

Учет затрат по ремонту автотранспорта после ДТП

Обычно ошибки в бухгалтерском учете допускаются сотрудниками бухгалтерии, когда привычный ход вещей нарушается каким-либо непредвиденным событием. Одним из таких событий без сомнения является дорожно-транспортное происшествие (ДТП) с участием автотранспорта организации. Мнения специалистов по вопросу отражения в бухгалтерском и налоговом учете операций, связанных с ДТП часто содержат противоречивые рекомендации. Помочь бухгалтеру разобраться с отражением операций, возникающих при ДТП призвана настоящая статья.

Отражение хозяйственных операций при ДТП с участием автотранспорта организации в бухгалтерском и налоговом учете обычно имеет особенности, в зависимости от того, кто признан виновником ДТП, застрахована ли гражданская ответственность водителя и сам автотранспорт, собирается ли организация взыскивать ущерб от ДТП с водителя и т.п.

Если водитель автотранспорта организации признан виновником ДТП, то помимо затрат, возникающих при ремонте собственного автотранспорта, организация обязана будет компенсировать потери второго участника ДТП, оплатив ему расходы по восстановлению автомобиля.

Рассмотрим основные вопросы бухгалтерского и налогового учета, связанные с ремонтом автотранспорта организации при ДТП и компенсации полученного ущерба более подробно.

Учет затрат по ремонту автотранспорта при ДТП

Затраты на восстановление собственного автотранспорта относятся в бухгалтерском учете к прочим расходам, на основании п.13 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденному Приказом Минфина РФ № 33н от 06.05.1999 (ПБУ 10/99).

На практике, для восстановления собственной автомашины организация может воспользоваться услугами стороннего автосервиса или осуществить ремонт автотранспорта собственными силами.

В бухгалтерском учете, при ремонте автотранспорта в сторонней организации делаются следующие проводки:

Дт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы" Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отнесены затраты на ремонт в прочие расходы;

Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отражен НДС по ремонту автомобиля;

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кт 19 «НДС по приобретенным ценностям» - НДС по ремонту автомобиля принят к вычету.

Дт 60 «Поставщики и подрядчики» Кт 51 «Расчетный счет» - оплачена стоимость ремонта автомобиля.

Ряд экспертов высказывают мнение, что НДС, уплаченный при ремонте автомашины, попавшей в ДТП, следует также отнести на прочие расходы. Аргументируется это тем, что расходы по восстановлению автомашины не относятся к текущей деятельности организации, а связаны с ликвидацией чрезвычайной ситуации. По мнению автора, данная позиция неверна, так как п.2 ст. 170 Налогового кодекса РФ указывает исчерпывающие случаи отнесения НДС в расходы. Случай восстановления автомобиля при ДТП к ним не относится, следовательно, отнесение НДС в расходы в данном случае неправомерно. Аналогичная позиция была высказана специалистами Управления ФНС России по г. Москве в своем письме от 21 марта 2007 г. N 19-11/25344.

Необходимо отметить, что и при возникающих спорах по данному вопросу, суды обычно встают на сторону организаций (например, Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 8 июля 2009 г. N КА-А40/5895-09).

В случае ремонта автотранспорта, пострадавшего в ДТП собственными силами, организация должна составить дефектную ведомость, в которой указываются повреждения, полученные автотранспортом организации в результате ДТП, определяется перечень запасных частей, требующихся для ремонта. Унифицированной формы дефектной ведомости не существует, поэтому организация должна самостоятельно ее разработать и утвердить в приказе по учетной политике.

В бухгалтерском учете организации, при ремонте автотранспорта собственными силами делаются следующие записи:

Дт 10 «Материалы», субсчет «Запасные части» Кт 60 «Поставщики и подрядчики» - приобретены запчасти для ремонта автомобиля;

Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отражен НДС по приобретенным запасным частям для ремонта автомобиля;

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кт 19 «НДС по приобретенным ценностям» - НДС по приобретенным запчастям принят к вычету;

Дт 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтный цех» Кт 10 «Материалы», субсчет «Запасные части» - отпущены запасные части на ремонт автомобиля;

Дт 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтный цех» Кт 70 – начислена заработная плата рабочим, выполнявшим ремонт автомобиля;

Дт 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтный цех» Кт 69 – начислены страховые взносы на заработную плату по ремонту автомобиля.

Дт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы" Кт 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтный цех» - списаны накопленные затраты по ремонту автомобиля после ДТП в прочие расходы.

В налоговом учете, затраты по восстановлению автотранспорта после ДТП могут быть отнесены в расходы, учитываемые при налогообложении прибыли на основании п.1 ст. 260 Налогового кодекса РФ, как прочие расходы.

Автотранспорт после ДТП не подлежит ремонту

В случае, если попавший в ДТП автотранспорт получил повреждения, которые делают его восстановление невозможным или экономически нецелесообразным, он подлежит списанию.

Процедура списания автотранспорта организации детально определена в разделе 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н и разделе 6 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н.

Для списания автотранспорта приказом руководителя организации создается комиссия, которая определяет необходимость списания данного

основного средства. Решение комиссии оформляется актом на списание объекта основных средств, который утверждается руководителем организации.

Форма акта о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а) утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7.

В бухгалтерском учете, при этом необходимо сделать следующие проводки:

Дт 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств» Кт 01 «Основные средства» - перенесена на отдельный субсчет стоимость выбывающего автомобиля;

Дт 02 «Амортизация основных средств» Кт 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств» - перенесена на отдельный субсчет амортизация по выбывающему автомобилю

Дт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы" К 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств» - списана в убыток остаточная стоимость списываемого автомобиля.

В налоговом учете убыток от списания недоамортизированного автомобиля включается в состав внереализационных расходов на основании п.п. 8 п.1 ст.265 Налогового кодекса РФ. Однако это касается только автотранспорта, для которого был выбран линейный способ амортизации. В случае, если использовался нелинейный метод, то вывод из амортизируемой группы таких основных средств производится в соответствии с п.13 ст. 259.2 Налогового кодекса РФ.

Возмещение ущерба другому участнику ДТП

В случае, если виновником ДТП признан водитель организации, то в соответствии со ст. 1068 Гражданского кодекса РФ, организация обязана возместить вред, причиненный его работником.

Таким образом, организация будет обязана оплатить стоимость восстановительного ремонта и иные расходы другого участника ДТП.

Если организация имеет страховой полис (КАСКО или ОСАГО) и он полностью покрывает стоимость ущерба, причиненного другому участнику ДТП, то организация не несет дополнительных расходов, так как ущерб будет выплачен страховой компанией.

В противном случае, если страховой полис по какой-либо причине отсутствует или он не покрывает всего, причиненного ущерба, а также, если страховая компания имеет право отказаться от выплаты (например, в случае нахождения водителя в момент ДТП в состоянии алкогольного опьянения), то выплату ущерба производит организация.

На основании п.12 ПБУ 10/99 затраты по оплате ущерба другому участнику ДТП относятся к прочим расходам.

В бухгалтерском учете, при этом делают следующие записи:

Дт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы" Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - отнесены расходы по выплате ущерба другому участнику ДТП на прочие расходы;

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 51 «Расчетный счет» - оплачена стоимость ущерба второму участнику ДТП.

В налоговом учете расходы по выплате ущерба другому участнику ДТП относятся к внереализационным расходам на основании п.п.13 п.1 ст. 265 Налогового кодекса РФ.

Возмещение ущерба от ДТП третьим лицом

Если виновником ДТП является водитель другого автомобиля, то возмещение ущерба организации от ДТП производится либо страховой компанией виновника аварии, либо непосредственно этим виновником. В любом случае, поступившая сумма компенсации убытков относится в бухгалтерском учете на прочие доходы организации на основании п.8 Положения по ведению бухгалтерского учета «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденном Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 N 32н (ПБУ 9/99).

В бухгалтерском учете при этом делаются следующие проводки:

Дт 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» Кт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие доходы" – начислена сумма ущерба от ДТП, причитающаяся к выплате третьим лицом;

Дт 51 «Расчетный счет», Дт 50 «Касса» Кт 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» - поступила сумма возмещения ущерба от третьего лица.

В налоговом учете, причитающаяся к выплате сумма страхового возмещения или сумма возмещения ущерба другим участником ДТП подлежит отражению во внереализационных доходах организации на основании п.3 ст. 250 Налогового кодекса РФ.

Компенсация ущерба от ДТП работником организации

Работник, причинивший ущерб имуществу организации, вина которого в ДТП установлена, обязан скомпенсировать полученный ущерб.

Данное обстоятельство основано на статье 238 Трудового кодекса РФ, в котором указано, что работник обязан возместить работодателю прямой действительный ущерб. Прямой действительный ущерб – это прямые расходы работодателя на восстановление поврежденного автотранспорта от ДТП.

Кроме того, в соответствии со статьей 1081 Гражданского кодекса РФ лицо, возместившее вред, причиненный другим лицом имеет право обратного требования (регресса) к этому лицу. Другими словами, ущерб, нанесенный работником, выплаченный другому участнику ДТП организацией-работодателем также может быть взыскан с работника данной организации.

Не смотря на то, что как правило, с водителем не заключается договор о полной материальной ответственности (должность водителя не указана в качестве должностей, с которыми работодатель вправе заключать договоры о полной материальной ответственности), тем не менее, полная материальная ответственность у водителя при ДТП в которой он признан виновным возникает. Это следует из п.6 ст. 243 Трудового кодекса РФ.

В соответствии с ним, материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случае причинения ущерба в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом. Учитывая, что ДТП, как правило, возникает в случае нарушения водителем Правил дорожного движения, и виновный водитель привлекается к административной ответственности, то выполняются необходимые условия, установленные законом возникновения у работника полной материальной ответственности.

Если же полная материальная ответственность все же по какой-либо причине не возникла, то удержать с работника можно только ущерб в размере его средней заработной платы (ст. 241 Трудового кодекса РФ). При этом удержание

ущерба возможно ежемесячно из заработной платы работника, но в размере не более 20% от суммы причитающейся к выплате (ст. 138 Трудового кодекса РФ).

В бухгалтерском учете поступление от работника денежных средств в возмещение причиненного организации ущерба от ДТП, в соответствии с п. 8 ПБУ 9/99 признаются прочими доходами организации.

При этом согласно п. 10.2 ПБУ 9/99 возмещение причиненных организации убытков принимается к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником. Таким образом, для удержания денежных сумм из заработной платы, необходимо или письменное согласие работника, либо решение суда.

При отражении операций по погашению ущерба от ДТП работником в бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кт 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие доходы" – на сумму убытков от ДТП, подлежащих покрытию работником;

Дт 70 «Расчеты по оплате труда» Кт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» - на сумму удержания суммы ущерба из заработной платы работника;

Дт 50 «Касса», Д. 51 «Расчетный счет» Кт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» - на сумму взноса работника в счет погашения убытка от ДТП.

В налоговом учете, суммы, полученные от работника, в счет возмещения суммы ущерба от ДТП следует учесть в составе внереализационных доходов на основании п.3 ст. 250 Налогового кодекса РФ.

Налогом на добавленную стоимость полученные от работника денежные средства в счет возмещения ущерба от ДТП не облагаются.

И в заключение, необходимо сказать, что организация, с учетом конкретных обстоятельств, при которых был причинен ущерб, может отказаться от взыскания денежных средств с работника.

Это позволяет сделать ст. 240 Трудового кодекса РФ. Однако это решение может иметь налоговые последствия.

По мнению сотрудников Минфина РФ, выраженном в письме от 9 апреля 2007 г. N 03-03-06/2/66 в случае отказа от взыскания ущерба с работника, сумма

затрат организации по восстановлению автотранспорта после ДТП и сумма, выплаченная другому участнику ДТП, не могут быть отнесены на внереализационные расходы для целей учета налога на прибыль, так как, данные расходы не будут экономически обоснованными, и, следовательно, не будут выполняться требования, установленные ст. 252 Налогового кодекса РФ.

По мнению автора, указанные доводы специалистов Минфина РФ, как минимум спорны, так как, ремонт автомобиля производится организацией в производственных целях, следовательно, в соответствии с п.1 ст. 260 Налогового кодекса РФ, затраты на ремонт могут быть признаны в целях налогообложения по налогу на прибыль. Они экономически обоснованы и документально подтверждены.

Наличие возмещения указанных затрат работником или отсутствие такого возмещения не влияют на правомерность отнесения затрат в расходы учитываемые при налогообложении прибыли, поскольку такое требование отсутствует в Налоговом кодексе.

Вместе с тем учитывая позицию налоговых органов и специалистов Минфина РФ, при принятии решения об отнесении на расходы сумм восстановительного ремонта автомобиля при отказе организации от возмещения ущерба водителем, виновным в ДТП, нужно быть готовым к отстаиванию своей позиции в суде.