

## **СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ ЗА РЕМОТ НА ТРАНСПОРТНИТЕ СРЕДСТВА**

**ст. ас. Валентина Илиева Станева**

[valiastaneva@abv.bg](mailto:valiastaneva@abv.bg)

***Висше транспортно училище “Тодор Каблешков”  
София 1574, ул. “Гео Милев” № 158, България***

**Ключови думи:** ремонт на транспортни средства, счетоводна интерпретация, разходи за транспорт

**Резюме:** Глобализацията на икономиката предполага отваряне на националните икономики към света, към развитието на световните финансови пазари. Това рефлектира и в българското счетоводно и данъчно законодателство, а от тук и във взаимоотношенията на отделните фирми, в т.ч. и транспортните. Реален израз на този процес е новият Закон за счетоводството, Националните счетоводни стандарти (НСС) и Международните счетоводни стандарти (МСС). Целта е уеднаквяване и съответствие на счетоводните отчети в международен мащаб на фона на нарастващия брой чужди инвеститори. Настъпилите социално-икономически промени през последните години са предизвикателство и за счетоводната наука. Стремейки се непрекъснато да се адаптира към изискванията и потребностите на обществото и практиката, се промени и начина на счетоводна интерпретация на редица проблеми, в т.ч. и разходите за ремонт на транспортните средства.

Икономическата реформа през последните години доведе до значителни качествени изменения в нашето счетоводно и данъчно законодателство. Глобализацията на капиталовите пазари породила необходимостта от постигане на хармонизация на изискванията към финансовата отчетност. Бяха приети редица закони, чийто принципи и подходи се различаваха съществено от използваните преди това. Приеха се Международните счетоводни стандарти (съкр. МСС). На тяхна база и съобразявайки се със законодателната рамка на счетоводната практика у нас се създадоха нови Национални счетоводни стандарти (съкр. НСС). От 01.01.2002 г. е приет и действа нов Закон за счетоводството (съкр. ЗСч), обусловен от динамичните социално-икономически промени в българската

икономика. Всичко това безспорно рефлектира и във взаимоотношенията между фирмите, в това число и тези, които извършват транспортна дейност. От тук и необходимостта от изменение на начина на счетоводно отчитане на разходите, в т.ч. разходите за ремонт на транспортните средства.

Настоящата разработка ще акцентира върху възникването и счетоводното отчитане на разходите по ремонта на транспортните средства и данъчното им третиране по Закона за корпоративно подоходно облагане (съкр. ЗКПО).

В групата на транспортните средства [1] се включват всички средства (заедно с всички приспособления и принадлежности към тях), които се използват за превоз на товари и пътници като: автомобили, тролейбуси, вагони, локомотиви, моториси, самолети, хеликоптери, плавателни съдове и много други. Като отделен дълготраен материален актив (съкр. ДМА) може да се отчита трайно прикрепеният към транспортното средство инвентар.

Съгласно НСС – 16, т. 3.2. [2] ДМА, които се състоят от разграничими съставни части, отговарящи поотделно на критериите за ДМА, могат да бъдат разделени на своите съставни части и всяка част да се третира като самостоятелен актив. Като пример можем да посочим самолетите, при които както двигателите така и отделните системи или агрегати от системите, могат да се отчитат отделно от самолета. Начина на разграничаване на отделните активи и възприетият стойностен праг на същественост са елементи от счетоводната политика на транспортната фирма.

Съгласно МСС [3], разходите които са направени в следствие на покупката, като ремонти, поддръжка или подобрения се третират по следния начин:

1. Изписани като разход;
2. Капитализирани;
3. Признати чрез намаления на натрупаната амортизация.

Ако разходите водят до подобрения на качеството на продукцията, или водят до спестяване на работна сила, те ще се капитализират, но ако надхвърлят определения праг, ще се отчетат като текущи разходи. На практика, обикновените разходи по поддръжка и ремонти възникват през определени периоди в живота на актива и трябва да бъдат изписвани като разход в момента на тяхното възникване. Но ако целта на разхода е да се възстанови дълготрайния актив, в т.ч. транспортното средство, до ниво което да поддържа определен производствен капацитет, тогава тези разходи също не се капитализират.

В МСС – 16 не е разгледан въпроса относно икономическата полза от последващи разходи и начина им на осчетоводяване.

Ремонтът е процес на възобновяване на влошени или загубени потребителски качества на ДМА. Следователно с него ние не създаваме нови активи, а чрез него само се увеличават техните производствени и потребителски възможности. От тук възникват присъщи производствени разходи за ремонт и поддръжане, като например в автомобилното транспортно дружество те са свързани с подмяна на резервни части, боядисване и освежаване на превозните средства, смяна или ремонт на двигатели и други основни възли и агрегати. Всичко това се прави с оглед на нормалното функциониране на съответното

транспортно средство, а от тук и безпроблемната дейност в транспортната фирма.

Необходимо е да се уточнят, кои са критериите за определяне на разходите за подобрения, разходите за техническо обслужване и разходите за ремонт. Съгласно НСС-16, всеки ДМА има очакван полезен срок на използване и съответен работен потенциал. Това предполага едно ниво на поддръжка и разходи за ремонти, които се отчитат в периода, в който са възникнали. Ако обаче тези разходи увеличат производителността на актива над съответните технически показатели от първоначалното ниво, тогава с тях се увеличава и балансовата стойност на актива. Счетоводно се отчитат по сметка 613 – “Разходи за придобиване на МДА”. Предполага се, че фирмата ще получи по-голяма икономическа изгода и по-голяма ефективност от използването му.

Съгласно т. 6.2. на НСС-16, разходите, които водят до подобряване на бъдещите икономически изгоди са:

1. Изменение на отделен актив за да се удължи полезният срок на годност на актива или да се увеличи производителността му;
2. Осъвременяване на машинни части, за да се постигне значително подобряване на качеството на продукцията и/или услугите;
3. Разширяване на възможностите за нови продукти и/или нови услуги;
4. Въвеждане на нови производствени процеси, които дават възможност за съкращаване на производствените разходи;
5. Икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива.

Разходи за подобрения са и тези разходи, които са свързани със заместване на основни компоненти със значително по-усъвършенствани. Например смяната на един двигател на автомобил с по-нов, по-надежден, по-икономичен и/или по-усъвършенстван.

Съгласно Писмо № 04-19-120 от 11.08.1998 г. на Министерство на транспорта [4] са дадени определения на разходите за технически обслужвания на автомобилите. Те са определени като три вида – ежедневно техническо обслужване (ЕО), техническо обслужване № 1 (ТО 1) и техническо обслужване № 2 (ТО 2). Същите са задължителни от гледна точка на безопасността на движението и изискванията на заводите-производители. Разходите за “ЕО” и “ТО 1” са разходи за измиване, гресиране, проверки и регулировка при необходимост на спирачната, осветителната, запалителната, хранителната система, трансмисията и кормилната уредба. В тези разходи се включват разходите за труд, както на сервизните работници, така и на шофьорите, участвали в тази дейност и съответните вложени материали. Разходите за “ТО 2” са разходи за проверка и регулиране на всички системи, както и стойността на употребените резервни части и материали (накладки, крайници и др.). Тези разходи се отчитат по сметка 611 “Разходи за спомагателна дейност”, ако ремонта е извършен по стопански начин.

По сметка 611 “Разходи за спомагателна дейност” съгласно индивидуалният сметкоплан на транспортната фирма, могат да бъдат отнесени

разходите за планово-предупредителните ремонти на сервизното и гаражно оборудване. Сметката се приключва със сметка 610 “Разходи за дейността”. Тези разходи не се включват в разходите за амортизация. Те са необходимо присъщи разходи и са елемент на себестойността.

От техническа гледна точка, ремонтите биват текущи и основни. При текущ ремонт се смазват и подменят определени възли и детайли, извършват се определени замервания на техническите параметри и се привеждат в съответствие с технологическите изисквания на завода-производител. При основният ремонт транспортното средство се изважда от употреба, като напълно може да се разглоби за да се заменят основни възли и механизми в него. От счетоводна гледна точка, върху организацията на счетоводното отчитане на двата вида ремонт влияят следните фактори:

1. Регистрирана ли е транспортната фирма по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС);
2. По какъв начин ще се извърши ремонта – по стопански начин или чрез възлагане на услуга на външна фирма;
3. Начинът на финансиране на ремонта – със собствени средства или чрез заемни.

Рестриктивната политика на банковият сектор ограничи ползваните фирмени кредити (заемни средства), което доведе до намаляване на положителният ефект, свързан с привличането на кредити в стопанска дейност на транспортните фирми. Този ефект е т.нар. “финансов ливъридж”, който е един от начините за повишаване на рентабилността на собствения капитал на фирмата, тъй като лихвите са данъчно признат финансов разход на фирмата.

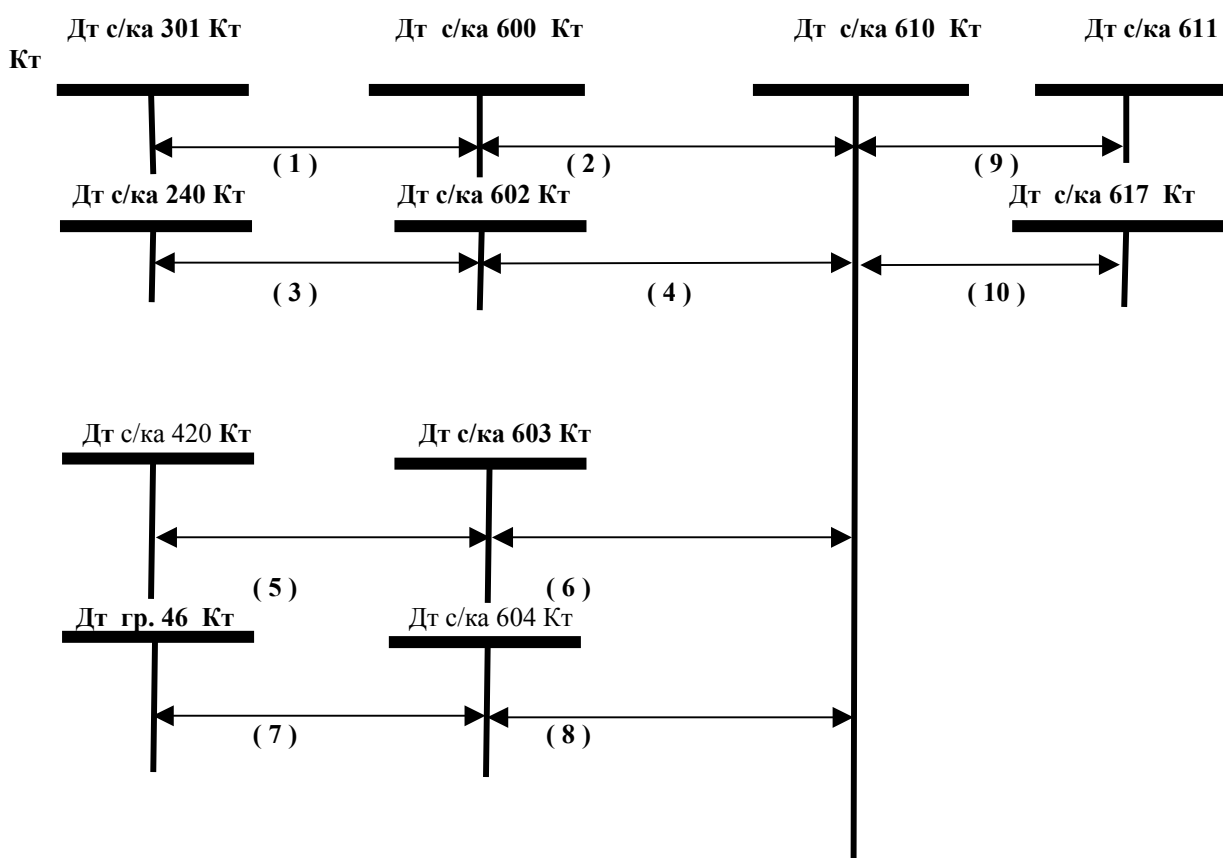
В резултат на извършената приватизация у нас, почти всички големи авторемонтни предприятия смениха формата на собственост и постепенно дейността им беше редуцирана. По този начин практически отпадна възможността за извършване на ремонт чрез възлагане на големи авторемонтни предприятия. Новите пазарни условия създадоха алтернатива на този род предприятия, като тази дейност се пое от малки сервизни предприятия на абонаментен принцип. Въз основа на издадената данъчна фактура, счетоводната статия ще бъде съставена и осчетоводена като разход за външни услуги по сметка 601 “Разходи за външни услуги”. Счетоводната статия ще има следният вид:

- За осчетоводяване на извършения разход:  
Дт с/ка 601 “Разходи за външни услуги”  
Дт с/ка 4531 “Начислен ДДС за покупките”  
Кт с/ка 400 “Доставчици”
- За отнасяне на разхода по функционално предназначение:  
Дт с/ка 610 “Разходи за основната дейност”  
Кт с/ка 601 “Разходи за външни услуги”

Методиката на счетоводното отчитане на ремонта по стопански начин е следната:

Обикновено ремонта се извършва от ремонтната работилница (цех или звено) към предприятието. Предприятието само си осигурява всички необходими материали и резервни части и само извършва всички ремонтни дейности. Задължително всички разходи по ремонта предварително се отчитат като разходи по икономически елементи чрез сметките от група 60, а след това се отнасят по функционално предназначение към разходите за ремонтната работилница. След приключване на ремонта се калкулира неговата себестойност, която се отнася към разходите на съответната дейност където се използва съответният актив.

Схематично отчитането на ремонта по стопански начин може да се представи по следния начин, представено на фигура 1:



фигура 1

Легенда:

- (1) – Вложени материали, резервни части и ГСМ;
- (3) – Начислени амортизации на ДМА;
- (5) – Начислени работни заплати;
- (7) – Начислени социални осигуровки;
- (2), (4), (6) и (8) - Отнасяне на извършените разходи по предназначение;
- (9) – Калкулиране себестойността на ремонта;
- (10)– Отнасяне на разходите по ремонта в състава на текущите разходи.

Необходимостта от разглеждането на този проблем се обяснява с особената роля, която има ремонтния процес през експлоатационния живот на използвания ДМА, и се свежда до мястото, ролята и изгодата за поддържане, ремонт и оценка на ремонтната дейност. В технологичен аспект, ролята на поддържането и ремонта намира израз в удължаване на живота и спазването на техническите параметри за сигурност на ДМА. Ремонтният процес пряко влияе върху размера на фонда от време, през което предприятието може да разполага с годни за работа транспортни средства, а от качеството на извършването на ремонтните работи зависи степента на намаляване на експлоатационните разходи. В икономически аспект, ремонта е алтернатива за компенсиране на недостига на инвестиции за обновяването на транспортният парк.

При преобразуването на финансовият резултат следва да се прилага единна база за сравнение – годишен размер на разходите за ремонт спрямо годишната данъчно призната амортизационна норма. Съгласно чл. 22, ал. 3 от ЗКПО [5] са определени пределните данъчно признати годишни амортизационни норми по категории активи, които са в сила от 01.01.2004 година. Те са дадени в следната таблица 1:

Категория активи	Годишни амортизационни норми в %
I	4
II	30
III	10
IV	50
V	25
VI	15
VII	Определя се съобразно срока на правното ограничение за ползване, но не по-високо от 25 на сто

т.е. за всеки ДМА данъчната амортизация се определя съобразно горните амортизационни норми. Именно тази данъчна амортизационна норма е пределът, до който разходите за ремонт на отделното транспортно средство не подлежат на данъчна регулация по ЗКПО (чл. 23, ал. 2). Всяко превишаване на разходите за ремонт на отделния ДМА за годината спрямо годишната амортизация на този ДМА установена по чл. 22 от ЗКПО следва да се отрази в увеличение на счетоводната печалба за съответната година.

На практика трудно може да се разграничи, кой разход е за ремонт, и кой е за техническо обслужване на МПС. Това става на основата на съответните технологични карти за ремонт, утвърдени от производителите.

Съгласно писмо № ОД-03355 от 16 март 2000 г. на Министерство на транспорта [6], разходите за ремонт са съвкупност от технически въздействия, предназначени за възстановяване техническото състояние на транспортните средства (уредби, агрегати, възли), които са загубили работоспособност и се възстановяват в съответствие с технологичните карти за ремонт от производителя.

Обикновено за извършената услуга от сервиза се издава фактура, но трудно може да се разграничи услугата с характер на техническо обслужване ли е или е с характер на извършени ремонтни работи. Въпросът е спорен от гледна

точка на счетоводното отчитане на разходите за ремонт. В този случай е възможно да се назначи комисия, която да излезе със заключение, коя услуга каква е и за какво се отнася.

Преходът към интензивно развитие на икономиката ни е свързан с бързото обновление и усъвършенстване на транспортният парк. Едва ли би могло да се приеме за адекватно и правилно едно нормативно решение, с което да се ограничава инициативата на транспортните фирми да поддържат определено техническо равнище и изправност на ДМА в т.ч. на транспортните средства. От тяхното нормално функциониране ще зависи както ръстът на производствената стопанска дейност, така и ефективността от нея.

От това, че една фирма ще извърши действително необходим ремонт- това ще повиши нейната рентабилност. Ако тя се въздържа от извършването на ремонтни разходи заради очакваща я санкция или поради завишаване на данъчната основа, това би довело само до определени негативни последици – по-малък обем извършени транспортни услуги, по-малък размер на печалбата, повече пътнотранспортни произшествия и други. Основен и изключително важен източник за разширяване и обновяване на транспортната фирма са инвестициите. Глобалният проблем си остава проблема с осигуряването на необходимите финансови средства за инвестиции. Най-често това става посредством привлечени средства, поради което трябва да се представят верни и коректни финансови отчети пред инвеститорите.

#### **ЛИТЕРАТУРА:**

- [1] ДУРИН СТОЯН, ДУРИНА ДАНИЕЛА, Счетоводство на предприятието, С., Форком, 2002;
- [2] Национални счетоводни стандарти, С., ИК “Труд и право”, 2002;
- [3] Международни счетоводни стандарти – коментари и приложения, С., Кабри, 2002-2003;
- [4] Писмо № 04-19-120 от 11.08.1998 г. на Министерство на транспорта;
- [5] Закон за корпоративното подоходно облагане;
- [6] Писмо № ОД-03355 от 16 март 2000 г. на Министерство на транспорта.

## **ACCOUNTANCY REPORTS ON VEHICLE REPAIRS COSTS**

**Valentina Staneva**

**Todor Kableshkov Higher School of Transport  
158 Geo Milev Street, Sofia 1574, Bulgaria**

**Keywords:** *vehicle repairs, accountancy interpretation, transport costs*

**Abstract:** *The economic globalization suggests opening of the national economies to the world, to the development of the world financial markets. That reflects in the Bulgarian accountancy and taxation legislation and hence, in the*

*relations of companies, including the transport ones. The result of this process is the new law of Accountancy, the National Accountancy Standards (NAS) and the International Accountancy Standards (IAS). The aim is to harmonize and make equal and corresponding the accountancy reports in the world on the background of the increasing number of foreign investors. The social and economic changes that have occurred for the past few years are a challenge to the science of accountancy as well. Aiming constantly to adapt to the requirements and needs of society and practice, the way of the accountancy interpretation of a number of problems has also changed. One of these problems is connected with the vehicle repairs costs.*