

CZU: 657.44:656.08

DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.5095124>

## НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ И УЧЕТА УБЫТКОВ ПРИ АВАРИЯХ АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ

*Михаил ГЕРАСИМОВ*

*Молдавский государственный университет*

При авариях автотранспортных средств любое автотранспортное предприятие сталкивается с рядом вопросов, связанных с учетом убытков и с отражением расходов, понесенных вследствие дорожно-транспортных происшествий.

Актуальными являются вопросы рассматриваемые автором и которые не рассмотрены в литературе по специальности: учет убытков ( расходов) по ремонту в случае, когда автомобиль не застрахован, действие налоговых положений при вычете убытков в результате аварий автотранспортных средств.

*Ключевые слова:* авария, автотранспортное средство, доходы, расходы, убытки.

### SOME ISSUES OF DETERMINING AND RECORDING LOSSES IN CASE OF MOTOR VEHICLE ACCIDENTS

In the event of a motor vehicle accident, any trucking company faces a number of issues related to the recognition of losses and the recognition of costs associated with road accidents. Topical are the issues that are considered by the author and that are not considered in the specialised literature: accounting of losses (expenses) for repairs in the case when the car is not insured, the effect of tax provisions when deducting losses as a result of motor vehicle accidents.

*Keywords:* accident, vehicle, income, expenses, losses.

#### Введение

На каждом автотранспортном предприятии возникают дорожно-транспортные происшествия, в результате которых автотранспортные средства полностью или частично повреждаются.

Исследования свидетельствуют о том, что основными вопросами, возникающими при авариях автотранспортных средств, являются следующие:

**1. Как учитывать убытки (расходы) по ремонту в случае, когда автомобиль не застрахован в таких ситуациях:**

- а) виновное лицо не установлено или погибло;
- б) виновное лицо установлено и оно полностью или частично возмещает убытки; в обоих случаях необходимо учитывать: полное повреждение автотранспортных средств (далее АТС) с сохранением эксплуатационных свойств; частичное повреждение АТС с частичной утратой эксплуатационных свойств.

**2. Описание налоговых положений о вычете убытков (потерь), возникших в результате аварии АТС.**

На наш взгляд, если автомобиль, потерпевший аварию, не был застрахован, автотранспортному предприятию необходимо осуществить ряд операций:

- частично или полностью списать балансовую стоимость автомобиля в зависимости от степени утраты эксплуатационных свойств, в соответствии с требованиями НСБУ «Долгосрочные материальные и нематериальные активы» [1]. В противном случае нарушается принцип осмотрительности путем допущения завышения оценки автомобиля, потерпевшего аварию, обусловленного капитализацией расходов по его ремонту (восстановлению);
- капитализировать расходы по ремонту автомобиля, в соответствии с требованиями НСБУ «Долгосрочные материальные и нематериальные активы»;
- отражать расходы по возмещению материального ущерба второго участника дорожного происшествия, автомобиль которого был поврежден по вине водителя предприятия;
- отражать доходы к признанию в результате возмещения материального ущерба вторым участником дорожного происшествия в случае, когда он виноват в этом.

### Основная часть исследования

Тщательный анализ источников научной литературы по учету расходов, связанных с дорожно-транспортными происшествиями, в частности: Н.Луканина [2,3], С.Смирновой [4,5] (Россия); В.Пархоменко (Украина) [6], позволяет отметить, что вопрос слабо изучен. Совершенно не рассмотрен вопрос учета возмещения убытков, связанных с повреждением АТС в результате ДТП застрахованного автомобиля. В Молдове этот вопрос не был рассмотрен.

При любом дорожном происшествии, вследствие которого возникают материальные убытки, оформляется акт об администрировании нарушений. Копии этого документа вручаются сразу после аварии участникам данного происшествия. К нему могут быть приложены копии документов, подтверждающих данный факт и обстоятельства совершения автодорожного происшествия, составленных сотрудниками полиции, противопожарной службы, прокуратуры и т.д.

Рассмотрим вариант, когда виновное лицо погибло или не установлено и, соответственно, убытки не могут быть возмещены частично или полностью.

Если автомобиль поврежден в такой степени, что, согласно заключению экспертов, невозможно его отремонтировать, или технически возможно, а экономически нецелесообразно, то его необходимо списать. В данном случае, на основании документов, подтверждающих дорожное происшествие, руководством предприятия издается приказ (распоряжение) и, соответственно, составляется акт о ликвидации АТС.

В акте указываются: год ввода в эксплуатацию, первоначальная стоимость (переоцененная или откорректированная в случае, если автомобиль был отремонтирован капитально, а затраты были капитализированы), сумма накопленного износа, предполагаемая остаточная стоимость и чистая стоимость реализации запасных частей, шин, деталей, других объектов или годных измерительных аппаратов, которые, соответственно, имеют стоимость, полученных в результате разборки объекта.

В акте о ликвидации автотранспортного средства указываются также фактический пробег автомобиля, техническая характеристика пригодных агрегатов и деталей. Данные детали сдаются на хранение на основании приходной накладной или накладной внутреннего назначения.

К акту на списание автотранспортных средств прилагается акт о дорожном происшествии. Все расходы, возникшие в результате аварии автомобиля, включая его разборку, доставку с места происшествия до места нахождения предприятия, должны быть включены в состав чрезвычайных расходов.

**Исследования позволили нам определить состав чрезвычайных убытков автотранспортного предприятия в случае повреждения АТС в результате дорожного происшествия, который, на наш взгляд, должен включать:**

- балансовую стоимость, в случае, когда предприятие не определяет предполагаемую остаточную стоимость при первоначальном признании автотранспортного средства;
- недоначисленную изнашиваемую стоимость, в случае определения предприятием предполагаемой остаточной стоимости при первоначальном признании АТС;
- транспортные расходы по доставке АТС с места дорожного происшествия до предприятия;
- расходы по демонтажу запасных частей, агрегатов, включая пригодные автошины;
- налог на добавленную стоимость АТС, полностью уничтоженного (разрушенного) во время аварии, который подлежит восстановлению бюджету.

Если в состав чрезвычайных убытков в рассматриваемом нами случае включать балансовую стоимость автомобиля без учета того, определило ли предприятие предполагаемую остаточную стоимость или нет при первоначальном признании, то может быть допущена ошибка. Это относится к случаю, когда предприятие определяет предполагаемую остаточную стоимость. Если в состав указанных расходов включить балансовую стоимость списываемого автомобиля при аварии, то **счет 123 «Основные средства»** [7] не закрывается.

Общая сумма расходов и убытков, уменьшенная на доход в размере стоимости пригодных деталей, является чрезвычайным результатом, причиненным дорожным происшествием, который отражается в **Отчете о прибыли и убытках**.

**ПРИМЕР.** 25 октября 2020 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 2016 года, предполагаемая остаточная стоимость которого составляла 5 000 леев, а срок полезного использования без капитального ремонта – 6 лет. Транспортные расходы по доставке 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 – 126 леев;
- взносы на обязательное медицинское страхование – 31,50 лея.

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

В целях решения данной проблемы производятся следующие расчеты:

- изнашиваемая стоимость грузового автомобиля – 185000 леев (190000 – 5000);
- годовая амортизация – 30833,33 лея (185000: 6);
- ежемесячная амортизация – 2569,44 лея (30833,33: 12);
- накопленная амортизация, начиная с ввода автомобиля в эксплуатацию до момента автодорожного происшествия – 138749,91 лея ( $2569,44 \times 8 + 30833,33 \times 3 + 2569,44 \times 10$ );
- балансовая стоимость автомобиля на момент аварии – 51250,09 лея (190000 – 138749,91).

**По условиям приведенного примера предлагаются следующие бухгалтерские записи:**

### 1. Списание накопленной амортизации:

Дебет 124 «Амортизация основных средств» – 138749,91 лея,

Кредит 123 «Основные средства» – 138749,91 лея [8].

В случае, если предприятие определило предполагаемую остаточную стоимость при первоначальном признании объекта как актив, а изнашиваемая стоимость не была начислена полностью, целесообразно списать только изнашиваемую стоимость (в данном примере – 46250,09 лея (51250,09 – 5 000)), а не балансовую<sup>1</sup>.

### 2. Списание изнашиваемой стоимости грузового автомобиля:

Дебет 723 «Чрезвычайные расходы» – 46250,09 лея,

Кредит 123 «Основные средства» – 46250,09 лея.

Согласно ч.(4) ст.102 Налогового кодекса [9], уплаченная или подлежащая уплате сумма НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности в целях осуществления предпринимательской деятельности, но не использованная для данной деятельности, не подлежит зачету и относится на расходы периода.

При приобретении грузового автомобиля зачтенная сумма НДС составляет 38000 леев ( $190000 \times 0,2$ ). В случае его списания в результате дорожного происшествия предприятие обязано восстановить бюджету сумму НДС, начисленную от балансовой стоимости грузового автомобиля, – 10250 леев ( $[(190000 - 138749,91) \times 0,2]$ ). Таким образом, составляется следующая бухгалтерская запись:

### 3. Начисление НДС в бюджет:

Дебет 723 «Чрезвычайные расходы» – 10250 леев,

Кредит 534 «Обязательства бюджету» – 10250 леев.

По данной операции возникают два вопроса:

- а) в состав каких расходов включать НДС от балансовой стоимости уничтоженного объекта?
- б) надо ли восстанавливать бюджету НДС вообще?

По первому вопросу, на наш взгляд, более правильно отнести НДС от балансовой стоимости списываемого автомобиля на чрезвычайные убытки, поскольку причиной его выбытия является чрезвычайное событие, а не результат нормальной его эксплуатации.

По второму вопросу, восстановление суммы НДС в случае частичного или полного списания объекта основных средств по причине чрезвычайного события является сомнительным. Чрезвычайное событие – это явление не зависящее от предприятия. Объект основных средств используется по своему назначению:

<sup>1</sup> Было бы правильнее списать балансовую стоимость, уменьшенную на фактическую стоимость материалов, полученных в результате выбытия объекта, или на сумму 43250,09 лея (51250,09-8000).

для своей деятельности в предпринимательских целях. Если же автомобиль или совершенно неважно какие активы выбывают в результате стихийных бедствий, чрезвычайных событий, предприятие не несет никакой вины. Поэтому, на наш взгляд, совершенно нецелесообразно восстанавливать НДС от активов, выбывших (уничтоженных) в результате чрезвычайных событий, и считаем, что необходимо внести поправки в ст.102 Налогового кодекса.

**4. Отражение расходов, связанных с ликвидацией последствий автодорожного происшествия (транспортировка поврежденного грузового автомобиля):**

Дебет 723 «Чрезвычайные расходы» – 500 леев,  
Дебет 534 «Обязательства бюджету» на сумму НДС – 100 леев,  
Кредит 541 «Предстоящие обязательства» – 600 леев.

**5. Начисление заработной платы, отчислений на государственное социальное страхование, взносов на обязательное медицинское страхование:**

Дебет 723 «Чрезвычайные расходы» – 892,50 лея,  
Кредит 531 «Обязательства персоналу по оплате труда» – 700 леев,  
Кредит 533 «Обязательства по социальному и медицинскому страхованию» – 157,50 лея.

**6. Оприходование запасных частей без автошин:**

Дебет 211 «Материалы» – 8000 леев,  
Кредит 123 «Основные средства» – 5000 леев,  
Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» – 3000 леев.

В случае, когда предприятие не устанавливает предполагаемую остаточную стоимость при вводе в действие основного средства, балансовая стоимость при его выбытии списывается в размере, включающем и предполагаемую остаточную стоимость (в данном примере – 51250,09 лея).

**7. Оприходование демонтированных шин (их стоимость определяется в размере непройденного километража):**

Дебет 211 «Материалы» – 2500 леев,  
Кредит 17 «Долгосрочные расходы будущих периодов» или 261 «Текущие расходы будущих периодов» – 2500 леев.

Если стоимость снятых с дисков шин поврежденного грузового автомобиля является составной частью его первоначальной стоимости, то составляется следующая бухгалтерская запись:

**7а) Оприходование шин:**

Дебет 211 «Материалы»  
Кредит 123 «Основные средства»  
Кредит 623 «Чрезвычайные доходы» или  
Дебет счета 723 «Чрезвычайные расходы».

Бухгалтерские записи 6 и 7 имеют некоторые недостатки: сумма превышения фактической стоимости годных товарно-материальных ценностей над предполагаемой остаточной стоимостью будет признана два раза в составе доходов в случае, когда данные ценности будут проданы. Первый раз – в момент оприходования, второй – при продаже. Даже в случае использования запасных частей или шин для ремонта и, соответственно, эксплуатации других грузовиков, находящихся в эксплуатации, сумма данного превышения будет признана как дополнительный доход, который облагается налогом.

Проведенные исследования позволили нам сделать следующие **выводы**:

- 1) Начисленный НДС от балансовой стоимости списываемого АТС более правильно и необходимо относить на чрезвычайные убытки, поскольку причиной выбытия является чрезвычайное событие, что и должно быть четко определено в учетной практике.
- 2) Нецелесообразно восстанавливать НДС от активов, выбывших в результате чрезвычайных событий, так как это события, не зависящие от предприятия. Соответственно, необходимо внести поправки в налоговое законодательство.
- 3) Необходимо пересмотреть НСБУ и налоговое законодательство в части оприходования годных запчастей после аварии АТС.

**Литература:**

1. *Национальные стандарты бухгалтерского учета*. [online]. [Дата обращения: 20.11.2020]. Доступно: <http://minfin/md>
2. ЛУКАНИН, Н. *Основы эксплуатации автомобильного транспорта и бухгалтерского учета автотранспортных средств*. Том I. Москва: Налоги и налоговое планирование, 2008. 392 с.
3. ЛУКАНИН, Н. *Основы эксплуатации автомобильного транспорта и бухгалтерского учета автотранспортных средств*. Том II. Москва: Налоги и налоговое планирование, 2012. 383 с.
4. СМИРНОВА, С. *Автотранспорт: бухгалтерский и налоговый учет*. Москва: Альфа-Пресс, 2018. 175 с.
5. СМИРНОВА, С. *Автотранспорт: бухгалтерский и налоговый учет*. Москва: Альфа-Пресс, 2020. 190 с.
6. ПАРХОМЕНКО, В. *Бухгалтерский учет в Украине. Нормативные акты, комментарии*. Луганск: ДСД Лугань, 2020. 512 с.
7. *Общий план счетов бухгалтерского учета и методологические нормы применения счетов*. [online]. [Дата обращения: 20.11.2020]. Доступно: <http://minfin/md>
8. *Там же*.
9. *Налоговый кодекс*. [Дата обращения: 20.11.2020]. Доступно: <http://fisc/md> [online].

**Данные об авторе:**

**Михаил ГЕРАСИМОВ**, доктор экономических наук, доцент, бухгалтер-практик.

**E-mail:** maiklgheri@mail.ru

**ORCID:** 0000-0001-5992-7298

*Prezentat la 26.05.2021*