

ПРОВЕРИМ УЧЕТ УСЛУГ ПО ТЕХНИЧЕСКОМУ ОБСЛУЖИВАНИЮ И РЕМОНТУ АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ

Деятельность организаций, связанная с оказанием услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств, организуется в соответствии с требованиями Общегосударственного классификатора "Услуги населению" 015-2003, утвержденного постановлением Госкомстандарта РБ от 09.12.2003 № 49 (далее – классификатор "Услуги населению").

Техническое обслуживание и ремонт транспортных средств, машин и оборудования включается в состав бытовых услуг. Отношения между исполнителем и потребителем этих услуг регулируются Правилами бытового обслуживания потребителей, утвержденными постановлением Совета Министров РБ от 14.12.2004 № 1590 (в ред. постановления Совета Министров РБ от 16.03.2005 № 285).

При проверках контролирующие органы в первую очередь руководствуются этими документами.

Отнесение услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств к бытовым услугам оказывает влияние на правовое регулирование и форму договорных отношений, организацию, ценообразование и учет данного вида деятельности.

Правовое регулирование услуг (работ) по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств



На оказание услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств распространяются правовые отношения, вытекающие из договора бытового подряда (ст. 683–695 ГК РБ) и договора возмездного оказания услуг (ст. 733–737 ГК РБ).

Согласно ст. 683 ГК РБ по договору бытового подряда подрядчик, осуществляющий техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств, обязуется выполнить по заданию заказчика определенную работу, предназначенную для удовлетворения потребностей заказчика, а заказчик обязуется принять и оплатить работу. Договор бытового подряда является публичным, и по отношению к нему применяются нормы законодательства о защите прав потребителей.

Статья 685 ГК РБ определяет, что договор бытового подряда считается заключенным в надлежащей (письменной) форме с момента выдачи подрядчиком заказчику заказа-наряда, квитанции или другого документа, подтверждающего факт заключения договора.

По договору бытового подряда допускается выполнение ремонтных работ с использованием материалов заказчика и материалов, принадлежащих исполнителю работ по ремонту и техническому обслуживанию автомобилей. При использовании исполнителем собственных материалов и запасных частей их цена включается в стоимость ремонтных работ. При оплате материалов заказчиком отдельно имеет место реализация материалов по договору купли-продажи и оказание услуг по ремонту автотранспортных средств по договору бытового подряда.

По договору возмездного оказания услуг (ст. 733 ГК РБ) одна сторона (исполнитель) обязуется по заданию другой стороны (потребителя) оказать услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств, а заказчик обязуется оплатить эти услуги. На содержание договора возмездного оказания услуг распространяется действие общих положений договора бытового подряда, в случае если это не противоречит ст. 733–736 ГК РБ, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

В содержании договора на техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств должны найти отражение следующие основные положения, предусмотренные Правилами бытового обслуживания:

наименование и местонахождение организации-исполнителя;

фамилия, имя, отчество, телефон и адрес потребителя;

дата приема заказа и срок его исполнения. Если оказание услуг осуществляется по частям в течение срока действия договора, то в договоре должны быть соответственно предусмотрены промежуточные сроки завершения отдельных этапов оказания услуг (выполнения работ);

цена оказываемой услуги, а также порядок расчетов;

марка, модель автотранспортного средства, государственный номерной знак, а также номера основных агрегатов;

перечень оказываемых услуг (выполняемых работ), а также перечень запасных частей и материалов, предоставленных исполнителем, их стоимость и количество;

перечень запасных частей и материалов, предоставленных потребителем, с указанием информации об обязательном подтверждении их соответствия установленным требованиям, если таковые предусмотрены;

гарантийные сроки на результаты работы, если они установлены;

должность, фамилия и инициалы лица, принимающего заказ, его подпись и подпись потребителя (заказчика);

другие необходимые данные, связанные с особенностями оказываемых услуг (выполняемых работ).



Договор обязателен к заключению с каждым потребителем при предъявлении им документа, удостоверяющего личность, а также документов, подтверждающих право собственности на автотранспортное средство. К таким документам относят свидетельство о регистрации, паспорт автотранспортного средства, а в случае, если потребитель не является собственником автотранспортного средства, также документ, подтверждающий право на его эксплуатацию.

Если в ремонт сдаются отдельные составные части автотранспортного средства, не являющиеся номерными, предъявление документов не требуется.

Заказчик имеет право расторгнуть договор в следующих случаях:

а) если исполнитель (подрядчик) не приступает своевременно к исполнению договора или выполняет работу настолько медленно, что ее окончание в срок становится невозможным;

б) если недостатки, обнаруженные в работе, не устранены в соразмерный срок, назначенный потребителем (заказчиком) для устранения выявленных недостатков;

в) при наличии в услугах (работах) существенных отступлений от условий договора или иных существенных недостатков.

Порядок оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств

Организации, оказывающие услуги по техническому обслуживанию и ремонту авто-

транспортных средств, в соответствии со ст. 5 Закона РБ от 09.01.2002 № 90-З "О защите прав потребителей" (с изменениями и дополнениями) обязаны довести до заказчика следующую информацию:

перечень оказываемых услуг (выполняемых работ), формы их предоставления, наименование и местонахождение (юридический адрес) непосредственного исполнителя;

обозначения стандартов, требованиям которых должны соответствовать услуги (работы);

прейскурант цен, условия приобретения услуг, а также цены на используемые материалы, запасные части, имеющиеся у исполнителя и обозначенные в образцах;

сведения о форме и порядке оплаты услуг; срок оказания услуг (выполнения работ);

срок действия гарантийных обязательств в случае, если они установлены;

сведения о сертификации услуг (работ), подлежащих обязательной сертификации (номер сертификата, срок его действия, орган, выдавший сертификат).

Необходимость сертификации услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств определена постановлением Совета Министров РБ от 09.08.1999 № 1238 "Об упорядочении деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств" (с изменениями и дополнениями, внесенными в т.ч. постановлением Совета Министров РБ от 02.08.2006 № 990). Согласно этому документу наличие положительного заключения органов Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров РБ является основным требованием при регистрации субъектов хозяйствования, оказывающих данный вид услуг.

СТБ 1175-99 "Обслуживание автотранспортных средств. Порядок проведения" требует, чтобы в месте оформления заказов была представлена следующая информация: режим работы; перечень оказываемых услуг, фамилия лица, ответственного за качество выполненных работ; гарантийное обязательство; сертификат соответствия на оказываемые услуги; журнал учета заказов; расценки на оказываемые услуги; книга отзывов и предложений.

Если услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств оказываются с частичным использованием запасных частей или материалов заказчика, то

исполнитель (подрядчик) несет ответственность за сохранность и правильное использование принятых от заказчика материальных ценностей. После окончания ремонтных работ исполнитель обязан предъявить заказчику отчет об использовании материалов и запасных частей и вернуть их остаток. С согласия заказчика исполнитель имеет право уменьшить общую цену заказа на стоимость остающихся у него материальных ценностей.

Если выполненный ремонт не обеспечивает безопасности движения транспортного средства в связи с другими неполадками, не связанными с выполненным ремонтом, организация обязана поставить в известность получателя, о чем он расписывается в соответствующем пронумерованном и прошнурованном журнале, ведение которого осуществляется в хронологическом порядке.

Документальное оформление приема и выдачи заказа на техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств

В соответствии с постановлением Совета Министров РБ от 09.08.1999 № 1238 прием автотранспортных средств на ремонт и техническое обслуживание осуществляется по нарядам установленной формы. Во исполнение этого постановления приказом Минфина РБ от 30.09.1999 № 267 утвержден бланк заказа-наряда типовой формы ЗН-1, который применяется для документального оформления приема в ремонт автотранспортных средств и выдачи заказов потребителю услуг.

Согласно письму Минфина РБ от 26.07.2006 № 15-3/461 "О применении бланка заказа-наряда формы ЗН-1" утвержденная форма заказа-наряда является обязательной к применению всеми субъектами хозяйствования, оказывающими услуги по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств, независимо от их категорий.



Информация, отражаемая в заказе-наряде, является основанием для определения объема и стоимости услуг по ремонту и техническому обслуживанию автомобилей. В соответствии с подп. 3.3 и 3.4 п. 3 Инструкции о порядке заполнения счета-фактуры по налогу на добавленную стоимость формы СФ-1, утвержденной постановлением Минфина РБ от 05.06.2003 № 91 (с учетом изменений и дополнений), счета-фактуры налогоплательщиками не составляются при оказании услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств с оформлением заказа-наряда формы ЗН-1 или талона формы Т-1.

Бланки заказа-наряда являются бланками строгой отчетности, изготавливаются типографским способом, имеют учетную серию и номер, одинаковые как для заказчика, так и для исполнителя работ.



Заказ-наряд выписывается мастером-приемщиком в трех экземплярах. Первый экземпляр документа остается у исполнителя работ, второй вручается заказчику и является документом, на основании которого автомобиль возвращается клиенту после ремонта, третий экземпляр передается в производство и является основанием для выдачи материалов и запасных частей со склада, определения выполненного объема работ и начисления заработной платы работникам со сдельной системой оплаты труда.

При оформлении заказа-наряда не допускаются подчистки и пометки, а исправление ошибок должно осуществляться методами, позволяющими установить дату, основание поправки и лицо, вносившее исправления. Исправления не должны препятствовать прочтению первоначальной записи.

Заказ-наряд должен включать подробное описание принятого в ремонт транспортного средства, виды выполняемых работ, количественную и стоимостную оценку запасных частей и материалов, оплачиваемых заказчиком или принятых от него для проведения ремонтных работ, первоначальную стоимость заказа и сумму внесенного аванса. Если строк для полного описания всех необходимых работ и услуг недостаточно, то открывается другой бланк заказа-наряда, а в исходном наряде делается ссылка на номер заказа-наряда продолжения.

Реквизиты заказа-наряда соответствуют перечню положений, которые должны найти отражение при оформлении договорных отношений между заказчиком и исполнителем.

Если автомобиль передается организации-исполнителю, то одновременно с заказом-нарядом на выполнение работ составляется приемосдаточный акт, в котором указываются комплектность автотранспортного средства, видимые наружные повреждения и дефекты, сведения о предоставлении потребителем запасных частей и материалов с указанием их точного наименования, описания и цены. Приемосдаточный акт подписывается материально ответственным лицом, заказчиком, заверяется печатью исполнителя и является основанием для принятия ценностей на ответственное хранение.



Передача автомобиля на временное хранение в бухгалтерском учете исполнителя должна быть отражена записью по приходу.

ду забалансового счета 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" только в количественных показателях.

После выполнения ремонтных работ заказчик обязан в срок, установленный в заказе-наряде, с участием исполнителя осмотреть и принять отремонтированное автотранспортное средство. С учетом фактически выполненного объема работ и использованных материалов и запасных частей определяется окончательная стоимость заказа. При обнаружении фактов отступлений от договора, ухудшающих результаты работы, или иных недостатков заказчик совместно с исполнителем составляет акт, где описываются выявленные недостатки, устанавливаются их причины, виновные лица и величина понижения стоимости заказа. При отсутствии претензий заказчик ставит свою подпись на бланке заказа-наряда.

После окончательной приемки выполненных работ по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств заказчик производит их оплату в сроки и в порядке, указанном в заказе-наряде.

Окончательная стоимость технического обслуживания и ремонта автотранспортных средств указывается прописью на бланке заказа-наряда. После уплаты денежных средств кассир ставит свою подпись и штамп, подтверждающий факт получения денежных средств. Услуги, выполняемые в срочном порядке (подкачка шин, диагностические работы, некоторые работы технического обслуживания, ремонта, мойка и др.), а также мелкие ремонтные работы, выполняемые в присутствии заказчика, могут осуществляться без оформления документов путем выдачи квитанции, талона, кассового чека и т.п.

Оплата за выполненный объем работ может быть произведена полностью после их окончания либо путем выдачи аванса в момент оформления заказа-наряда. Цена услуги определяется соглашением сторон.

Общий порядок формирования цен и тарифов на услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств определен Положением о порядке формирования и применения цен и тарифов, утвержденным постановлением Минэкономики РБ от 22.04.1999 № 43 (далее – Положение № 43), и Инструкцией о порядке формирования тарифов на услуги по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей, утвержденной постановлением Минэкономики РБ от 24.03.2000 № 54

(с изменениями и дополнениями, внесенными в т.ч. постановлением Минэкономики РБ от 03.10.2007 № 174) (далее – Инструкция № 54).

Согласно этим нормативным документам цены на услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств формируются на основе плановой себестоимости, всех видов установленных налогов и неналоговых платежей, прибыли с учетом качества услуг и конъюнктуры рынка, а также особенностей данного вида услуг.

В соответствии с п. 9 Инструкции № 54 тарифы на услуги по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей формируются без учета стоимости основных материалов, агрегатов, узлов и деталей.



Тарифы на услуги по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей определяются на основе тарифов прејскурантов, утвержденных организацией по каждому виду услуг с применением повышающих коэффициентов, утверждаемых руководителем организации (п. 7 Инструкции № 54). Расчет повышающих коэффициентов производится в соответствии с плановой калькуляцией с расшифровкой статей затрат в целом по организации или цехам (подразделениям), оказывающим соответствующий вид услуг.



Согласно п. 10. Инструкции № 54 стоимость основных и вспомогательных материалов, агрегатов, узлов и деталей, используемых при оказании услуг по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей, дополнительно оплачивается заказчиками (или включается в тарифы на оказываемые услуги – вспомогательные материалы) по ценам приобретения с добавлением фактических затрат по их приобретению. При использовании материалов, агрегатов, узлов и деталей импортного производства, закупленных по прямым контрактам с зарубежными поставщиками, стоимость материалов, агрегатов, узлов и деталей дополнительно оплачивается заказчиками (или включается в тарифы на оказываемые услуги – вспомогательные материалы) по ценам, определяемым в соответствии с п. 2.13 Положения № 43.

При использовании основных материалов импортного производства, закупленных по прямым контрактам с зарубежными поставщиками, стоимость материалов включается в цену (тариф) на услугу по ценам, определяемым в соответствии с п. 2.13 Положения № 43. Используемые при оказании услуг основные материалы собственного производства включаются в цену (тариф) услуги по отпускным ценам.

Установленные цены и тарифы на каждый вид технического обслуживания и ремонтных работ утверждаются руководителем организации.

Для обоснования и согласования цены на услуги (работы) составляется калькуляция. В состав калькуляции включаются следующие статьи расходов:

заработная плата и премии рабочих, занятых на проведении технического обслуживания и ремонта автотранспортных средств;

отчисления в Фонд социальной защиты населения с сумм начисленной заработной платы основных рабочих;

стоимость запасных частей и материалов, смазочных материалов, воды, идущей на технологические нужды, транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческо-сбытовыми организациями в части, приходящейся на стоимость запасных частей, материалов и прочих запасов, израсходованных для проведения ремонтных работ;

амортизационные отчисления по основным средствам;


плата за аренду помещений, оборудования и т.п.;

общепроизводственные и общехозяйственные расходы;

прочие расходы;

уровень рентабельности;

налоги, уплачиваемые от объема реализации услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств.

 **Пунктами 8–10 Инструкции № 54 установлено, что при формировании тарифов на услуги по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей рентабельность исчисляется как отношение прибыли к себестоимости обработки (без учета стоимости основных и вспомогательных материалов, агрегатов, узлов и деталей).**

В зависимости от условий договора калькуляция может быть плановой (нормативной) или индивидуальной. Цены, сформированные на основании плановой калькуляции, изменению не подлежат. Изменение цен, установленных на основании плановой калькуляции, производится в случае существенного роста стоимости материалов и запасных частей, предоставляемых исполнителем, а также стоимости услуг, оказываемых третьими лицами. Если меняется цена (тариф) в связи с изменением отдельных видов расходов, то необходимо составить новое экономическое обоснование тарифа. Изменение отпускных цен (тарифов) в

размере, превышающем предельные индексы, может осуществляться только при условии регистрации их в порядке, утвержденном постановлением Совета Министров РБ от 18.06.1999 № 944 (с изменениями и дополнениями, далее – постановление № 944). На 2007 г. предельный индекс на месяц установлен в размере не более 0,5%, общий (годовой) уровень не установлен.

Индивидуальная калькуляция составляется в момент заключения договора в случае использования более высоких расценок за выполняемые работы, повышения стоимости используемых материалов и запасных частей, использования дополнительных услуг третьих лиц, а также при выполнении дополнительных услуг и существенного повышения при этом цен, установленных на основании плановых калькуляций. Если в процессе работ возникает необходимость внесения изменений в индивидуальную калькуляцию, то исполнитель обязан своевременно предупредить потребителя. Если потребитель не дает согласия на превышение первоначально рассчитанной стоимости услуг, то исполнитель вправе отказаться от исполнения договора, потребовав оплатить уже оказанную часть услуг. Исполнитель, своевременно не предупредивший потребителя о необходимости повышения согласованной с помощью индивидуальной калькуляции цены, обязан исполнить договор, сохраняя право потребителя на оплату услуги в пределах установленной ранее стоимости.

На новые виды услуг организации, осуществляющие техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств, обязаны зарегистрировать цены (тарифы) в соответствии с Порядком регистрации юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями Республики Беларусь цен (тарифов) при невозможности соблюдения ими установленных предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов), утвержденным постановлением № 944.

Бухгалтерский учет услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств

Особенности бухгалтерского учета услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств связаны с формами расчетов за оказанные услуги и использованные материальные ценности.

Если работы выполняются из материала или с использованием запасных частей, при-

надлежащих потребителю, то цена работ подлежит уменьшению на стоимость материальных ценностей. Кроме того, эта сумма не должна являться базой для исчисления надбавок и доплат к цене, транспортно-заготовительных расходов, приходящихся на использованные в производстве работ материальные ценности, и рентабельности.

Стоимость передаваемых потребителем ценностей отражается в бухгалтерском учете исполнителя по приходу забалансового счета 003 "Материалы, принятые в переработку". На передаваемые материальные ценности исполнитель вправе потребовать от потребителя сертификат соответствия.

Пример.

Заказчик передал для проведения технического обслуживания и мелких ремонтных работ автомобиль Ауди-80 1992 г. выпуска, а также материалы на сумму 120 000 руб.

Общая стоимость ремонтных работ с учетом НДС (18%) составила 1 132 800 руб., в т.ч. стоимость использованных запасных частей исполнителя – 80 000 руб. Стоимость использованных запасных частей по учетным ценам – 64 570 руб. Стоимость использованных материалов заказчика – 100 000 руб.

Сумма аванса, уплаченная заказчиком при оформлении заказа-наряда, составила 572 800 руб. В результате окончательного расчета в оплату стоимости произведенных работ заказчик передает неиспользованные материалы. Оплата выполненных работ произведена заказчиком наличными денежными средствами в кассу организации. Себестоимость выполненных работ по техническому обслуживанию и ремонту автомобиля составила 750 000 руб.

Услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств признаются реализованными в момент оплаты заказчиком выполненных работ.

Указанные операции в бухгалтерском учете организации-исполнителя отражаются следующим образом:

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма	Основание (документ)
	дебет	кредит		
Принят автомобиль на ответственное хранение	002	–	Ауди-80	Приемосдаточный акт
Приняты материалы, переданные заказчиком	003	–	120 000	Приемосдаточный акт, заказ-наряд
Уплачена сумма аванса при оформлении заказа	50	62	572 800	Заказ-наряд, чек, приходный кассовый ордер
Получены на складе запасные части для ремонта автомобиля	20	10	64 570	Заказ-наряд, расходная накладная
Отражена сумма затрат, связанных с проведением ремонтных работ	20, 26	70, 69, 02, 76	570 000	Расчетная ведомость по оплате труда, бухгалтерская справка, расчет амортизации
Списаны использованные организацией материалы потребителя	–	003	120 000	Заказ-наряд
Оприходованы материалы потребителя, использованные в процессе ремонтных работ	10	76	20 000	Приходная накладная
Получены от заказчика денежные средства в оплату выполненных услуг (окончательный расчет)	62 50 76	90	572 800 540 000 20 000	Заказ-наряд, приходный кассовый ордер, бухгалтерская справка
Списаны затраты по проведению ремонтных работ (570 000 + 80 000)	90-2	20, 26	750 000	Калькуляция, бухгалтерская справка, заказ-наряд
Начислен налог на услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств $((1\ 132\ 800 - 80\ 000) \times 5 / 105)$	90-5	68-2	50 133	Калькуляция, бухгалтерская справка, заказ-наряд
Начислен налог на продажу по реализованным заказчику материалам и запасным частям $(80\ 000 - 5 / 105)$	90-5	68-2	3810	Калькуляция, бухгалтерская справка, заказ-наряд
Начислен налог на добавленную стоимость $(1\ 132\ 800 - 50\ 133 - 3\ 810) \times 18 / 118)$	90-3	68-2	164 571	Бухгалтерская справка, заказ-наряд
Начислен единый платеж в республиканские фонды (3%) $((1\ 132\ 800 - 64\ 570 - 50\ 133 - 3\ 810 - 164\ 571) \times 3 / 100)$	90-5	68	27 429	Бухгалтерская справка
Определен финансовый результат от оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств	90	99	136 857	Бухгалтерская справка



В соответствии с пп. 3, 4, 5 и 6 Инструкции о налоге на услуги, утвержденной решением Мингорсовета от 31.12.2005 № 208 (с изменениями и дополнениями), объектом на-

логообложения являются операции по оказанию организациями и индивидуальными предпринимателями услуг по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств.



Выручка от реализации услуг по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств определяется без учета стоимости приобретенных и использованных непосредственно для оказания таких услуг комплектующих изделий, запасных частей. При реализации физическим лицам материалов, запасных частей и деталей отдельно от услуг по ремонту и техническому обслуживанию транспортных средств организации являются плательщиками налога с продаж товаров в розничной торговле со стоимости реализованных материалов, запасных частей и деталей.



Организации бытового обслуживания населения, оказывающие бытовые услуги населению, в 2007 г. в соответствии со ст. 9 Закона РБ от 29.12.2006 № 191-3 "О бюджете Республики Беларусь на 2007 год" рассчитывают отчисления единого сбора в размере 3% от объема реализации товаров (работ, услуг) без учета стоимости оплаченных населением материалов и запасных частей (п. 4). Соответственно, в квитанциях на выполнение заказа или в первичных учетных документах должна быть выделена стоимость оплаченных населением материалов и запасных частей.

Наталья Лесневская, канд. экон. наук, доцент

От редакции:

Дополнительно с вопросами регулирования деятельности авторемонтных предприятий можно ознакомиться в публикации М. Ковриго "Деятельность авторемонтных предприятий" (см.: "ГБ", 2007, № 17 и № 18). Вопросы ценообразования освещены в материале аудитора Н. Врублевской "Порядок формирования тарифов на услуги по ремонту и техническому обслуживанию автомобилей" (см.: Гл. бухгалтер, 2007, № 45, с. 51–54).

Портфель аргументов

ПРОВЕРКА УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ОКАЗАНИЮ УСЛУГ ПО ТЕХНИЧЕСКОМУ ОБСЛУЖИВАНИЮ И РЕМОНТУ АВТОМОБИЛЕЙ



При проверке деятельности авторемонтных организаций контролирующими органами особое внимание уделяется правильности учета затрат на выполнение работ (оказание услуг).

Далее рассмотрим, какие вопросы по учету затрат более всего интересуют контролирующие органы. В данной публикации аудитором даются рекомендации по правильному ведению учета затрат, которые помогут бухгалтеру обоснованно отстаивать свои позиции при проверках.

Предприятия, осуществляющие деятельность по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств, оказывают целый комплекс услуг, а именно:

техническое обслуживание автотранспортных средств: техническое обслуживание, в т.ч. по талонам сервисной книжки, контрольно-диагностические работы, регулировочные работы, смазочно-заправочные работы;

ремонт автотранспортных средств, их узлов, агрегатов и систем: двигателя и его систем, трансмиссии, подвески передней и задней, ходовой части, рулевого управления, тормозных систем, кабины, рамы, кузова;

ремонт электрооборудования и прочие услуги: установка охранных и противогонных систем на автомобили, отопителей, кондиционеров;

мойку автомобилей: мойка легковых автомобилей, микроавтобусов и джипов, чистка пылесосом салонов автомобилей, мойка двигателей, мойка стекол, химчистка салонов, чистка пятен кожаных и велюровых салонов спецсредствами, удаление масляных и битумных пятен с кузова автомобиля спецсредствами, чистка дисков автомобилей спецсредствами;

шиноремонтные работы: монтаж-демонтаж колеса, балансировка колеса, ремонт камеры, боковой ремонт бескамерных колес, ремонт латкой бескамерных колес, ремонт грибком бескамерных колес, ремонт шнурком бескамерных колес, балансировка клеящимися грузами.

Консалтинг от А до Я
ООО «АудитПлюс»

- Все виды аудитов
- Консультационные услуги
- Установка, ведение, восстановление бухгалтерского учета
- Аудит хозяйственной деятельности
- Налоговое планирование и учет
- Постановка ценообразования на предприятии

Тел. (017) 285-92-14
 Моб.: (9-029) 154-55-57, 154-55-58
 E-mail: auditplus@sta.by

Отражение в бухгалтерском учете операций по ремонту и техническому обслуживанию автомобилей

Основным нормативным документом, регулирующим порядок учета затрат, являются Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденные Минэкономки 26.01.1998 № 19-12/397, Минфином 30.01.1998 № 3, Минстатом 30.01.1998 № 01-21/8 и Минтруда РБ 30.01.1998 № 03-02-07/300 (с изменениями

и дополнениями, внесенными в т.ч. постановлением указанных органов от 07.06.2005 № 104/72/43/65).

Затраты по ремонту и техническому обслуживанию автотранспорта отражаются в бухгалтерском учете исполнителя в соответствии с Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.05.2003 № 89.

Рассмотрим порядок бухгалтерского учета на конкретном примере.

Допустим, в организации утверждено следующее штатное расписание:

Тарифная ставка 1-го разряда для руководителей установлена с 01.10.2006 г. в размере 112 570 руб.

Тарифная ставка 1-го разряда для специалистов установлена с 01.10.2006 г. в размере 112 570 руб.

Тарифная ставка 1-го разряда для рабочих установлена с 01.10.2006 г. в размере 148 500 руб.

№ п/п	Наименование структурных подразделений и должностей	Категория	Количество штатных единиц	Тарифные разряды по ЕТС	Тарифные коэффициенты ЕТС	Месячный должностной оклад, рассчитанный по ЕТС, руб.	Надбавка за работу по контракту, руб.	Надбавка за выслугу лет, руб.	Месячный оклад, руб.
	АУП								
1	Директор	Руководитель	1	17	3,98	448 029	224 015	89 606	761 650
2	Главный бухгалтер	Руководитель	1	16	3,72	418 760	209 380	83 752	711 892
3	Инженер по эксплуатации и ремонту оборудования	Специалист	1	11	2,65	298 311	89 493	59 662	447 466
	Автомойка					0			
4	Мойщик а/машин	Рабочий	1	1	1	148 500	66 825	14 850	230 175
5	Мойщик а/машин	Рабочий	1	1	1	148 500	66 825	14 850	230 175
6	Мойщик а/машин	Рабочий	1	1	1	148 500	66 825	14 850	230 175
7	Мойщик а/машин	Рабочий	1	1	1	148 500	66 825	14 850	230 175
8	Мойщик а/машин	Рабочий	1	1	1	148 500	66 825	14 850	230 175
	Сервисный центр								
9	Автослесарь	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
10	Автослесарь	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
11	Автослесарь	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
12	Вулканизаторщик	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
13	Вулканизаторщик	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
14	Вулканизаторщик	Рабочий	1	3	1,35	200 475	100 237	20 048	320 760
15	Техник	Специалист	1	8	2,17	322 245	161 123	32 225	515 593
16	Техник	Специалист	1	8	2,17	322 245	161 123	32 225	515 593
17	Техник	Специалист	1	8	2,17	322 245	161 123	32 225	515 593
	ИТОГО								6 543 222

К **прямым расходам** относятся расходы на оплату труда основного производственного персонала, как то:

заработная плата за отработанное в организации время, фактически выполненную работу, рассчитанная исходя из должностных окладов, сдельных расценок, тарифных ставок;

надбавки и доплаты к тарифным ставкам, должностным окладам за выслугу лет, профессиональное мастерство, за работу в ночное и сверхурочное время и пр.;

премии по системам премирования, предусмотренным коллективным договором.

Пунктом 10 Инструкции о порядке формирования тарифов на услуги по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей, утвержденной постановлением Минэкономки РБ от 24.03.2000 № 54 (с изменениями и дополнениями, внесенными в т.ч. постановлением Минэкономки РБ от 03.10.2007 № 174), определено, что стоимость основных и вспомогательных материалов, агрегатов, узлов и дета-

лей, используемых при оказании услуг по техническому обслуживанию и ремонту легковых автомобилей, дополнительно оплачивается заказчиками (или включается в тарифы на оказываемые услуги – вспомогательные материалы) по ценам приобретения с добавлением фактических затрат по их приобретению. При использовании материалов, агрегатов, узлов и деталей импортного производства, закупленных по прямым контрактам с зарубежными поставщиками, стоимость материалов, агрегатов, узлов и деталей дополнительно оплачивается заказчиками (или включается в тарифы на оказываемые услуги – вспомогательные материалы) по ценам,

определяемым в соответствии с частью второй п. 2.13 Положения о порядке формирования и применения цен и тарифов, утвержденного постановлением Минэкономики РБ от 22.04.1999 № 43 (с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Минэкономики РБ от 08.02.2006 № 24).

Исходя из вышесказанного материалы, переданные заказчику в процессе ремонта автомобиля, отражаются по дебету счета 90-2 в корреспонденции со счетом 10.

Таким образом, затраты на ремонт и техническое обслуживание автомобиля отражаются следующими записями:

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
Отражены в составе прямых затрат на мойку автомобилей расходы на оплату труда мойщиков в соответствии с утвержденным штатным расписанием	20-1	70	$5 \times 230\,175 = 1\,150\,875$
Отчисления в ФСЗН, Белгосстрах, начисленные на заработную плату мойщиков	20-1	69, 76-2	$1\,150\,875 \cdot 0,35 + 1\,150\,875 \times 0,01 = 403\,957$
Отражены в составе прямых затрат на шиноремонтные работы расходы на оплату труда вулканизаторщиков в соответствии с утвержденным штатным расписанием	20-2	70	$3 \times 320\,760 = 962\,280$
Отчисления в ФСЗН, Белгосстрах, начисленные на заработную плату вулканизаторщиков	20-2	69, 76-2	$962\,280 \times 0,35 + 962\,280 \times 0,01 = 337\,760$
Отражены в составе прямых затрат на ремонт автотранспортных средств расходы на оплату труда техников в соответствии с утвержденным штатным расписанием	20-3	70	$3 \times 515\,593 = 1\,546\,779$
Отчисления в ФСЗН, Белгосстрах, начисленные на заработную плату техников	20-3	69, 76-2	$1\,546\,779 \times 0,35 + 1\,546\,779 \times 0,01 = 542\,919$
Отражены в составе прямых затрат на ремонт электрооборудования расходы на оплату труда автослесарей в соответствии с утвержденным штатным расписанием	20-4	70	$3 \times 320\,760 = 962\,280$
Отчисления в ФСЗН, Белгосстрах, начисленные на заработную плату автослесарей	20-4	69, 76-2	$962\,280 \times 0,35 + 962\,280 \times 0,01 = 337\,760$
Отражена стоимость основных материалов, переданных заказчику в процессе ремонта и технического обслуживания автомобилей	90-2	10	

Все остальные расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены на себестоимость конкретной услуги (заработная плата управленческого и общецехового аппарата, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, аренда офисных и цеховых помещений, услуги банка, информационные, консультационные и рекламные услуги, услуги связи и другие услуги), распределяются между видами продукции (работ, услуг) в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг), одним из следующих способов:

пропорционально расходам на оплату труда основного производственного персонала;

пропорционально расходам материалов на производство каждого конкретного вида продукции;

пропорционально общей сумме прямых расходов, связанных с производством каждого конкретного вида продукции;

пропорционально сумме выручки от реализации каждого вида продукции.

Как правило, в организациях, осуществляющих ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств, распределение накладных расходов производится пропорционально заработной плате основного производственного персонала.

Рассмотрим на условных данных отражение в бухгалтерском учете общепроизводственных и общецеховых расходов:

Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
Отражены в составе общехозяйственных расходов затраты на аренду офисного помещения	26	60	598 000
Отражены в составе общехозяйственных расходов затраты на оплату труда АУП	26	70	1 473 542
Отражены в составе общехозяйственных расходов отчисления от ФОТ АУП	26	69, 76-2	517 213
Отражены в составе общехозяйственных расходов затраты на информационные, консультационные услуги	26	60	435 000
Отражены в составе общехозяйственных расходов затраты на услуги связи	26	60	230 000
Отражены в составе общепроизводственных расходов затраты на аренду общехозяйственного помещения	25	60	650 000
Отражены в составе общепроизводственных расходов затраты на оплату инженера по эксплуатации и ремонту оборудования	25	70	447 466
Отражены в составе общепроизводственных расходов отчисления от ФОТ общепроизводственного персонала	25	69, 76-2	157 061
Итого общехозяйственные расходы			3 253 755
Итого общепроизводственные расходы			1 254 527
Отражены в составе прямых затрат на мойку автомобилей общехозяйственные расходы	20-1	26	$1\ 150\ 875 / 4\ 622\ 214 \times 3\ 235\ 755 = 805\ 666$
Отражены в составе прямых затрат на мойку автомобилей общепроизводственные расходы	20-1	25	$1\ 150\ 875 / 4\ 622\ 214 \times 1\ 254\ 527 = 312\ 362$
Отражены в составе прямых затрат на шиномонтажные работы общехозяйственные расходы	20-2	26	$962\ 280 / 4\ 622\ 214 \times 3\ 235\ 755 = 673\ 639$
Отражены в составе прямых затрат на шиномонтажные работы общепроизводственные расходы	20-2	25	$962\ 280 / 4\ 622\ 214 \times 1\ 254\ 527 = 261\ 175$
Отражены в составе прямых затрат на ремонтные работы общехозяйственные расходы	20-3	26	$1\ 546\ 779 / 4\ 622\ 214 \times 3\ 235\ 755 = 1\ 082\ 814$
Отражены в составе прямых затрат на шиномонтажные работы общепроизводственные расходы	20-3	25	$1\ 546\ 779 / 4\ 622\ 214 \times 1\ 254\ 527 = 419\ 815$
Отражены в составе прямых затрат на работы по ремонту электрооборудования общехозяйственные расходы	20-4	26	$962\ 280 / 4\ 622\ 214 \times 3\ 235\ 755 = 673\ 639$
Отражены в составе прямых затрат на работы по ремонту электрооборудования общепроизводственные расходы	20-4	25	$962\ 280 / 4\ 622\ 214 \times 1\ 254\ 527 = 261\ 175$
Отражены в составе себестоимости реализации расходы по мойке автомобилей	90-2	20-1	2 672 860
Отражены в составе себестоимости реализации расходы по шиномонтажным работам	90-2	20-2	2 234 854
Отражены в составе себестоимости реализации расходы по ремонтным работам	90-2	20-3	3 592 327
Отражены в составе себестоимости реализации расходы по ремонту электрооборудования	90-2	20-4	2 234 854

Автотранспорт, принятый подрядчиком для проведения на нем каких-либо ремонтных работ, учитывается на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" в ценах, предусмотренных в акте приемки-передачи.

Аналитический учет по счету 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" ведется по организациям-владельцам, видам (маркам), сортам, местам хранения.

Кроме того, следует учитывать, что при выполнении ремонтных работ допускается использование материалов, принадлежащих как самому исполнителю работ, так и заказчику.

Для отражения информации о материалах, переданных заказчиком, используется счет 003 "Материалы, принятые в переработку".

Аналитический учет по счету 003 "Материалы, принятые в переработку" ведется по организациям-владельцам, видам (маркам), сортам, местам хранения.

*Наталья Врублевская,
директор ООО "АудитПлюс"*