

маШИНЫ для

Шины для машины: технические, бухгалтерские и налоговые особенности

Как известно, при эксплуатации автомобиля рано или поздно наступает время, когда такие неотъемлемые составляющие, как шины, приходят в негодность. Кроме того, необходимость замены шин возникает и по другой причине, например в связи с наступлением определенного сезона. Бухгалтера в таком случае интересует, конечно, как отразить такую операцию в бухгалтерском и налоговом учете.

1. Техническая сторона вопроса

К какой категории мероприятий относится «замена шинная» операция — к техническому обслуживанию или к ремонту? Здесь на помощь бухгалтеру придет Положение о техническом обслуживании и ремонте дорожных транспортных средств автомобильного транспорта, утвержденное приказом Минтранса от 30.03.98 г. № 102 (далее — Положение № 102)*.

В п. 3.19 Положения № 102 установлено, что операции по замене на ДТС шин и аккумуляторных батарей не относятся к реконструкции, модернизации, техническому перевооружению и другим видам улучшения ДТС. Не упоминаются они и в приложениях А, Б и В к Положению № 102, которые содержат примерный перечень операций, относящихся к техническому обслуживанию (данные перечни не являются исчерпывающими).

Мы считаем, что сезонную замену шин можно отнести к техническому обслуживанию автомобилей, а точнее — к *сезонному техническому обслуживанию*. Ведь эти работы направлены на поддержание работо-

способности транспорта, а не на его восстановление.**

Кстати, в п. 1.3 Положения № 102 под *сезонным техническим обслуживанием* понимается техническое обслуживание, выполняемое для подготовки изделия к использованию в осенне-зимних или весенне-летних условиях.

Что касается замены шин, пришедших в негодность, то, не углубляясь в «эксплуатационно-шинные» дебри, отметим, что важной причиной, определяющей срок службы шины, является назначенный ресурс шины. Он представляет собой наработку шины, измеренную в календарных годах, в случае достижения которой она изымается из эксплуатации независимо от технического состояния (п. 5 раздела I Правил № 549***).

Назначенный ресурс для различных категорий шин определен п. 44 раздела V Правил № 549 с даты изготовления. Но если имеется документ, подтверждающий, что производитель установил другой назначенный ресурс шины, следует руководствоваться именно им.

Основанием для списания шин может быть выработка шиной нормы среднего ресурса. Величины этого показателя можно найти в Нормах № 488****. При достижении величиной фактического пробега шины показателя ее среднего ресурса необходимо провести ее осмотр и принять решение о возможности (или невозможности) продления эксплуатации (п. 7.1 и 7.2 Норм № 488).

Как указано в п. 3.2 Норм № 488, выработка шиной среднего ресурса — не обязательное и не единственное условие для ее списания.

Например, шины списывают в случае выявления *эксплуатационных* или *производственных дефектов*, которые не подлежат устранению или ремонт которых экономически нецелесообразен. Это делают независимо от того, соответствует ли фактический ресурс шин приведенному в Нормах № 488.

Замену шин в этом случае также нужно рассматривать как *техническое обслуживание* автомобиля.



* См. его с приложениями А, Б, В, Г в «Бухгалтере» № 45/2019 на с. 8т–13т.

** О разграничении *техобслуживания* и *ремонта* автомобилей — см. письмо Мининфраструктуры от 03.02.2012 г. № 1075/25/10-12 в «Бухгалтере» № 30/2014 на с. 2т.

*** Правила технической эксплуатации колес и пневматических шин колесных транспортных средств категорий L, M, N, O и специальных машин, выполненных на их шасси, утвержденные приказом Мининфраструктуры от 26.07.2013 г. № 549.

**** Эксплуатационные нормы среднего ресурса пневматических шин колесных транспортных средств и специальных машин, выполненных на колесных шасси, утвержденные приказом Минтранссвязи от 20.05.2006 г. № 488.

ВТОМИВСЯ ВІД
ІНФОРМАЦІЙНОГО СМІТТЯ?

ЧИТАЙ ЛИШЕ ТЕ, ШО МАЄ СЕНС. НА
WWW.UA.NEWS

UA NEWS

2. Бухгалтерский учет приобретения и замены шин

Как известно, автомобильные шины могут поступать на предприятие как *отдельно (самостоятельный актив)*, так и в составе *автомобиля* (учитываются в *первоначальной стоимости* основного средства).

2.1. Шины в составе автомобиля

Если комплект автошин приобретен в составе автомобиля, то такие активы не являются *отдельным объектом* (единицей) учета. То же касается и запасного комплекта шин. Это связано с тем, что их стоимость входит в первоначальную стоимость автомобиля и учитывается вместе с ним в составе объекта ОС на субсчете 105 «Транспортные средства» (п. 7 и 8 П(С)БУ 7 «Основные средства»). Такие шины амортизируют в общем порядке в процессе эксплуатации автомобиля.

2.2. Отдельно купленные шины

Отдельно купленные шины в учете предприятия отражают. Для этого предназначен субсчет 207 «Запасные части». При этом возможны два варианта учета расходов на их приобретение.

Вариант 1 заключается в том, что при передаче шин со склада для установки на автомобиль их стоимость сразу списывают на расходы отчетного периода, в котором их передают в эксплуатацию (п. 15 П(С)БУ 7). Бухгалтерские записи в этом случае следующие: д-т 23, 91, 92, 93, 94 — к-т 207.

В дальнейшем по таким записям ведут аналитический учет по местам их хранения и в разрезе материально ответственных лиц.

Аналогично не будет никаких бухгалтерских записей при *списании изношенных шин*. Ведь стоимость таких шин уже попала в расходы в периоде их установления на транспортное средство.

Обращаем внимание на то, что резину, которую сняли с автомобиля вследствие сезонной замены, не восстанавливают в балансе по дебету субсчета 207, а лишь ведут ее аналитический учет по местам хранения или эксплуатации.

Кстати, сторонники списания шин на дату передачи их в эксплуатацию аргументируют специфику учета очень просто. Они считают, что замена шин на автомобиле — не что иное, как его техобслуживание, то есть поддержание автомобиля в рабочем состоянии. А такие расходы, как известно, признают в периоде их понесения. Это подтверждает и Минфин в письме от 22.05.2017 г. № 35210-07/23-1937/1689 (см. его в «Бухгалтере» № 11*2018 на с. 17). Минфин подытоживает: если руководитель решает, что *ремонт автомобиля* осуществляется для *поддержания* его в пригодном состоянии, то стоимость такого ремонта в зависимости от направления использования автомобиля на

предприятии включается в состав *соответствующих расходов*.

К слову, такая позиция выгодна плательщику налога на прибыль, поскольку стоимость автошин сразу «сыграет» в уменьшение финрезультата (а значит, и в уменьшение объекта обложения этим налогом). К тому же она подтверждена в Постановлениях Верховного Суда — от 27.02.2018 г. по делу № 802/1853/16-а (www.reyestr.court.gov.ua/Review/72486810) и от 17.04.2018 г. по делу № 816/246/17 (www.reyestr.court.gov.ua/Review/73468329). По его мнению, если факт передачи шин в эксплуатацию подтвержден документально, то в расходы сразу списывается полная стоимость таких комплектующих. А замена комплектующих, как известно, это работа, связанная с поддержанием транспортного средства в рабочем состоянии.

Вариант 2. Стоимость шин относят в состав расходов в момент их списания ввиду непригодности, а не в момент установки на автомобиль. До той поры их продолжают учитывать в составе запасов.

Для приобретенных шин открывают два субсчета: 207.1 «Шины на складе» и 207.2 «Шины в эксплуатации». При передаче шин в эксплуатацию делают проводку: д-т 207.2 — к-т 207.1, а при возврате на склад из-за сезонной замены — обратную: д-т 207.1 — к-т 207.2.

3. Налоговый учет

3.1. Налог на прибыль

Для *малодоходников*, которые налоговые различия из раздела III НКУ не применяют, все просто: они полностью ориентируются на данные бухучета.

Для плательщиков *налога на прибыль*, которые обязаны или приняли добровольное решение скорректировать бухгалтерский финрезультат, НКУ *никаких специальных* корректировок не предусматривает. Однако если стоимость шин входит в первоначальную стоимость приобретенного автомобиля, то в общем порядке следует применять «амортизационные» различия исходя из первоначальной стоимости такого ОС (п. 138.1 и 138.2 НКУ).

Если же шины оприходованы в составе автомобиля *непроизводственного* назначения, то следует применять налоговые различия, предусмотренные п. 138.1 и 138.2 НКУ. В соответствии с п/п. 138.3.2 НКУ не подлежат налоговой амортизации расходы на приобретение / самостоятельное изготовление и ремонт, а также на реконструкцию или другие улучшения *непроизводственных* ОС.

Это никак не касается расходов на замену шин, ведь такие услуги, в том числе стоимость «сменной» шины, не включаются в первоначальную стоимость автомобиля, а значит, не подлежат амортизации. Даже если заменяют шины на *непроизводственном* автомобиле, расходы все равно сохраняются. Ведь за-

мена шин не является ремонтом, а следовательно, не попадает под запрет, установленный п/п. 138.3.2 НКУ.

Но у *высокодоходного* плательщика налога на прибыль могут возникнуть корректировки, если он приобретает шины у нерезидента или неприбыльщика (п/п. 140.5.2, 140.5.4 НКУ).

3.2. Налог на добавленную стоимость

Суммы НДС, уплаченного при приобретении шин, в общем случае попадут в налоговый кредит на основании зарегистрированной в ЕРНН налоговой накладной. Если в дальнейшем автошины будут установлены на автомобиль, который используется в хозяйственной (необъектной, льготной) деятельности, то придется начислить компенсирующие налоговые НДС-обязательства.

3.3. Экологический налог

В настоящее время среди плательщиков эконалога (ст. 240 НКУ) нет владельцев автошин. Согласно п/п. 240.1.3 НКУ плательщиками этого налога являются, в частности, лица, осуществляющие размещение отходов. Однако в соответствии с п/п. 14.1.223 НКУ *размещение отходов* — это постоянное (окончательное) нахождение или захоронение отходов в специально отведенных для этого местах или объектах (местах размещения отходов, хранилищах, полигонах, комплексах, сооружениях, участках недр и т. п.), на использование которых получены разрешения уполномоченных органов.

Таким образом, временное размещение (хранение) отходов, в том числе и автошин, на территории предприятия до момента передачи специализированной организации не считается размещением отходов, поэтому такие предприятия не являются плательщиками экологического налога.

Однако налоговики в письме ГУ ГФС в г. Киеве от 05.08.2016 г. № 17719/10/26-15-12-03-18 и в подкатегории 120.01 «ЗіР» выдвигают дополнительное требование. Они разъясняют, что для освобождения от уплаты эконалога предприятию следует заключить договор на удаление и утилизацию отходов со *специализированной организацией*, в котором определяются сроки передачи отходов на утилизацию и захоронение. Именно такой договор и подтвердит факт временного хранения отходов. Если же договора нет, тогда такое предприятие выступает в качестве плательщика эконалога.*

Во избежание споров с налоговиками рекомендуем заключать договоры о вывозе отходов с соответствующими специализированными предприятиями.

Алла Погребняк, Татьяна Серикова

* Вадсуд в определении от 12.07.2016 г. по делу № 826/22337/15 (www.reyestr.court.gov.ua/Review/58983963) признал, что предприятие *не является плательщиком* эконалога, поскольку передавало свои отходы (люминесцентные лампы) для дальнейшей утилизации специализированному предприятию на основании заключенного договора.

Адвокатсько-Аудиторське Об'єднання «Бізнес-Рост»

пропонує для українських підприємств такі види послуг:

- ♥ Консультації для підприємств з ведення прибуткового бізнесу з державними бюджетними підприємствами, українськими комерційними структурами, іноземними компаніями, офшорами, ЗЕД (експорт-імпорт).
- ♥ Продаж товарів та послуг з підтвердженням податковим кредитом з ПДВ від імпортерів та виробників (тільки реальний сектор) з дисконтом від 5%.
- ♥ Оренда податкового кредиту з ПДВ.
- ♥ Захист бізнесу від фінансових санкцій у суперечках з податковою службою.
- ♥ Зменшення оподаткування (ПДВ і податку на прибуток) торгівельної націнки на товари у виробничій діяльності й торгівлі (опт і роздріб).
- ♥ Оренда (надання у тимчасове платне користування) підприємств — платників ПДВ, офшорних та іноземних компаній.
- ♥ Реєстрація офшорних та іноземних компаній, відкриття рахунків в іноземних банках.
- ♥ Міжнародні грошові перекази для бізнесу — 147 країн світу.
- ♥ Легалізація валових витрат (у тому числі ПДВ) підприємств та належне їх оформлення в бухгалтерському обліку.
- ♥ Списання товарних залишків підприємств на законних підставах.

(050) 193-78-89, (067) 951-10-21

Пошта: business-rost@inbox.ru

Сайт: business-rost.com.ua