**ОГЛАВЛЕНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

1. ремонт транспортных средств

2. Резерв на ремонт транспортных средств

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

**Введение**

Основные активы любого автотранспортного предприятия - автомобили, от технического состояния которых напрямую зависит размер прибыли организации. Поддерживать транспортное средство в пригодном для эксплуатации состоянии, а также возвратить ему первоначальные эксплуатационные характеристики можно посредством его ремонта, модернизации либо переоборудования. В данной статье представлен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета затрат, связанных с ремонтом автотранспорта, а также рассказано о формировании резерва на ремонт основных средств, как в бухгалтерском так и в налоговом учете.

Ремонт автотранспорта, как и любого другого объекта основных средств, можно разделить на текущий и капитальный. При капитальном ремонте производится разборка агрегатов, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена изношенных деталей и узлов на новые, сборка, регулировка и испытание агрегатов.

1. ремонт автомобиля

Основные активы любого автотранспортного предприятия - автомобили, от технического состояния которых напрямую зависит размер прибыли организации. Поддерживать транспортное средство в пригодном для эксплуатации состоянии, а также возвратить ему первоначальные эксплуатационные характеристики можно посредством его ремонта, модернизации либо переоборудования. В данной статье представлен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета затрат, связанных с ремонтом автотранспорта, а также рассказано о формировании резерва на ремонт основных средств, как в бухгалтерском так и в налоговом учете.

Ремонт автотранспорта, как и любого другого объекта основных средств, можно разделить на текущий и капитальный. При капитальном ремонте производится разборка агрегатов, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена изношенных деталей и узлов на новые, сборка, регулировка и испытание агрегатов.

В случае если в результате восстановления автотранспортного средства улучшатся его технико-экономические показатели, это будет квалифицироваться как модернизация или переоборудование.

В бухгалтерском учете затраты на ремонт, в зависимости от специфики деятельности и периодичности проведения ремонта, можно учитывать следующим образом:

- сумму затрат на ремонт относить в полном объеме в состав текущих расходов того периода, в котором они были произведены.

- создавать резерв на ремонт ОС в целях равномерного формирования расходов.

Затраты по ремонту объекта ОС отражаются в бухгалтерском учете по дебету соответствующих счетов учета затрат на производство в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат (п. 67 Методических указаний по бухгалтерскому учету ОС).

Рассмотрим на конкретном примере порядок отражения на счетах бухгалтерского учета расходов, связанных с ремонтом автотранспортного средства.

Пример 1. ООО "Континент" решило в мае 2006 г. заменить изношенный двигатель автомобиля ГАЗ-3110 "Волга", используемого для управленческих нужд. Для ремонта был приобретен двигатель стоимостью 35 400 руб. (в том числе НДС - 5400 руб.). Проведение ремонта было поручено сторонней организации, его стоимость составила 5900 руб. (в том числе НДС - 900 руб.). После замены двигателя технические характеристики автомобиля не изменились, поэтому организация данные работы квалифицировала как текущий ремонт. Предприятие находится на традиционной системе налогообложения.

В бухгалтерском учете ООО "Континент" будут сделаны следующие проводки.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции  | Дебет | Кредит | Сумма, руб.  |
| Оприходован полученный двигатель  | 10  | 60  | 30 000  |
| Отражена сумма "входного" НДС  | 19  | 60  | 5 400  |
| Сумма НДС предъявлена к вычету  | 68  | 19  | 5 400  |
| Отражена оплата нового двигателя  | 60  | 51  | 35 400  |
| Стоимость двигателя включена в состав общехозяйственных расходов  | 26  | 10  | 30 000  |
| Отражены затраты, связанные с ремонтом автомобиля  | 26  | 60  | 5 000  |
| Отражена сумма НДС по ремонту  | 19  | 60  | 900  |
| Отражена оплата ремонта автомобиля  | 60  | 51  | 5 900  |

**2. Резерв на ремонт транспортных средств**

Бухгалтерский учет. Согласно п. 69 Методический указаний по бухгалтерскому учету ОС, приняв решение об образовании резерва расходов на ремонт ОС, организация должна оформить документы, подтверждающие правильность определения ежемесячных отчислений, например:

- дефектные ведомости, обосновывающие ремонтные работы;

- данные о первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости;

- сметы на проведение ремонта, нормативы и данные о сроках проведения ремонта;

- итоговый расчет отчислений в резерв расходов на ремонт ОС.

Сумма ежемесячных отчислений определяется исходя из годовой сметной стоимости ремонта:

Ежемесячная сумма резервирования = Годовая смета затрат на ремонт ОС / 12 мес.

В бухгалтерском учете эта сумма отражается по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета 96 "Резервы предстоящих расходов". Фактические затраты на ремонтные работы, независимо от способа их выполнения (хозяйственного или с привлечением подрядчика), списываются за счет сформированного резерва (дебет счета 96 в корреспонденции с кредитом либо счета, на котором предварительно учитываются указанные затраты, либо счетами учета расчетов). При инвентаризации резерва его неиспользованная сумма в конце отчетного года сторнируется, что отражается в бухгалтерском учете методом "красного сторно" по дебету счета учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 96.

Пример 2. На основании смет на ремонт ООО "Перевозчик" запланировало в 2006 г. провести ремонт грузовых автомобилей на сумму 960 000 руб. В августе 2006 г. часть автомобилей отремонтирована собственными силами, затраты составили 600 000 руб. В октябре 2006 г. ремонтом автомобилей занималась сторонняя организация. Стоимость работ составила 354 000 руб. (в том числе НДС - 54 000 руб.). Предприятие находится на традиционной системе налогообложения.

Определим ежемесячную сумму отчислений в резерв на ремонт. Она составит 80 000 руб. (960 000 руб. / 12 мес.).

В бухгалтерском учете ООО "Перевозчик" будут сделаны следующие проводки.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции  | Дебет | Кредит | Сумма, руб.  |
| Ежемесячно с января по декабрь 2006 г.  |
| Отражены затраты по созданию резерва на ремонт автотранспортных средств  | 20  | 96  | 80 000  |
| Август 2006 г.  |
| Отражены затраты по ремонту автомобилей собственными силами  | 23  | 10, 26, 69, 70  | 600 000  |
| Списаны за счет резерва на ремонт автомобилей осуществленные затраты  | 96  | 23  | 600 000  |
| Октябрь 2006 г.  |
| Затраты, связанные с проведением ремонтасторонней организацией, списаны за счет резерва на ремонт транспортных средств  | 96  | 60  | 300 000  |
| Отражена сумма "входного" НДС  | 19  | 60  | 34 000  |
| Сумма НДС предъявлена к вычету  | 68  | 19  | 34 000  |
| 31 декабря 2006 г.  |
| Сторно <\*> Восстановлен неизрасходованный резерв (960 000 - 600 000 - 300 000) руб.  | 20  | 96  | (60 000) |

Пример 3. Продолжим условия примера 2. Организация начала долгосрочный ремонт грузовых автомобилей в августе 2006 г. и закончила в январе 2007 г., то есть ремонт осуществлялся в течение 6 мес. Ежемесячные затраты на ремонт собственными силами составляют 100 000 руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции  | Дебет | Кредит | Сумма, руб.  |
| Ежемесячно с января по декабрь 2006 г.  |
| Отражены затраты по созданию резерва  | 20  | 96  | 80 000  |
| Ежемесячно с августа 2006 г. по январь 2007 г.  |
| Отражены затраты по ремонту собственнымисилами  | 23  | 10, 26, 69, 70  | 100 000  |
| Списаны за счет резерва на ремонт осуществленные затраты  | 96  | 23  | 100 000  |
| Октябрь 2006 г.  |
| Затраты, связанные с проведением ремонтагрузовых автомобилей сторонней организацией, списаны за счет резерва  | 96  | 60  | 300 000  |
| Отражена сумма предъявленного НДС  | 19  | 60  | 34 000  |
| Сумма НДС предъявлена к вычету  | 68  | 19  | 34 000  |
| Январь 2007 г.  |
| Отражена сумма неизрасходованного резерва на ремонт транспортных средств  | 96  | 91-1  | 60 000  |

Налоговый учет. Возможность создавать резервы под предстоящие ремонты основных средств для обеспечения равномерного включения расходов на ремонт ОС в течение двух и более налоговых периодов предусмотрена п. 3 ст. 260 НК РФ.

В состав расходов на ремонт объектов ОС согласно с п. 1 ст. 324 НК РФ включаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта;

- расходы на оплату труда работников, осуществляющих ремонт;

- прочие расходы, связанные с проведением ремонта собственными силами;

- стоимость работ по ремонту, выполненному сторонними организациями.

Именно под эти расходы в налоговом учете формируется резерв на ремонт основных средств. Отчисления в резерв на ремонт ОС производятся исходя из совокупной стоимости ОС и нормативов отчислений, которые налогоплательщик утверждает самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения.

Совокупная стоимость ОС рассчитывается исходя из общей стоимости амортизируемого имущества по состоянию на начало года, в котором создается резерв. По основным средствам, принятым в эксплуатацию до 1 января 2002 г., в расчет берется их восстановительная стоимость по состоянию на 01.01.2002. Если основные средства были введены в эксплуатацию после этой даты, то учитывается их первоначальная стоимость.

Норматив отчислений определяется следующим образом. Во-первых, необходимо установить предельно возможную сумму отчислений в резерв на ремонт основных средств. Для этого нужно сравнить сметную стоимость планируемого ремонта и среднюю величину фактических расходов на ремонт, сложившуюся за последние три года (п. 2 ст. 324 НК РФ). Во-вторых, определяется, наименьшая сумма, именно она будет предельной суммой возможных отчислений в резерв.

Из этого правила есть исключение: вновь созданные организации и организации, которые в течение предыдущих трех лет не осуществляли ремонт, не вправе создавать резерв на ремонт основных средств. Ведь в данном случае средняя сумма расходов на ремонт за предшествующие три года равна нулю, следовательно, предельная сумма резерва также будет равна нулю. Однако налогоплательщик, не производивший ремонт ОС в течение предыдущих трех лет, вправе производить отчисления в резерв только в том случае, если средства накапливаются для особо сложных и дорогостоящих видов ремонта в течение более чем одного налогового периода. На это обращает внимание финансовое ведомство в Письме от 08.04.2005 N 03-03-01-04/1/180.

Зная предельный размер отчислений и совокупную стоимость ОС, организация может рассчитать норматив отчислений в резерв на их ремонт. Данный расчет производится по формуле:

N = S / О х 100, где:

N - норматив отчислений в резерв;

S - предельная сумма отчислений в резерв;

О - совокупная стоимость ОС на начало налогового периода.

Итак, в начале каждого года организация должна разработать график ремонтных работ на весь год, предусмотреть смету расходов на ремонт, рассчитать норматив отчислений в резерв и закрепить в учетной политике норматив, не превышающий расчетный. В течение года сумма, равная отношению норматива отчислений и совокупной стоимости объектов основных средств, равномерно, в зависимости от того, как организация рассчитывается с бюджетом по налогу на прибыль (ежеквартально или ежемесячно), включается в затраты отчетного периода. Рассмотрим правила формирования резерва на примере.

Пример 3. В учетной политике организации предусмотрено, что ремонт основных средств осуществляется за счет ежегодно формируемого резерва. Совокупная стоимость объектов основных средств на 01.01.2006 составила 800 000 руб. За предшествующие три года (2005 г., 2004 г., 2003 г.) сумма фактических затрат на ремонт основных средств составила соответственно: 50 000 руб., 70 000 руб., 30 000 руб. Организация отчитывается по налогу на прибыль ежеквартально. По смете на 2006 г. запланирован ремонт на сумму 60 000 руб.

Рассчитаем резерв на ремонт основных средств.

Среднегодовая сумма затрат на ремонт основных средств за 3 предыдущих года составила 50 000 руб. ((50 000 + 70 000 + 30 000) руб. / 3 г.). Так как сметная стоимость превышает среднюю сумму затрат на ремонт за предшествующие три года, то для расчета норматива отчислений выбираем наименьшее - 50 000 руб.

Максимально возможный норматив отчислений составит:

50 000 руб. / 800 000 руб. х 100 = 6,25%.

Предположим, что организация решила выбрать норматив отчислений в резерв на ремонт ОС в размере 5% и закрепила его в приказе об учетной политике на 2006 г.

Таким образом, в резерв в течение 2006 г. организация ежеквартально будет отчислять 10 000 руб. (800 000 руб. / 4 кв. х 5% / 100).

Если планируется проведение сложных и дорогостоящих видов капитального ремонта ОС в течение более одного налогового периода, то п. 2 ст. 324 НК РФ позволяет организации увеличить размер формируемого резерва. Предельный размер отчислений в резерв увеличивается на сумму отчислений на финансирование указанного ремонта, приходящегося на соответствующий налоговый период согласно графику проведения ремонта при условии, что в предыдущих налоговых периодах указанные либо аналогичные виды ремонта не осуществлялись. В Письме от 29.11.2005 N 03-03-04/1/386 Минфин пояснил, что понимается под предыдущими налоговыми периодами. Налогоплательщики вправе производить отчисления в резерв на ремонт ОС для проведения особо сложных видов ремонта при условии, что он не производил ремонт в течение предыдущих трех налоговых периодов, то есть трех лет, непосредственно предшествующих текущему налоговому периоду.

Размер отчислений на дорогостоящие виды ремонта определяется следующим образом. Сметная стоимость сложного и дорогостоящего ремонта ОС делится на количество лет, в течение которых осуществлялся ремонт, затем делится либо на 4, либо на 12, в зависимости от того, поквартально или помесячно организация отчитывается по налогу на прибыль. Аналогичной точки зрения придерживаются и представители финансового ведомства в Письмах от 30.05.2006 N 03-03-04/1/488, от 15.03.2006 N 03-03-04/1/236, от 15.02.2006 N 03-03-02/34.

Пример 4. Автотранспортное предприятие, начиная с 2006 г., согласно приказу об учетной политике для целей налогообложения создает резерв на ремонт ОС. Совокупная стоимость объектов ОС по состоянию на 01.01.2006 составляет 2 500 000 руб. В соответствии с утвержденной сметой ремонта в 2006 г. намечено провести текущий ремонт легковых автомобилей на общую сумму 200 000 руб. Предприятие также планирует сложный капитальный ремонт всех грузовых автомобилей на сумму 1 000 000 руб., который проводится с периодичностью в 5 лет. За 2003 - 2005 гг. сумма затрат на ремонт ОС составила 600 000 руб. Отчетным периодом по налогу на прибыль для организации является квартал. Текущий ремонт производился в июле 2006 г.

В первую очередь автотранспортное предприятие должно рассчитать предельный размер резерва, который составит 200 000 руб. (600 000 руб. / 3 г.).

Предельный размер отчислений организация имеет право увеличить на 200 000 руб. (1 000 000 руб. / 5 л). Следовательно, предельная сумма резерва в 2006 г. равна 400 000 руб. (200 000 + 200 000).

Рассчитаем норматив отчислений в резерв - 16% (400 000 руб. / 2 500 000 руб. х 100). Этот процент организация закрепила в приказе об учетной политике на 2006 г. Ежеквартально в течение 2006 г. в резерв будет отчисляться по 100 000 руб. (2 500 000 руб. / 4 кв. х 16%), в том числе 50 000 руб. ежеквартально включается в резерв на дорогостоящий ремонт транспортных средств.

Организация, формирующая в налоговом учете резерв на ремонт, затраты, связанные с ремонтом ОС, списывает за счет сформированного резерва <7>. Если сумма фактически осуществленных расходов на ремонт ОС в отчетном (налоговом) периоде превышает сумму созданного резерва, то оставшуюся часть расходов на ремонт включают в состав расходов в последний день налогового периода (п. 2 ст. 324 НК РФ). Если резерв на ремонт ОС в течение налогового периода использован не полностью, то оставшуюся сумму неизрасходованного резерва необходимо включить в состав внереализационных доходов организации на последнюю дату текущего налогового периода (п. 7 ст. 250, п. 2 ст. 324 НК РФ). В отношении резерва по дорогостоящему ремонту, накопление средств на который производится в течение более одного налогового периода, в конце года действует другой порядок: остаток таких средств не подлежит включению в состав доходов для целей налогообложения (п. 3 ст. 324 НК РФ).

**Заключение**

Ремонт автотранспорта, как и любого другого объекта основных средств, можно разделить на текущий и капитальный. При капитальном ремонте производится разборка агрегатов, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена изношенных деталей и узлов на новые, сборка, регулировка и испытание агрегатов.

В случае если в результате восстановления автотранспортного средства улучшатся его технико-экономические показатели, это будет квалифицироваться как модернизация или переоборудование.

В бухгалтерском учете затраты на ремонт, в зависимости от специфики деятельности и периодичности проведения ремонта, можно учитывать следующим образом:

- сумму затрат на ремонт относить в полном объеме в состав текущих расходов того периода, в котором они были произведены.

- создавать резерв на ремонт ОС в целях равномерного формирования расходов.

Затраты по ремонту объекта ОС отражаются в бухгалтерском учете по дебету соответствующих счетов учета затрат на производство в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат (п. 67 Методических указаний по бухгалтерскому учету ОС).

**Библиографический список**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ

2. Холоднова О.А. Ремонт автомобиля//Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение.- 2006, - № 4, - с. 11-14

3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н.

4. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

6. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н.