основании акта приема основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации ф. № ОС-3 с указанием изменяемых характеристик объектов основных средств в данном акте, инвентарной карточке учета объекта основных средств ф. № ОС-6 и техниче-

ском паспорте соответствующих объектов основных средств. Амортизация капитализируемых сумм начисляется исходя из оставшегося срока полезного использования соответствующего объекта основных средств.

160. Аналитический учет расходов подразделений железнодорожного транспорта должен обеспечивать их группировку по следующим экономическим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды (страховые взносы);
- амортизация;
- прочие затраты.

161. К материальным затратам, в частности, относятся:

- стоимость всех видов материалов, расходуемых при техническом обслуживании подвижного состава и других технических средств и устройств (обтирочные, смазочные, подбивочные, утеплительные, обмывочные, хладон, аммиак и т.п. материалы);
- стоимость всех видов материалов, расходуемых в хозяйстве пути (песок, гравий, камень, щебень и т.п. материалы);
- стоимость расходуемых материалов для освещения;
- стоимость расходуемых материалов для крепления грузов;
- стоимость расходуемых запасных частей, таких как колесные пары, крестовины, стрелки и их детали, прочие запасные части);
- стоимость возвратных отходов (вычитается). К возвратным отходам, в том числе, относится стоимость материалов повторного использования, таких как колесные пары, материалы верхнего строения пути (рельсы, шпалы, крестовины и т.п.);
- мебель (в случае, если данные объекты учитываются в составе оборотных средств), бланки, канцтовары, прочие материалы;
- топливо, вода, энергия всех видов на технологические цели;
- стоимость бесплатно выдаваемой спецодежды или скидок со стоимости спецодежды;
- стоимость работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями.

162. К работам, услугам производственного характера, в частности, относятся:

1) работы, услуги по техническому обслуживанию и ремонту основных средств, как-то:

- техническое обслуживание и ремонт средств железнодорожной автоматики, телемеханики, связи;
- техническое обслуживание, проверка состояния и ремонт пути и основных средств хозяйства пути (земляного полотна, верхнего

строения пути, искусственных сооружений, рельсов, стрелок, стрелочных механизмов и их элементов, башмакосбрасывателей, башмаконакладывателей и др.);

- техническое обслуживание и ремонт подвижного состава (в том числе оборудования подвижного состава);
- техническое обслуживание и ремонт объектов инфраструктуры;
- техническое обслуживание и ремонт весовых приборов (в том числе контроль, ремонт, поверки, клеймение, транспортировка на поверки и т.п.);
- ремонт зданий, сооружений, оборудования, инвентаря;
- другие подобные услуги.

В том случае если в ходе ремонта осуществляется полная замена элементов объекта основных средств, например, сплошная замена рельсов и креплений новыми, деревянных шпал железобетонными с увеличением срока полезного использования объекта, улучшением качества применения и т.п., стоимость такого ремонта на основании п. 27 ПБУ 6/01 следует относить на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств;

2) услуги промывочно-пропарочных станций, дезпромстанций и дезпромпунктов;

3) работы, услуги по очистке вагонов, контейнеров, осуществляемые силами сторонних организаций;

4) работы по снего-, водо- и пескоборьбе, осуществляемые силами сторонних организаций;

5) стоимость транспортных услуг перевозчиков по перевозкам, не относимым на стоимость приобретаемых активов или к коммерческим расходам, как-то:

- услуги локомотивной тяги, например, при маневровой работе локомотивов перевозчика по подаче и уборе вагонов;
- перевозка порожнего подвижного состава, например, в ремонт и из ремонта;
- пользование железнодорожными путями перевозчика, в том числе для отстоя порожнего подвижного состава на путях перевозчика;

6) перевод стрелок, открытие и закрытие ворот, шлагбаумов, осуществляемое силами перевозчика;

7) другие аналогичные расходы.

163. К затратам на оплату труда, в частности, относятся:

- любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные

нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами, а также предусмотренные Трудовым кодексом Российской Федерации выплаты за не проработанное на производстве (неявочное) время;

- сумма начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения ими государственных и (или) общественных обязанностей и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации о труде;

- расходы на оплату труда, сохраняемую работникам на время отпуска, предусмотренного законодательством Российской Федерации, затраты на оплату проезда работников и лиц, находящихся у этих работников на иждивении, к месту использования отпуска на территории Российской Федерации и обратно (включая расходы на оплату провоза багажа работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях), в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации, доплата несовершеннолетним за сокращенное рабочее время, расходы на оплату перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также расходы на оплату времени, связанного с прохождением медицинских осмотров;

- денежные компенсации за неиспользованный отпуск в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации;

- расходы на оплату труда, сохраняемую в соответствии с законодательством Российской Федерации на время учебных отпусков, предоставляемых работникам организации;

- расходы на оплату труда за время вынужденного прогула или время выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

- расходы на доплату до фактического заработка в случае временной утраты трудоспособности, установленную законодательством Российской Федерации;

- в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, начисления по основному месту работы рабочим, руководителям или специалистам организации во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации или переподготовки кадров;

- расходы на оплату труда работников-доноров за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемые после каждого дня сдачи крови;

- расходы на оплату труда работников, не состоящих в штате организации, за выполнение ими работ по заключенным договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда), за исключением оплаты труда по договорам гражданско-правового характера, заключенным с индивидуальными предпринимателями;

- доплаты инвалидам, предусмотренные законодательством Российской Федерации;
- расходы в виде отчислений в резерв на предстоящую оплату отпусков работникам и (или) в резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- выплаты работникам в связи с несчастными случаями на производстве сверх сумм, выплачиваемых за счет средств ФСС, предусмотренные трудовым и (или) коллективным договором;
- другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных законодательством, трудовым договором и (или) коллективным договором.

164. К отчислениям на социальные нужды относятся виды отчислений, предусмотренные Федеральным законом РФ от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» и Федеральным законом РФ от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации.

165. К амортизационным отчислениям относятся:

- суммы начисленной амортизации по объектам основных средств, закрепленных за ЖДЦ;
- суммы начисленной амортизации по объектам нематериальных активов.

166. К прочим затратам относятся:

- 1) расходы на страхование;
- 2) расходы на лицензирование и сертификацию;
- 3) затраты по обеспечению пожарной безопасности цеха;
- 4) стоимость услуг по технической учебе персонала цеха;
- 5) расходы на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности;
- 6) расходы на предрейсовые медицинские осмотры работников локомотивных бригад;
- 7) арендные и лизинговые платежи за полученное в аренду (лизинг) имущество;
- 8) командировочные расходы (в целях ремонта подвижного состава, сертификации и т.п.);

9) стоимость информационных услуг (слежение и информирование о дислокации, техническом состоянии, погрузке, выгрузке, розыск вагонов, контейнеров и т.п.);

10) оформление и получение документов, копий, бланков взамен испорченных;

11) другие подобные расходы.

167. Не включаются в состав затрат ЖДЦ и учитываются по дебету счета 91-2 (94) такие расходы, как:

1) расходы на разделку подвижного состава (в связи со сдачей в металлолом);

2) возмещение ущерба в связи с повреждением здоровья и потерей кормильца (сверх выплат, установленных законодательством, осуществляемых за счет средств ФСС, и выплат, установленных трудовым и (или) коллективным договором);

3) стоимость утерянных перевозочных приспособлений;

4) потери от аварий;

5) иные расходы.

168. Бухгалтерский учет затрат ЖДЦ организуется по калькуляционным статьям, устанавливаемым организациями самостоятельно, например:

- вспомогательные материалы (по видам);
- топливо и энергия (в том числе топливо, электроэнергия, пар);
- вода;
- оплата труда (в том числе по видам оплаты труда, резерв на оплату отпусков);
- отчисления на социальные нужды (в том числе страховые взносы в части, приходящейся на оплату труда, и в части, приходящейся на резерв на оплату отпусков);
- общепроизводственные расходы.

169. Организация аналитического учета может предусматривать учет затрат ЖДЦ по местам возникновения, например, в том случае если в организации выделен погрузочно-разгрузочный участок.

170. По кредиту счета 23 ЖДЦ списываются суммы, не включаемые себестоимость перевозок: стоимость материалов повторного использования, образующихся при ремонте основных средств (колесные пары, материалы верхнего строения пути и т.п.) в корреспонденции со счетом 10 «Материалы»; расходы, приходящиеся на услуги, оказываемые на сторону (сдача в аренду подвижного состава, погрузочно-разгрузочных работы для сторонних организаций и т.п.), в корреспонденции со счетами «Продажи» и «Прочие доходы и расходы».

171. ЖДЦ организаций на конец каждого периода не имеют невыполненных транспортных услуг, поэтому счет 23 ЖДЦ ежемесячно закрывается. Затраты на услуги по перевозкам списываются

в дебет счетов подразделений, использовавших работу ЖДЦ в соответствующем месяце в расчете на калькуляционную единицу работы ЖДЦ.

172. В качестве калькуляционной единицы работы ЖДЦ, как правило, используется 1 тонно-километр. Учет работы ЖДЦ за месяц определяется в тонно-километрах посредством суммирования тонно-километров по данным накладных на внутреннее перемещение. Форма накладных на внутреннее перемещение утверждается организацией и должна предусматривать по каждой перевозке указание вида и массы груза, цех-отправитель, цех-получатель, расстояние между ними.

173. В том случае, если внутренние перевозки осуществляются на примерно одинаковые расстояния, допустимо использование в качестве калькуляционной единицы себестоимости работы ЖДЦ 1 тонны без учета расстояния. В зависимости от веса груза и расстояния перемещения организация может установить другие количественные показатели для калькуляционной единицы работы ЖДЦ.

174. Если в организации учет погрузочно-разгрузочных работ выделен отдельно, в качестве калькуляционной единицы используется 1 тонна. Если учет погрузочно-разгрузочных работ отдельно не выделен, данные операции отдельно не отражаются, а расходы ЖДЦ по всем видам не выделяемых отдельно операций распределяются на себестоимость выполненных перевозок.

175. В бухгалтерском учете формирование и списание расходов собственных подразделений железнодорожного транспорта организаций отражается следующим образом:

- Дебет 23 Кредит 10, 16, 20, 23, 25, 29, 69, 70, 71, 79 — отражены расходы на производство услуг ЖДЦ;
- Дебет 10 Кредит 23 (ЖДЦ) — уменьшены расходы на ремонт объектов основных средств на стоимость приходяемых материалов повторного использования (по цене возможного использования исходя из технического состояния и расходов по доведению до состояния, пригодного к использованию);
- Дебет 90-2, 91 Кредит 23 — в сумме амортизации сдаваемого в аренду подвижного состава в соответствии с учетной политикой;
- Дебет 90-2, 91 Кредит 23 — списана себестоимость продаж услуг ЖДЦ, включая погрузочно-разгрузочных и иные работы, выполненных для сторонних организаций;
- Дебет 08, 10, 15, 44 Кредит 23 (69, 70) — стоимость разгрузки поступившего имущества отнесена на его фактическую себестоимость (при выделении в организации погрузочно-разгрузочного участка);
- Дебет 44 Кредит 23 (69, 70) — стоимость погрузки реализуемой продукции отнесена на коммерческие расходы (при выделении в организации погрузочно-разгрузочного участка);

- Дебет 20, 23, 29, 79 Кредит 23 — расходы ЖДЦ на внутреннее перемещение грузов списаны на затраты подразделения-грузоотправителя.

У подразделения-грузоотправителя транспортные расходы формируют себестоимость производимой этими подразделениями продукции в качестве услуг производственного характера в составе элемента «Материальные затраты».

176. Организации составляют бухгалтерскую отчетность в соответствии со ст. 13, 14 Федерального закона РФ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете» по формам, утвержденным приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» в части, не противоречащей вышеуказанному Федеральному закону.

177. Состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности определен ч. 1 ст. 14 Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и включает бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним. Состав приложений определен приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» и включает отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств; отчет о целевом использовании полученных средств, включаемого в состав бухгалтерской отчетности общественных организаций (объединений), не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг); иные приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (далее — пояснения).

178. В составе информации об учетной политике раскрывается информация о способах отражения затрат за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования; о способах включения транспортных расходов в состав расходов на продажу и другая информация, необходимая пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения и финансовых результатов деятельности организации.

179. Расходы на железнодорожные перевозки, связанные с приобретением имущества, включаются в состав фактических затрат на его приобретение и подлежат отражению в составе данных о стоимости имущества в бухгалтерском балансе и пояснениях к бухгалтерскому балансу. Расходы на получение лицензий и сертификатов со сроком свыше 12 месяцев подлежат отражению в бухгалтерском балансе в составе прочих внеоборотных активов и пояснениях к бухгалтерскому балансу. Расходы на железнодорожные перевозки, относящиеся к использованному в производстве либо утраченному имуществу, использованию лицензий и сертификатов подлежат отражению в составе показателей отчета о финансовых результатах —

в составе себестоимости продаж в части амортизации основных средств, расхода материально-производственных запасов, фактическая себестоимость которых включает транспортные расходы; в составе прочих расходов — в части, приходящейся, в частности, на недостачи, выявленные при инвентаризации имущества.

180. Расходы на железнодорожные перевозки, относящиеся к реализации продукции, товаров, подлежат отражению в составе коммерческих расходов в отчете о финансовых результатах. Расходы на железнодорожные перевозки, приходящиеся на отгруженные, но не реализованные товары, подлежат отражению в балансе в составе данных о запасах.

181. В составе прочих расходов отчета о финансовых результатах подлежат отражению штрафы, выставленные перевозчиками, расходы на услуги железнодорожного транспорта, относящиеся к недостачам и потерям, не отнесенным на себестоимость и виновных лиц, а также невозмещаемый НДС, предъявленный перевозчиком.

182. В составе прочих доходов отчета о финансовых результатах подлежат отражению причитающееся от перевозчика возмещение за утрату (порчу) груза, штрафы за невыполнение заявки, задержку погрузки и уборки вагонов и т.п., пени за просрочку доставки грузов.

183. Доходы и расходы организации, связанные с оказанием услуг по сдаче в аренду подвижного состава, в зависимости от учетной политики организации и существенности могут быть отражены в отчете о финансовых результатах как в составе выручки и себестоимости продаж либо в составе прочих доходов и расходов.

184. В соответствии с пп.18.1 и 18.2 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, доходы, составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности. Прочие доходы могут показываться в отчете о финансовых результатах за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

а) соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;

б) доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Основные нормативные правовые акты, связанные с учетом расходов на транспортные услуги железнодорожного транспорта

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая).
3. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
4. Федеральный закон «О железнодорожном транспорте в Российской Федерации» от 10.01.2003 № 17-ФЗ.
5. Федеральный закон «Устав железнодорожного транспорта в Российской Федерации» от 10.01.2003 № 18-ФЗ.
6. Федеральный закон «О транспортно-экспедиционной деятельности» от 30.06.2003 № 87-ФЗ.
7. Постановление Правительства РФ от 08.09.2006 № 554 «Об утверждении правил транспортно-экспедиционной деятельности».
8. Постановление Правительства РФ от 05.08.2009 № 643 «О государственном регулировании тарифов, сборов и платы в отношении работ (услуг) субъектов естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок».
9. Постановление Правительства РФ от 25.07.2013 №626 «Об утверждении положения об основах правового регулирования деятельности операторов железнодорожного подвижного состава и их взаимодействия с перевозчиками».
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Инструкция по его применению, утвержденная приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н.
11. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ1/2008, утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ5/01, утвержденное приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ10/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ18/02, утвержденное приказом Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н.

17. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н.

18. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н.

19. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденные письмом Роскомторга от 10.07.1996 г. № 1-794/32-5 (могут применяться в части, не противоречащей действующему законодательству).

20. Правила перевозок опасных грузов по железным дорогам. Утв. Советом по железнодорожному транспорту государств — участников Содружества, протокол от 05.04.1996 № 15.

21. Прейскурант № 10-01 «Тарифы на перевозки грузов и услуги инфраструктуры, выполняемые российскими железными дорогами» (Тарифное руководство №1).

22. Приказ МПС РФ от 29.03.1999 № 9Ц «Об утверждении Правил перевозок автотракторной техники на железнодорожном транспорте».

23. Приказ МПС РФ от 29.03.1999 № 10Ц «Об утверждении Правил перевозок грузов отправительскими маршрутами на железнодорожном транспорте».

24. Приказ МПС РФ от 05.04.1999 № 20Ц «Об утверждении Правил перевозок смерзающихся грузов на железнодорожном транспорте».

25. Приказ МПС РФ от 16.06.2003 № 19 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов в открытом подвижном составе».

26. Приказ МПС РФ от 16.06.2003 № 20 «Об утверждении Правил составления учетной карточки выполнения заявки на перевозку грузов железнодорожным транспортом».

27. Приказ МПС России от 16.06.2003 № 21 «Об утверждении Правил приема заявок на перевозку грузов железнодорожным транспортом».

28. Приказ МПС России от 16.07.2003 № 22 «Об утверждении Правил перевозок грузов железнодорожным транспортом насыпью и навалом».

29. Приказ МПС России от 17.06.2003 № 23 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов в транспортных пакетах».

30. Приказ МПС России от 17.06.2003 № 24 «Об утверждении Правил пломбирования вагонов и контейнеров на железнодорожном транспорте».

31. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 25 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов наливом в вагонах-цистернах и вагонах бункерного типа для перевозки нефтебитума».

32. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 26 «Об утверждении Правил эксплуатации и обслуживания железнодорожных путей необщего пользования».

33. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 27 «Об утверждении Правил исчисления сроков доставки грузов железнодорожным транспортом».

34. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 28 «Об утверждении Правил приема грузов к перевозке железнодорожным транспортом».

35. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 29 «Об утверждении Правил выдачи грузов на железнодорожном транспорте».

36. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 31 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов в специализированных контейнерах».

37. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 32 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов группами вагонов по одной накладной».

38. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 33 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов мелкими отправлениями».

39. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 34 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов, подконтрольных Госветнадзору».

40. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 36 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом подкарантинных грузов».

41. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 37 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом скоропортящихся грузов».

42. Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 38 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов с сопровождением и охраной грузоотправителей, грузополучателей».

43. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 39 «Об утверждении Правил заполнения перевозочных документов на перевозку грузов железнодорожным транспортом».

44. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 40 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов с объявленной ценностью».

45. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 41 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов на особых условиях».

46. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 42 «Об утверждении Правил предъявления и рассмотрения претензий, возникших в связи с осуществлением перевозок грузов железнодорожным транспортом».

47. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 43 «Об утверждении Правил оформления и взыскания штрафов при перевозках грузов железнодорожным транспортом».

48. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 44 «Об утверждении Правил переадресовки грузов на железнодорожном транспорте».

49. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 45 «Об утверждении Правил составления актов при перевозках грузов железнодорожным транспортом».

50. Приказ МПС России от 18.06.2003 № 47 «Об утверждении Правил хранения грузов в местах общего пользования при перевозке железнодорожным транспортом».

51. Приказ Минтранса России от 05.08.2008 № 120 «Об утверждении форм перевозочных документов на перевозки пассажиров, багажа, грузобагажа, используемых при оказании услуг населению железнодорожным транспортом»

52. Приказ Минтранса России от 21.08.2012 № 322 «Об установлении форм электронных проездных документов (билетов) на железнодорожном транспорте».

53. Приказ Минтранса России от 10.04.2013 № 119 «Об утверждении Правил очистки и промывки вагонов и контейнеров после выгрузки грузов».

54. Приказ Минтранса России от 19.12.2013 № 473 «Об утверждении Правил перевозок пассажиров, багажа, грузобагажа железнодорожным транспортом».

55. Распоряжение ОАО «РЖД» «Об утверждении Положения об организации электронного документооборота при оформлении перевозочных и/или иных документов и использованием электронной подписи при организации перевозок грузов, порожних вагонов, не принадлежащих ОАО «РЖД» от 26.11.2009 № 2418р.

56. Типовой технологический процесс взаимодействия ОАО «РЖД» с грузоотправителями при наличии договора об электронном обмене документами с применением ЭЦП между ОАО «РЖД» и грузоотправителем. Утвержден вице-президентом ОАО «РЖД» С.М. Бабаевым 20 апреля 2012 г. № 139.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Перечень основных первичных учетных документов, применяемых при железнодорожных перевозках

Номер формы	Документ, утвердивший форму	Наименование формы
ГУ-27; ГУ-27а-е и др.; ГУ-29-0; ГУ-27у-ВЦ, лист 1	Приказ № 32, 39*	Транспортная железнодорожная накладная на перевозку грузов в прямом железнодорожном сообщении; на перевозку грузов (кроме наливных) повагонной отправкой; на повагонную отправку с наливными грузами Электронная железнодорожная накладная на перевозку грузов
То же, лист 2	Приказ № 32, 39*	Дорожная ведомость Дорожная ведомость на перевозку грузов (кроме наливных) повагонной отправкой Дорожная ведомость на повагонную отправку с наливными грузами
То же, лист 3	Приказ № 32, 39*	Корешок дорожной ведомости Корешок дорожной ведомости на перевозку грузов (кроме наливных) повагонной отправкой Корешок дорожной ведомости на повагонную отправку с наливными грузами
То же, лист 4	Приказ № 32, 39*	Квитанция о приеме груза Квитанция о приеме груза на перевозку грузов (кроме наливных) повагонной отправкой Квитанция о приеме груза на перевозку грузов с наливными грузами
ГУ 27 дт; ГУ 27 сп и др.	Приказ № 39*	Пересылочная накладная на перевозку порожних вагонов, принадлежащих перевозчику Электронная накладная на перевозки собственных порожних вагонов
РС-97	Распоряжение № 2047р**	Квитанция разных сборов
РС-97м	Распоряжение № 2047р**	Квитанция разных сборов за услуги подсобно-вспомогательной деятельности
ВУ-9	Распоряжение № 2047р**	Квитанция за пользование постельным бельем в поездах

Номер формы	Документ, утвердивший форму	Наименование формы
КХ-21	Распоряжение № 2047р* **	Квитанция за пользование камерой хранения ручной клади
ЛУ-126р и др.	Приказ Минтранса России от 05.08.2008 № 120	Багажная квитанция
ЛУ-4аб, ЛУ-4пб, ЛУ-10, ЛУ-10д, БК-9 и др.	Приказ Минтранса России от 21.08.2012 № 322, от 05.08.2008 № 120	Билет
ГУ-23	Приказ № 45***	Акт общей формы
ГУ-22	Приказ № 45***	Коммерческий акт
ГУ-106	Приказ № 45***	Акт о техническом состоянии вагона (контейнера)
ИНУ-49	Приказ № 45***	Акт вскрытия вагона, контейнера, контрейлера, прицепа, полуприцепа, автомобиля или другой самоходной машины
ВУ-25, ВУ-25к	Приказ № 45***	Акт о повреждении вагона, контейнера
ГУ-7а	Приказ № 45***	Акт о недосливе цистерны (бункерного полувагона)
ГУ-104	Приказ № 45***	Акт экспертизы

* Приказ МПС РФ от 18.06.2003 № 39 «Об утверждении Правил заполнения перевозочных документов на перевозку грузов железнодорожным транспортом»; № 32 «Об утверждении Правил перевозок железнодорожным транспортом грузов группами вагонов по одной накладной».

** Распоряжение ОАО «РЖД» от 29.09.2009 № 2047р «Об утверждении форм бланков строгой отчетности, используемых при оказании услуг железнодорожного транспорта».

*** Приказ МПС России от 18.06.2003 № 45 «Об утверждении Правил составления актов при перевозках грузов железнодорожным транспортом».

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

Перечень нормативных актов, утвердивших нормы естественной убыли отдельных видов товаров при перевозке железнодорожным транспортом

№ п/п	Наименование товара	Нормативный акт, утвердивший нормы естественной убыли
1	Бахчевые культуры	Приказ Минсельхоза РФ № 3, Минтранса РФ № 2 от 14.01.2008
2	Виноматериалы и вина, коньячные спирты и коньяки	Постановление Госснаба СССР от 18.12.1987 № 153
3	Зерно	Постановление Госснаба СССР от 18.12.1987 № 152
4	Масло растительное	Постановление Госснаба СССР от 07.09.1987 № 121, 05.12.1986 № 165
5	Рыба	Постановление Госснаба СССР от 01.04.1976 № 36; 23.08.1985 № 93
6	Сахар и продукция сахарной промышленности	Приказ Минсельхоза РФ № 426, Минтранса РФ № 139 от 21.11.2006
7	Свежие картофель, овощи, плоды, грибы, зеленные культуры, свекла сахарная	Приказ Минсельхоза РФ № 3, Минтранса РФ № 2 от 14.01.2008
8	Стеклянная тара с пищевыми товарами	Постановление Госснаба СССР от 08.01.1986 № 5
9	Этиловый спирт	Приказ Минсельхоза РФ № 405, Минтранса РФ № 137 от 20.08.2008
10	Нефть и нефтепродукты	Приказ Минэнерго РФ № 527, Минтранса РФ № 236 от 01.11.2010; Приказ Минэнерго РФ от 13.08.2009 № 364
11	Цемент	Постановление Госснаба СССР от 19.10.1989 № 64
12	Нерудные строительные материалы	Постановление Госснаба СССР от 19.10.1989 № 64

№ п/п	Наименование товара	Нормативный акт, утвердивший нормы естественной убыли
13	Кокс	Постановление Госснаба СССР от 19.10.1989 № 64
14	Грузы металлургической промышленности	Приказ Минпромнауки РФ от 25.02.2004 № 55 Постановление Госснаба СССР 19.10.1989 № 64
15	Шлаки гранулированные	Постановление Госснаба СССР от 30.07.1984 № 93
16	Топливная продукция	Постановление Госснаба СССР от 11.08.1987 № 109
17	Минеральные удобрения	Постановление Госснаба СССР от 20.03.1989 № 12
18	Стекло	Утв. Минпромстройматериалов СССР от 21.10.1982
19	Древесина и продукция ее переработки	Приказы Минпромторга РФ № 185, Минтранса РФ № 175 от 28.10.2008

СОДЕРЖАНИЕ

1.	ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ	3
2.	ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УСЛУГ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА	7
3.	СОСТАВ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА	16
4.	ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ДЛЯ ПРИНЯТИЯ К УЧЕТУ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА	20
5.	ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В ОТНОШЕНИИ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА.	28
6.	ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА ГРУЗОВЫЕ И ПАССАЖИРСКИЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫЕ ПЕРЕВОЗКИ	31
6.1.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузоотправителя (поставщика)	32
6.1.1.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузоотправителя (поставщика) при отнесении транспортных расходов на покупателя.	32
6.1.2.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузоотправителя (поставщика) при отнесении транспортных расходов на поставщика	34
6.2.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя)	37
6.2.1.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при непосредственном присоединении транспортных расходов к стоимости приобретаемых активов.	38
6.2.2.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при использовании субсчета счета «Материалы» либо отдельного счета «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	40

6.2.3.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в бухгалтерском учете грузополучателя (покупателя) при включении в состав расходов на продажу	43
6.3.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки при возврате товара	45
6.3.1.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки при возврате товара после перехода права собственности к покупателю	45
6.3.2.	Порядок отражения расходов на грузовые железнодорожные перевозки при возврате товара до перехода права собственности к покупателю	49
6.4.	Порядок включения расходов на грузовые железнодорожные перевозки в состав прочих расходов	52
6.5.	Порядок отражения расходов на пассажирские железнодорожные перевозки	54
7.	УЧЕТ РАСХОДОВ СОБСТВЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА	56
8.	РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ	64
Приложение 1.	Основные нормативные правовые акты, связанные с учетом расходов на транспортные услуги железнодорожного транспорта.	66
Приложение 2.	Перечень основных первичных учетных документов, применяемых при железнодорожных перевозках	71
Приложение 3.	Перечень нормативных актов, утвердивших нормы естественной убыли отдельных видов товаров при перевозке железнодорожным транспортом.	73