

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА УБЫТКОВ (РАСХОДОВ) НА РЕМОНТ АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ В СЛУЧАЕ УСТАНОВЛЕНИЯ ВИНОВНОГО ЛИЦА И ВОЗМЕЩЕНИЯ ИМ ПРИЧИНЕННОГО УЩЕРБА

Михаил ГЕРАСИМОВ, д. э. н., доцент, МЭА

In this article, the peculiarities of accounting losses on the repair of motor vehicles in the event of a guilty person and compensation for the damage. Specific proposals.

В бухгалтерской практике отечественных предприятий нет единого подхода, связанного с учетом убытков (расходов) на ремонт автотранспортных средств в случаях дорожно-транспортных происшествий (ДТП). При любом ДТП могут быть установлены и не установлены виновные лица. Актуальным является **вопрос учета убытков (расходов) на ремонт автотранспортных средств (АТС) в случае, если виновное лицо установлено и оно полностью или частично возмещает убытки.**

Ранее в публикациях был рассмотрен вопрос учета убытков (расходов) на ремонт АТС в случаях неустановления или гибели виновного лица [6].

При написании настоящей статьи использована теоретическая база нормативных и законодательных актов по бухгалтерскому учету: НСБУ, МСФО. Объектом исследования послужили предприятия: SRL «Plantrans»; SRL «Provenza».

Виновное лицо (водитель данного или стороннего предприятия) возмещает убытки, возникшие в результате дорожного происшествия предприятию через страховую компанию.

В данном случае в учете предприятия предлагается отражать:

- списание накопленного износа объекта в результате ДТП;
- списание балансовой стоимости или недоначисленного износа объекта;
- восстановление бюджету суммы НДС, начисленной из балансовой стоимости объекта;
- оприходование годных материальных ценностей (запасных частей, автошин и др.), если поврежденный автомобиль остается у АТП;
- отражение расчетов со страховой компанией по возмещению материального ущерба (убытков, причиненных вследствие дорожного происшествия) виновным лицом.

В данном случае чрезвычайные потери будут состоять из тех же составляющих, как при дорожном происшествии, в котором отсутствует виновное лицо [6].

ПРИМЕР 1. 25 октября текущего года грузовой автомобиль MAZ NCIE 751, первоначальная стоимость которого составляет 190 000 леев, потерпел аварию. Экспертиза установила, что грузовой автомобиль не может быть восстановлен ни технически, ни экономически. Грузовой автомобиль был введен в эксплуатацию в апреле 2002 года, предполагаемая остаточная стоимость которого составляла 5 000 леев, а срок полезного использования без капитального ремонта – 6 лет. Транспортные расходы грузового автомобиля с места аварии (происшествия) до предприятия составляют 500 леев, НДС – 100 леев. Расходы по демонтажу (разборке) отдельных запасных частей и шин включают:

- заработную плату, начисленную рабочим – 700 леев;
- отчисления на государственное социальное страхование – 161 лей;
- взносы на обязательное медицинское страхование – 24,50 лея.

В результате демонтажа (разборки) были получены годные запасные части (без шин) – 8 000 леев, шины – 2500 леев. Автотранспортное предприятие применило прямолинейный метод начисления износа.

В целях решения данной проблемы производятся следующие расчеты:

- изнашиваемая стоимость грузового автомобиля – 185 000 леев (190 000 – 5 000);
- годовой износ – 30 833,33 лея (185 000 : 6);
- ежемесячный износ – 2 569,44 лея (30 833,33 : 12);
- накопленный износ, начиная с ввода автомобиля в эксплуатацию, до момента автодорожного происшествия – 138 749,91 лея (2 569,44 × 8 + 30 833,33 × 3 + 2 569,44 × 10);
- балансовая стоимость автомобиля на момент аварии – 51 250,09 лея (190 000 – 138 749,91).

Предположим, что грузовой автомобиль, потерпевший аварию, остается в собственности АТП. В данном случае чрезвычайный результат составит разницу между балансовой недоначисленной (изнашиваемой) стоимостью автомобиля на момент дорожного происшествия, включая расходы, связанные с устранением последствий данного происшествия, с одной стороны, и доходом в размере возмещения материального ущерба виновным лицом – с другой стороны. Эту величину потерь подлежит отразить в «Отчете о прибыли и убытках» предприятия. Допустим, что виновное лицо возмещает недоначисленную изнашиваемую стоимость, которая соответствует рыночной стоимости, и транспортные расходы в размере 500 леев, без НДС. Общая сумма к возмещению, включая НДС, составит:

56 100,09 лез [(46 250,09 + 500 + (46 750,09 × 0,2)], включая НДС – 9 350 леев.

Бухгалтерские записи по приведенным данным будут следующими:

1. Списание суммы накопленного износа:

Дебет 124 «Износ основных средств» – 138 749,91 лея,

Кредит 123 «Основные средства» – 138 749,91 лея.

2. Списание изнашиваемой стоимости грузового автомобиля:

Дебет 723 «Чрезвычайные убытки» или другого счета расходов – 46 250,09 лея,

Кредит 123 «Основные средства» – 46 250,09 лея.

Допустим, что стоимость автошин была включена в первоначальную стоимость поврежденного грузового автомобиля. Таким образом, последует:

3. Начисление к возмещению в бюджет НДС от балансовой стоимости грузового автомобиля – 10 250 леев (51 250,09 × 0,2):

Дебет 723 «Чрезвычайные убытки» – 10 250 леев,

Кредит 534 «Обязательства по расчетам с бюджетом» – 10 250 леев.

4. Оприходование годных запасных частей, автошин, лома и др.:

Дебет 211 «Материалы» – 7 500 леев,

Кредит 123 «Основные средства» – 5 000 леев,

Кредит 141 «Долгосрочные расходы будущих периодов» или 251 «Текущие расходы будущих периодов» – 2 500 леев.

Расходы по разборке (демонтажу) запасных частей и транспортные расходы уничтоженного грузового автомобиля отражаются бухгалтерскими записями (4) и (5) [6].

Если АТП имеет обоснованную уверенность, подтверждающую одноразовое возмещение материального ущерба виновным лицом (наличие заявления или письменного обязательства, решение судебного органа или иного документа), необходимо отразить также:

5. Начислено страховой компании в порядке возмещения материального ущерба виновным лицом, включая НДС:

Дебет 229 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» – на общую сумму, включая НДС, – 56 100,09 лея,

Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – 46 750,09 лея,

Кредит 534 «Обязательства по расчетам с бюджетом» – 9 350 леев.

Если для возмещения убытков предусматривается период до года (допустим, 10 месяцев), доход отчетного периода необходимо отразить в зависимости от фактически уплаченной суммы:

– ежемесячно общая сумма составит 5 610 леев (56 100,09 : 10), включая НДС, – 935 леев (5 610 : 6); доход – 4 675 леев (5 610 – 935);

– общая сумма за 9 месяцев составит 50 490 леев, НДС – 8 415 леев (50 490 : 6), включая доход, – 42 075 леев (50 490 – 8 415).

Бухгалтерскую запись 5 предлагается отражать следующим образом:

5а) Начислено страховой компании в порядке возмещения материального ущерба виновным лицом, включая НДС:

Дебет 229 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» – на общую сумму, включая НДС, – 56 100,09 лея,

Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – 4 675 леев,

Кредит 534 «Обязательства по расчетам с бюджетом» – 935 леев,

Кредит 515 «Текущие доходы будущих периодов» – 50 490,09 лея.

6. Погашение задолженности в первый месяц:

Дебет 241 «Касса», 242 «Текущие счета в национальной валюте», «Текущие счета в иностранной валюте», 244 «Специальные счета в банках» – 5 610 леев,
Кредит 229 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» – 5 610 леев.

7. Погашение задолженности во второй и каждый последующий месяцы аналогичны бухгалтерской записи (6).

8. Отражение дохода текущего месяца:

Дебет 515 «Текущие доходы будущих периодов» – 4 675 леев,
Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – 4 675 леев.

Бухгалтерские записи 7 и 8 повторяются ежемесячно до полного возмещения причиненных убытков.

Если для возмещения убытков, возникших в результате аварии грузового автомобиля, предусматривается период более года (допустим, 2 года), начиная с ноября текущего года, согласно поданному заявлению, то дебиторскую задолженность, доходы, соответственно, сумму НДС целесообразно отразить в зависимости от соблюдения критерия группировки по степени ликвидности активов и востребованности пассивов. Таким образом, ежемесячная сумма к возмещению составит 2337,50 лея ($56100,09 : 24$), включая:

- НДС – 389,58 лея ($2\ 337,50 : 6$), а за 2 месяца – 779,16 лея;
- доход – 1 947,92 лея ($2\ 337,50 - 389,58$);
- годовая сумма к возмещению, соответственно, составит 28 050,05 лея ($56\ 100,09 : 2$), включая:
- НДС – 4675 леев ($28\ 050,05 : 6$);
- доход – 23 375,05 лея ($28\ 050,05 - 4675$).

Бухгалтерские записи 1, 2, 3, 4 по списанию накопленного износа грузового автомобиля, оприходованию товарно-материальных ценностей, начислению НДС к возмещению в бюджет и списанию балансовой стоимости будут идентичны и по суммам. Бухгалтерскую запись 5 предлагается составить следующим образом:

5. Отражение задолженности, дохода и НДС в ноябре и декабре текущего года:

Дебет 229 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» – на сумму к получению, в том числе НДС за два месяца – 4 675 леев,
Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – на сумму дохода, получаемого в ноябре – 1 947,92 лея,
Кредит 534 «Обязательства по расчетам с бюджетом» – на сумму НДС – 779,16 лея,
Кредит 515 «Текущие доходы будущих периодов» – 1 947,92 лея.

6. Отражение задолженности страховой компании в возмещении убытков в последующий период, превышающий год:

Дебет 134 «Долгосрочная дебиторская задолженность» – на общую сумму, включая НДС, – 28 050,05 лея,
Кредит 422 «Долгосрочные доходы будущих периодов» – на сумму дохода – 23 375,05 лея,
Кредит 535 «Предстоящие обязательства» – на сумму НДС – 4 675 леев.

В случае, если виновное лицо возмещает ущерб предприятию напрямую, составляются следующие бухгалтерские записи:

7а) Поступление денежных средств или удержание с заработной платы виновного лица:

Дебет 241 «Касса», 242 «Текущие счета в национальной валюте», 243 «Текущие счета в иностранной валюте», 244 «Специальные счета в банках», 531 «Обязательства персоналу по оплате труда» или другой счет – 2 337,50 лея,
Кредит 227 «Краткосрочная дебиторская задолженность персонала» – 2 337,50 лея.

8. Перевод доходов будущих периодов в доходы текущих периодов:

Дебет 515 «Текущие доходы будущих периодов» – 1 947,92 лея,
Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – 1 947,92 лея.

В декабре текущего года необходимо составить следующие бухгалтерские записи 7а) и 8.

1. Перевод долгосрочной дебиторской задолженности в краткосрочную:

Дебет 227 «Краткосрочная дебиторская задолженность персонала» или 229 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность» – 28 050,05 лея,

Кредит 134 «Долгосрочная дебиторская задолженность» – 28 050,05 лея.

2. Перевод долгосрочных доходов в состав текущих доходов будущих периодов:

Дебет 422 «Долгосрочные доходы будущих периодов» – 23 375,05 лея,

Кредит 515 «Текущие доходы будущих периодов» – 23 375,05 лея.

Погашение дебиторской задолженности виновного лица путем удержания из заработной платы (если виновное лицо является работником предприятия), поступление наличности в кассу или перечисление на банковские счета, отражение дохода и начисление НДС отражаются бухгалтерскими записями **7а) и 8.**

Сумма к возмещению убытков в результате аварии грузового автомобиля может быть больше, если его балансовая стоимость по рыночной цене превысит эту стоимость. Размер ущерба увеличивается и в случае, когда АТП передает виновному лицу автомобиль, потерпевший аварию, включая пригодные материалы (запасные части, автошины, лом).

Выводы:

1. Учет суммы НДС, исчисленной от списываемой полностью или частично балансовой стоимости автомобиля, должен быть определен в составе чрезвычайных убытков, поскольку причиной выбытия АТС является чрезвычайное событие, а не результат нормальной их эксплуатации.

2. Согласно п. 85 IAS 1 «Представление финансовой отчетности» предприятие не должно представлять каких-либо статей чрезвычайных доходов и расходов в отчете о прибылях и убытках или в примечаниях к финансовой отчетности. На наш взгляд, эти положения относятся к предприятиям, которые ведут учет по МСФО. Однако, предприятия, применяющие НСБУ, потери и доходы от ДТП должны отражать в составе чрезвычайных.

Информация о чрезвычайных событиях является полезной как для внутренних, так и для внешних пользователей финансовых отчетов, и она должна быть представлена отдельными статьями в отчете о прибылях и убытках даже предприятиями, применяющими МСФО.

3. Если для возмещения убытков, возникших в результате аварии грузового автомобиля, предусматривается период более года (допустим, 2 года), начиная с ноября текущего года, согласно поданному заявлению, то дебиторскую задолженность, доходы, соответственно сумму НДС целесообразно отразить в зависимости от соблюдения критерия группировки по степени ликвидности активов и востребованности пассивов.

Библиография:

1. Кодекс автомобильного транспорта N 116-XIV от 29.07.1998, Monitorul Oficial, N 90-91/581 от 01.10.1998.
2. Налоговый кодекс, Contabilitate și audit, 2013, NR.1.
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета 16 «Учет долгосрочных материальных активов», Monitorul Oficial, N 88-91 от 30.12.1997.
4. Национальный стандарт бухгалтерского учета 18 «Доход», Monitorul Oficial, N 88-91 от 30.12.1997.
5. Григорой Л.Г., Дима М.А. Международные стандарты финансовой отчетности. Кишинэу: Universul, 2009.
6. Герасимов М. Учет убытков (расходов) на ремонт автотранспортных средств в случаях неустановления или гибели виновного лица. În: Competitivitatea și inovarea în economia cunoașterii: Conferința științifică internațională din 28-29 septembrie 2012. Chișinău: ASEM, 2012.
7. Bucur V. Particularitățile ale contabilității în transportul auto. Chișinău: Cartier, 2008.