

УДК 657.9

*Н. Г. Пикузо*

Автономное некоммерческое образовательное учреждение высшего образования  
Сибирский университет потребительской кооперации, г. Новосибирск,  
email: npikuzo@mail.ru

## **ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ ДИЗЕЛЬНОГО ТОПЛИВА НА АЗС**

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, дизельное топливо, справочник номенклатуры, инвентаризация, АЗС.

В статье исследованы актуальные вопросы организации бухгалтерского учета операций по реализации дизельного топлива на АЗС: можно ли отнести реализацию дизельного топлива юридическим лицам с целью конечного потребления к оптовой торговле, влияние учетной политики и организации документооборота от поставщиков на формирование фактической себестоимости дизельного топлива, формирование справочника номенклатуры дизельного топлива в 1С: Бухгалтерия, особенности расчета перевода дизельного топлива из тонн в литры и проведения инвентаризации на АЗС. Описанные в статье особенности организации бухгалтерского учета дизельного топлива могут быть использованы при организации бухгалтерского учета любых запасов.

*N. G. Pikuzo*

Siberian University of Consumer Cooperatives, Novosibirsk, email: npikuzo@mail.ru

## **ORGANIZATION FEATURES OF ACCOUNTING ON DIESEL FUEL SALES AT GASOLINE RETAIL STATIONS**

**Keywords:** accounting, diesel fuel, nomenclature reference book, inventory, gas station

In the article there is a research on the relevant questions concerning accounting organization for the diesel fuel sales at the gasoline stations: can the diesel fuel sales to the legal entities with a final consumption purpose be categorised as a wholesale trade; influence of accounting policy and organization of document flow from suppliers on the formation of the actual cost of diesel fuel; a reference nomenclature book formation for diesel fuel in 1С: accounting, peculiarities of converting tons to liters for the diesel fuel and inventory at gas stations. The features of diesel fuel accounting organization described in the article can be used for accounting organization of any supplies types.

Для достижения эффективной деятельности работы автозаправочных станций (АЗС) необходимо вести правильный бухгалтерский учет материально-производственных запасов. Федеральный стандарт 5/2019 «Запасы», который работает с 1 января 2021 г., не затрагивая налоговый учет материально-производственных запасов, закрепил новые критерии отнесения активов к запасам и другие положения. В современной научной литературе встречаются работы молодых ученых Ермаковой О.П., Тимченко А.Ю., Курашовой А.А. и других авторов, которые исследуют вопросы автоматизации учета, контроля расхода дизельного топлива и т.п. Актуальность данной статьи заключается в разработке авторских рекомендаций по организации бухгалтерского учета дизельного топлива на АЗС.

**Цель исследования:** исследовать основные актуальные особенности организации бухгалтерского учета операций по реализации дизельного топлива на АЗС.

Для достижения поставленной цели определены следующие **задачи**:

1) можно ли отнести реализацию дизельного топлива юридическим лицам с целью конечного потребления к оптовой торговле;

2) влияние учетной политики и организации документооборота от поставщиков на формирование фактической себестоимости дизельного топлива;

3) формирование справочника номенклатуры дизельного топлива в 1С: Бухгалтерия;

4) показать особенности проведения инвентаризации на АЗС.

### Материал и методы исследования

Статья написана на материалах действующих организаций; **методы исследования** – системный подход, синтез, а также методы экономического и статистического анализа.

АЗС – это комплекс оборудования на придорожной территории, предназначенный для заправки автотранспорта традиционными сортами углеводородного топлива – бензином и дизельным топливом. Как правило, АЗС относятся к предприятиям розничной торговли, т.к. реализуют топливо для конечного потребления физическим или юридическим лицам. Однако многие юридические лица приобретают топливо для дальнейшего профессионального использования, например, автотранспортные или строительные организации. Поэтому реализация дизельного топлива на многих АЗС соответствует определению оптовой или мелкооптовой торговли. Оптовая торговля – вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним или иным использованием. [1] Мелкооптовая торговля является разновидностью оптовой торговли. Минимальную партию по реализации топлива условно может определить только собственник товара.

Таким образом, бухгалтер экономически обосновано организует в 1С: Бухгалтерия учет поступления и реализации дизельного топлива на АЗС как учет в оптовой торговле, если реализация соответствует признакам оптовой торговли.

Следующая особенность организации бухгалтерского учета на АЗС относится к документообороту.

Для целей бухгалтерского учета запасами считаются активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течении периода не более 12 месяцев согласно ФБСУ «Запасы» 5/2019 [2].

В организациях оптовой торговли ГСМ дизельное топливо относится к товарам, приобретенным у других лиц и предназначенным для продажи в ходе обычной деятельности организации.

Дизельное топливо признается в учете по фактической себестоимости, в которую включаются фактические затраты на приобретение (создание) запасов, приведение их в состояние и местоположение, необходимые для приобретения, продажи или использования.

Фактическая себестоимость приобретенного для продажи дизельного топлива складывается из уплаченной организацией поставщику стоимости запасов и суммы фактических затрат на доставку за вычетом возмещаемых налогов и сборов.

В настоящее время некоторые организации-поставщики, например, ОАО «Газпромнефть – Региональные продажи», отгрузку дизтоплива сопровождают следующими документами:

1. Универсальный передаточный документ за отгрузку дизельного топлива;
2. Счет-фактура за отгрузку дизельного топлива;
3. Универсальный передаточный документ за доставку нефтепродуктов клиенту;
4. Счет-фактура за доставку нефтепродуктов клиенту.

Каждую отгрузку сопровождают два УПД (универсальных передаточных документа) и две счет-фактуры за дизтопливо и за доставку нефтепродуктов, поэтому существует возможность бухгалтеру включить стоимость доставки в счет стоимости товаров, однако, на счете 41 «Товары» появится аналитический счет «Доставка нефтепродуктов Клиенту». В данном случае требуется дополнительная настройка программы 1С: Бухгалтерия для списания сумм с данного аналитического счета. Второй вариант отражения в учете поступления и списания дизельного топлива: дизельное топливо будет отражено на счете 41 «Товары» (формируется покупная стоимость товаров), расходы за доставку будут отражены на счете 44 «Издержки обращения» (формируются расходы на продажу). Следовательно, согласно ФБСУ «Запасы» 5/2019 возможны два варианта учета транспортно-заготовительных расходов. Наиболее оптимальным является второй вариант, когда расходы по доставке нефтепродуктов Клиенту отражены на счете 44 «Издержки обращения». В данном случае при формиро-

вании отчета о финансовых результатах по строке 2120 будет отражена фактическая себестоимость продаж, которая будет сформирована по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счетов 41 «Товары» и 44 «Издержки обращения».

Таким образом, бухгалтер организации в учетной политике закрепляет будет ли на счете 41 «Товары» формироваться покупная или фактическая себестоимость дизельного топлива. Данный вывод может относиться к приобретению любых товаров.

К следующей особенности организации бухгалтерского учета на АЗС можно отнести номенклатуру товаров.

Номенклатуру дизельного топлива можно сформировать согласно ГОСТ.

В Российской Федерации с 2005 г. действует новый государственный стандарт на дизельное топливо ГОСТ Р 52386-2005, который полностью соответствует европейскому стандарту EN 590-2009, он же ЕВРО-5. [3]

Дизельное топливо, применяемое для дизельных двигателей, должно соответствовать требованиям, изложенным в межгосударственном стандарте ГОСТ 32511-2013 (EN 590:2009) и обязательно к применению с 1 января 2015 г.

Согласно этому ГОСТ топливо классифицируется по двум признакам

1. По признаку предельного содержания серы, отраженному в показателе «ВИД» топлива.

- вид I с содержанием серы не более 350 ppM (мг/кг);
- вид II с содержанием серы не более 50 ppM (мг/кг);
- вид III с содержанием серы менее 10 ppM (мг/кг);

2. По признаку температуры использования (климатической зоны, в которой топливо может применяться).

Для умеренной климатической зоны дизельное топливо условно разделяют по шести сортам: А, В,С,Д,Е,Ф.

Классы дизельного топлива формируются по предельной температуре фильтруемости для районов с холодным климатом.

В последнее время в рамках борьбы за экологию жёстко нормировано содержание серы в дизельном топливе. Понижение содержания серы в дизельном топливе приводит к уменьшению его сма-

зочных свойств, поэтому для дизельного топлива с ультранизким содержанием серы обязательным условием является наличие присадок.

Термин «температура фильтруемости» впервые введен новым ГОСТ Р 52368-2005 и обозначает ту температуру, ниже которой дизельное топливо не проходит с необходимой скоростью (расходом) через стандартный эталонный фильтр.

Основным подтверждающим документом, что дизельное топливо прошло экспертизу в испытательной лаборатории, является протокол испытания, в котором подтверждены 4 основных показателя:

- 1) концентрация серы, мг/кг, не более;
- 2) предельная температура фильтруемости, С, не выше;
- 3) температура вспышки, определяемая в закрытом тигле, С, не ниже;
- 4) кинематическая вязкость при 40 С, мм<sup>2</sup>/с (сСт).

В таблице 1 представлены поставщики и наименование товаров в документах от поставщиков в исследуемой организации.

Бухгалтеру АЗС целесообразно выделять дизельное топливо, которое промаркировано в рамках Технического регламента Таможенного союза Белоруссии, Казахстана и России (ТР ТС). [4]

Остальные виды дизельного топлива целесообразно объединить в одну номенклатуру: дизельное топливо.

В представленной таблице 1 только в документах от ООО «Газпромнефть-Региональные продажи» дизельное топливо промаркировано в соответствии с ТР ТС. Группа символов ДТ-3-К5 согласно ТР ТС 013/2011 обозначает дизельное топливо автомобильное зимнее экологического класса 5, что соответствует параметрам Евро-5. В результате одновременного использования производителями и потребителями двух стандартов: ГОСТ Р 52386-2005 и ТР ТС 013/2011 на рынке дизельного топлива Российской Федерации произошло смешение понятий и обозначений. [5]

Таким образом, если в документах поставщика дизельное топливо промаркировано в соответствии с ТР ТС, то бухгалтеру целесообразно маркировку принять как номенклатуру товара (она полностью расшифровывает качество дизельного топлива).

**Таблица 1**

Поставщики и номенклатура дизельного топлива в документах от поставщиков в исследуемой организации (АЗС) за 2021 год

Поставщик	Наименование товаров	Цена за 1 тонну, без НДС	Примечание
Поставщик 1 ООО «Газпромнефть-Региональные продажи»	Дизельное топливо летнее ДТ-Л-К5	45458,33	Летние
Поставщик 1 ООО «Газпромнефть-Региональные продажи»	Дизельное топливо летнее ДТ-З-К5 кл.2	43498,33	Зимние
Поставщик 2	Топливо высоковязкое вид 1	40000,00	
Поставщик 3	Топливо для реактивных двигателей летательных аппаратов с дозвуковой скоростью полета марки Джет А-1	40683,39	
Поставщик 4	Дизельное топливо	35000,00	
Поставщик 5	Дизельное топливо (ДТ-К5)	45017,13	
Поставщик 6	Газойль атмосферный (Марка А)	40666,67	
Поставщик 6	Высоковязкий продукт переработки нефти	41250,00	
Поставщик 6	Атмосферно-вакуумный газойль	41333,33	

Если дизельное топливо по документам поставщика не промаркировано в соответствии с ТР ТС, то бухгалтеру целесообразно оприходовать товар с номенклатурой дизельное топливо или другой, например, по признаку содержания серы в дизельном топливе. Документы, подтверждающие качество дизельного топлива, находятся у продавца.

Следующей особенностью организации бухгалтерского учета на АЗС является перевод дизельного топлива из тонн в литры. В документах от поставщиков дизельное топливо указано в тоннах. Реализация дизельного топлива покупателям осуществляется в литрах, поэтому бухгалтеру оприходовать дизельное топливо необходимо в литрах.

Существует формула для перевода тонн в литры.

$$V(\text{л}) = M(\text{т}) / \rho * 1000 \quad (1)$$

Объем  $V$  в литрах (л) равняется массе  $M$  в тоннах (т), деленной на плотность жидкости/газа  $\rho$  и умноженной на 1000.

Из формулы видно, что существует обратная пропорциональная зависимость между объемом в литрах и плотностью дизельного топлива. В онлайн – калькуляторе единиц нефтепродуктов плотность устанавливается по умолчанию. При ручном введении плотности калькулятор даст более точные показатели. Для дизельного топлива, как и для других базовых типов нефтепродуктов, установлены стандартные данные по плотности. На практике значения могут отличаться в зависимости от конкретных физических характеристик вещества. В летнем топливе содержится минимальное количество присадок, и оно обладает химической стабильностью. Зимнее топливо, это тоже летнее, но с добавлением депрессорных присадок, которые придают топливу низкотемпературные свойства. ГОСТ № 305-82 устанавливает значение плотности для трех видов дизельного топлива при темпе-

ратуре 20 С: летнее (Л) – 0,860 кг/л, зимнее (З) – 0,840 кг/л, арктическое (А) – 0,830 кг/л. Федеральная налоговая служба считает, что плотность дизельного топлива нужно устанавливать по факту при получении партии топлива замером нефтенденсиметром – специальным измерительным прибором типа ареометра. Если прибор отсутствует, то используют средние значения плотности дизельного топлива. Организации поставщики осуществляют поэтапный переход на межсезонное и зимнее дизельное топливо. В различных регионах России в зависимости от климатических условий переход с летнего на зимнее дизельное топливо осуществляется с 13 октября, переход с зимнего на летнее дизельное топливо – с 1 апреля. Для АЗС проблема учета объема дизельного топлива и других нефтепродуктов заключается в том, что объем находится в обратной пропорциональности от плотности вещества, а плотность находится в обратной зависимости от температуры окружающей среды (чем ниже температура окружающей среды, тем выше плотность дизельного топлива; чем выше плотность дизельного топлива, тем меньше его объем). Контролеры при проверке объема дизельного топлива в цистернах или бочках принимают во внимание изменение плотности горючего. Расчеты ведутся с учетом корректирующих коэффициентов и сравнения показателей с табличными данными. Если по результатам инвентаризации дизельного топлива не установлено отклонений между отчетными данными в бухгалтерском учете и фактическим количеством дизельного топлива, то при изменении температуры окружающей среды объем дизельного топлива может меняться. Особенно актуальны данные вопросы в межсезонный период в районах с резко континентальным климатом.

Таким образом, инвентаризация дизельного топлива достаточно условно может определить фактический объем дизельного топлива, так как объем находится в обратной пропорциональности от плотности вещества, а плотность вещества находится в обратной зависимости от температуры окружа-

ющей среды и соответственно исследуемого вещества (чем выше температура, тем меньше плотность и наоборот – чем ниже температура, тем выше плотность). Существуют корректирующие коэффициенты, уменьшающие погрешность. В данной ситуации оптимальной рекомендацией для АЗС является отпуск покупателям дизельного топлива в тоннах. Объем дизельного топлива меняется от температуры окружающей среды, масса остаётся постоянной величиной

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Разработанные авторские рекомендации обсуждались в исследуемой организации и принято решение о внедрении результатов исследования при организации бухгалтерского учета.

### **Выводы**

Резюмируя, можно сделать следующие выводы:

- бухгалтерский учет дизельного топлива на АЗС может быть организован как учет в розничной торговле, так и как учет в оптовой торговле;
- если формирование фактической себестоимости дизельного топлива происходит на счете 41 «Товары», то требуется дополнительные настройки и составление расчета по списанию транспортно-заготовительных расходов с аналитического счета 41 «Доставка нефтепродуктов Клиенту»; в случае, если транспортно-заготовительные расходы отражаются на счете 44 «Издержки обращения», то дополнительные настройки программы 1С:Бухгалтерия не требуются;
- если в документах поставщика дизельное топливо промаркировано в соответствии с Техническим регламентом Таможенного союза Белоруссии, Казахстана и России (ТР ТС), то бухгалтеру организации целесообразно использовать данную маркировку как номенклатуру товара, если данной маркировки нет, то номенклатуру использовать, которая наиболее удобна для организации;
- с целью исключения погрешностей при переводе тонн в литры учет дизельного топлива вести в тоннах.

*Библиографический список*

1. Федеральный закон от 28.12.2009 № 381-ФЗ (ред. от 02.07.2021) «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации». [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_95629/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_95629/) (дата обращения: 25.10.2021).
2. ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденный приказом Минфина от 15.11.2019 №180 н. [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_348523/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/) (дата обращения: 25.10.2021).
3. Национальный стандарт Российской Федерации, топливо дизельное евро ГОСТ Р 52386-2005, утвержден приказом Федерального агентства по техническому регулированию и методологии от 30 сентября 2005 г. № 217-ст. (с изм. от 02.07.2019).
4. Технический регламент Таможенного союза ТР ТС 013/2011, утвержден решением комиссии Таможенного союза от 18.10.2011 № 826 (с изм. от 19.12.2019). [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_120933/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_120933/) (дата обращения: 25.10.2021).
5. Классы и сорта дизельного топлива. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.magnumoil.ru/blog/stati/dizeln-oe-toplivo/klass-dizelnoe-toplivo> (дата обращения: 22.10.2021).