

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА СПЕЦИАЛЬНОЙ ОДЕЖДЫ, СПЕЦИАЛЬНОЙ ОБУВИ И ДРУГИХ СРЕДСТВ ИНДИВИДУАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ

А. Л. Бавдей, канд. экон. наук, доцент БГЭУ,
Л. И. Кравченко, доктор экон. наук, профессор БГЭУ,
Т. Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Для обеспечения охраны труда работников согласно ст. 226 Трудового кодекса Республики Беларусь наниматели обязаны осуществлять выдачу работникам, занятым на производстве с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, связанных с загрязнением или выполняемых в неблагоприятных температурных условиях, специальной одежды, специальной обуви и других необходимых средств индивидуальной защиты (СИЗ), смывающих и обезвреживающих средств в соответствии с установленными нормами.

Общий порядок обеспечения работников СИЗ регламентируется Инструкцией о порядке обеспечения работников средствами индивидуальной защиты, утверждённой Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.12.2008 г. № 209.

В Инструкции о порядке обеспечения работников средствами индивидуальной защиты дано определение понятия средств индивидуальной защиты: «**средства индивидуальной и коллективной защиты** – технические средства, предназначенные для предотвращения или уменьшения воздействия на работников вредных и (или) опасных производственных факторов, а также для защиты от загрязнений и неблагоприятных температурных условий».

Средства индивидуальной защиты в зависимости от назначения подразделяются на классы:

- **костюмы изолирующие;**
- **средства защиты органов дыхания** изолирующего типа – устройства, обеспечивающие изоляцию органов дыхания работника от окружающего воздуха путем подачи воздуха для дыхания из чистой зоны или из источника дыхательной смеси, являющегося составной частью средства индивидуальной защиты органов дыхания;
- **специальная одежда** – это специальная одежда, предназначенная для предотвращения или уменьшения воздействия на работников вредных и (или) опасных производственных факторов, а также для защиты от загрязнения и неблагоприятных температурных условий;
- **средства защиты ног** – специальная обувь, обеспечивающая защиту ног работника от вредных и (или) опасных производственных факторов, а также от загрязнения и неблагоприятных температурных условий и (или) снижающая его утомляемость;
- **средства защиты рук** – средства индивидуальной защиты, надеваемые на руки и обеспечивающие их защиту от вредных и (или) опасных производственных факторов, а также от загрязнения и неблагоприятных температурных условий (перчатки, рукавицы и тому подобное);
- **средства защиты головы** – головные уборы, предназначенные для защиты головы от вредных и (или) опасных производственных факторов, а также от загрязнения и неблагоприятных температурных условий (каска, шлемы, каскетки, кепи, косынки и тому подобное);
- **средства защиты лица** – устройства, препятствующие попаданию в лицо механических предметов, пыли, аэрозолей, химических веществ, излучений (щитки, экраны);
- **средства защиты глаз** – устройства, препятствующие попаданию в глаза работника механических предметов, пыли, аэрозолей, химических веществ, излучений (очки, щитки, экраны);
- **средства защиты органов слуха** – устройства, предохраняющие орган слуха от воздействия уровней шума, превышающих допустимые;
- **средства защиты от падения с высоты и другие предохранительные средства** – оборудование, экипировка, оснащение, предназначенное для предотвращения падения с высоты работника либо безопасной остановки падения;
- **средства защиты комплексные.**

Работникам, профессии и должности которых предусмотрены в типовых нормах бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты, работникам общих профессий и должностей для всех отраслей экономики средства индивидуальной защиты выдаются в соответствии с указанными нормами, если нормы выдачи средств индивидуальной защиты по этим профессиям и должностям специально не предусмотрены в соответствующих типовых отраслевых нормах. Типовые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам общих профессий и должностей для всех отраслей экономики, утверждены Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 22 сентября 2006 г. № 110.

Наряду с Типовыми нормами разработаны и Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам, работающим в отдельных отраслях. Например, в строительной отрасли дей-

ствуют Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам, занятым на строительно-монтажных и ремонтно-строительных работах, утвержденные постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 29 марта 2002 г. № 57, в торговле и общественном питании – Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам торговли и общественного питания, утвержденные постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 10 марта 2003 г. № 26, в легкой промышленности – Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам легкой промышленности, утвержденные постановлением Министерства труда и социальной защиты РБ от 1 марта 2002 г. № 21 и т.д.

Работникам, совмещающим профессии или постоянно выполняющим совмещаемые работы, в т. ч. в комплексах бригадах, помимо предоставляемых им средств индивидуальной защиты по основной профессии должны быть в зависимости от выполняемых работ дополнительно выданы и другие виды СИЗ, предусмотренные нормами для совмещаемой профессии. На предприятии вправе выдать два комплекта специальной одежды на удвоенный срок носки для улучшения организации ухода за ними. Решение об этом оформляется приказом.

Если наниматель использует труд граждан, которым в соответствии с законодательством Республики Беларусь, коллективным договором, положением об оплате труда работников и другими документами организации, предусмотрено обеспечение СИЗ, он должен разработать и утвердить ряд внутрифирменных документов с целью обеспечения этих граждан своевременной заменой, стиркой, химчисткой, ремонтом и т.п. средств индивидуальной защиты. В частности, нормы выдачи и сроки носки специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты утверждаются руководителем организации. При их разработке следует руководствоваться Типовыми нормами бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам общих профессий и должностей для всех отраслей экономики, утвержденных постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 22.09.2006 № 110 или отраслевыми нормами.

Для правильного учёта средств индивидуальной защиты (СИЗ) необходимо чётко понимать различия между ними и форменной (обмундированием) и фирменной одеждой. Форменная и фирменная одежда отличается от специальной одежды и средств индивидуальной защиты. Эта одежда не защищает от вредного воздействия, а предназначена для создания имиджа организации.

Форменная одежда используется для обозначения принадлежности работников к определённым государственным структурам управления, институтам власти либо отрасли, для которых предусмотрено ношение форменной одежды в соответствии с законодательством. Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи форменной одежды и обуви утверждаются соответствующими отраслевыми постановлениями и (или) постановлениями Минтруда и соцзащиты Республики Беларусь.

Действующими нормативными документами не установлены отличия между форменной и фирменной одеждой. Однако если одежда демонстрирует принадлежность сотрудника к определённой организации и включает её логотип (торговую марку, товарный знак), то её следует рассматривать как фирменную одежду.

Фирменная одежда предназначена для создания имиджа определённого субъекта хозяйствования. Обязанность носить фирменную одежду устанавливается внутрифирменными правилами и стандартами, утвержденными руководителем организации. Если форменная (фирменная) одежда выдаётся бесплатно в соответствии с нормами, определёнными законодательством (во временное пользование), то расходы на её приобретение учитываются в составе затрат по аналогии со средствами индивидуальной защиты. Если форменная (фирменная одежда) выдаётся бесплатно и остаётся в постоянном личном пользовании работников, то в соответствии с законодательством, её стоимость учитывается в составе затрат на оплату труда, и соответственно облагается подоходным налогом в составе доходов, полученных в виде оплаты труда, а также от её стоимости начисляются взносы в ФСЗН и страховые взносы.

Согласно подпунктам 30–31 Инструкцией № 209, средства индивидуальной защиты являются собственностью нанимателя (помимо арендуемых им средств индивидуальной защиты) и подлежат возврату по окончании носки, увольнении работника до окончания сроков носки, переводе у того же нанимателя на другую работу, для которой выданные средства индивидуальной защиты не предусмотрены типовыми нормами. Однако средства индивидуальной защиты (кроме арендуемых средств индивидуальной защиты) могут оставаться в собственности работника по его желанию на основании письменного заявления с удержанием остаточной стоимости при его увольнении до окончания сроков носки или переводе у того же нанимателя на другую работу, для которой выданные средства индивидуальной защиты не предусмотрены типовыми нормами. Данная норма не содержалась в утративших силу Правилах обеспечения работников средствами индивидуальной защиты № 67 от 28.05.1997 г.

Выдаваемые работникам средства индивидуальной защиты должны соответствовать их полу, росту, размерам, характеру и условиям выполняемой работы. СИЗ должны обеспечивать безопасность труда и быть сертифицированными, то есть иметь сертификат соответствия.

Необходимо отметить, что в соответствии с требованиями нормативных правовых актов по охране труда выдача специальной одежды, специальной обуви и иных СИЗ сверх установленных норм должна производиться

только на основании решения специально создаваемой в организациях комиссии и только при наличии закреплённой в коллективном договоре или трудовом договоре соответствующей возможности нанимателя осуществлять выдачу специальной одежды, специальной обуви и иных СИЗ установленных законодательством Республики Беларусь норм.

В целях улучшения обеспечения сохранности следует производить маркировку спецодежды, спецобуви, предохранительных приспособлений, производственного и хозяйственного инвентаря, постельных принадлежностей, столовой посуды и столовых принадлежностей и других предметов до отпуска в эксплуатацию. Маркировка должна содержать наименование или символ организации. Ее делают различными способами – краской (устойчивой к стиранию и химическим воздействиям), клеймением, насечкой, прикреплением жетона и т.п.

Расходы по химчистке, стирке, ремонту, дегазации, дезактивации, обезвреживанию и обеспыливанию производятся за счёт нанимателя. Работники сдают спецодежду в стирку, ремонт или на дезинфекцию и хранение по ведомостям с распиской материально ответственного лица о приемке. Возврат ее оформляется по тем же ведомостям, в которых была оформлена приемка, только уже под расписку получателя.

Выдача работникам организации в индивидуальное пользование спецодежды, спецобуви и других необходимых СИЗ производится по личным карточкам учёта средств индивидуальной защиты, согласно приложению 2 к Инструкции № 209. Карточка ведётся в одном экземпляре и хранится у кладовщика цеха (участка). В ней указываются: наименование средств индивидуальной защиты, их количество, срок службы, дата выдачи и возврата, стоимость. Получение и сдача средства индивидуальной защиты удостоверяется подписью работника. Данные этих карточек служат средством контроля за сохранностью ценностей и, как правило, используются для начисления износа.

В случае утери взятых предметов, спецодежды, спецобуви или предохранительных приспособлений в личной карточке по строке утерянного предмета в разделе «Возвращено» делается запись: «Акт выбытия № ____ и дата».

Дежурная спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления коллективного пользования, выдаваемые рабочим и служащим только на время выполнения тех работ, для которых они предусмотрены, должны находиться в кладовых и выдаваться под ответственность мастеров и других работников, перечень которых утверждается руководителем предприятия.

Дежурная спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления записываются на отдельные карточки с пометкой «Дежурная».

Ведомость учёта выдачи (возврата) спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений формы № М-38п применяется для учёта выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений работникам предприятия в индивидуальное пользование по установленным нормам и их возврата при автоматизированной обработке учётных данных. Заполняется в двух экземплярах кладовщиком цеха (отдела, участка) отдельно на выдачу и на возврат спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений и оформляется соответствующими подписями. Один экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у кладовщика цеха (отдела, участка).

На основании ведомости учёта выдачи (возврата) спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений производится их списание с подотчёта материально-ответственных лиц.

Средства индивидуальной защиты учитываются как предметы в составе оборотных средств независимо от их стоимости. Следует отметить, что организации вправе выбрать один из двух вариантов учета специальной одежды, специальной обуви и средств индивидуальной защиты и износа по ним:

1-й вариант – учет предметов ведется по остаточной стоимости без накопления износа;

2-й вариант – учет предметов ведется по первоначальной стоимости с отражением начисленной амортизации. Для отражения износа применяется отдельный субсчет счета 10, имеющий кредитовое сальдо, однако в плане счетов такой субсчет не предусмотрен. Предлагаем к счету 10 «Материалы» открыть субсчет 14 «Амортизация специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты».

Синтетический учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей ведётся на счете 10 «Материалы» с подразделением на предметы, находящиеся на складе, и предметы, находящиеся в эксплуатации. К счету 10 «Материалы» для учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей Планом счетов бухгалтерского учета рекомендовано открыть следующие субсчета:

- 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе», на котором учитывается поступление, наличие и движение специального инструмента специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящихся на складах организации или в иных местах хранения;
- 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации», на котором учитывается наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и

специальной одежды в эксплуатации (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации). По кредиту субсчета 10–11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» отражается перенос стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции, работ, услуг в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат и списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в корреспонденции с дебетом счета 91 «Операционные доходы и расходы».

Поступление специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты в бухгалтерском учете отражается аналогично поступлению иных материально-производственных запасов, то есть они могут поступать в организацию в результате следующих операций:

- приобретения за плату от поставщика;
- вклада в уставный капитал;
- товарообменных операций;
- безвозмездного поступления;
- от предприятий бытового обслуживания на основании заказа на пошив;
- изготовления собственными силами организации.

Фактическими затратами на приобретение, включаемыми в стоимость приобретаемых специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением СИЗ;
- таможенные пошлины и сборы;
- наценки и комиссионные вознаграждения посредническим организациям;
- затраты по доставке СИЗ до места их использования, включая расходы по страхованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением СИЗ.

Операции по поступлению спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты отражаются следующими бухгалтерскими записями:

- при приобретении СИЗ от поставщика за плату:
Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» – на их стоимость без НДС,
Дебет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» – на сумму НДС, указанную в счете поставщиков и
Кредит счета 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» – на их стоимость с учетом НДС;
- при приобретении СИЗ через подотчетных лиц:
Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и
Кредит счета 71 «Расчёты с подотчётными лицами»;
- при получении их безвозмездно:
Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и
Кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы»;
- при поступлении СИЗ в качестве вклада в уставный фонд:
Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и
Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями»;
- при изготовления собственными силами организации:
Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и
Кредит счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др. в сумме фактически произведенных затрат по ее изготовлению (фактической себестоимости).

Некоторые СИЗ нуждаются в доработке. Данные затраты подлежат включению в первоначальную стоимость спецодежды в том случае, если они связаны с улучшением ее технических характеристик. Скажем, такие затраты, как пропитка одежды водоотталкивающим составом, могут быть включены в первоначальную стоимость одежды.

Спецодежда отпускается в производство на основании следующих документов:

- Требование-накладная – типовая межведомственная форма М-11.
- Накладная – типовая межведомственная форма М-15.
- Лимитно-заборная карта – типовая межведомственная форма М-8.
- Документы, разработанные самостоятельно, при условии наличия всех необходимых реквизитов.

При передаче спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты в эксплуатацию в учете делают следующую запись:

Дебет счета 10 «Материалы», субсчета 11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» – и Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

Погашение стоимости отдельных предметов в обороте, к которым относятся и спецодежда, спецобувь и другие средства индивидуальной защиты, и включение её в себестоимость продукции, работ, услуг производится путём начисления амортизации. Сумма амортизации рассчитывается по каждому виду выданных средств индивидуальной защиты. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений определяется путём деления стоимости одной единицы средства индивидуальной защиты на нормативный срок службы (количество месяцев).

Сроки носки спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты установлены календарные и исчисляются со дня фактической выдачи работникам, а для спецодежды и спецобуви от пониженных температур в указанные сроки включается и время их хранения в теплое время года. Сроки могут быть продлены, если работник занят на условиях неполного рабочего времени (дня или недели) пропорционально разнице между рабочим временем нормальной продолжительности и фактически отработанным временем.

В соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 41 от 23.03.2004 г. «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств» и Постановлением Минфина РБ от 11 декабря 2008 г. № 187 «О внесении изменений и дополнений в некоторые нормативные правовые акты Министерства финансов Республики Беларусь» погашение (перенос) стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей на себестоимость продукции, работ, услуг производится в следующем порядке:

- по предметам, по которым установлены сроки службы (спецодежда, спецобувь и др.), – погашается ежемесячно исходя из сроков их службы. Ежемесячная сумма амортизации определяется путем деления стоимости одной единицы СИЗ на нормативный срок службы (количество месяцев);
- по остальным предметам – в соответствии с учетной политикой организации:

в размере 50 процентов стоимости предметов – при передаче их со складов в эксплуатацию и 50 процентов стоимости (за вычетом стоимости этих предметов по цене возможного использования) – при выбытии их из эксплуатации в связи с непригодностью; или в размере 100 процентов – при передаче их со склада в эксплуатацию; или в размере 100 процентов (за вычетом стоимости этих предметов по цене возможного использования) – при выбытии их из эксплуатации в связи с непригодностью;

- по предметам до двух базовых величин их стоимость списывается единовременно на затраты по производству и реализации продукции, работ, услуг, расходы на реализацию товаров по мере передачи их в эксплуатацию.

Конкретный порядок перенесения на затраты по производству и реализации продукции, работ, услуг, расходов на реализацию определяется учетной политикой организации.

В Российской Федерации в соответствии с приказом Минфина РФ от 26 декабря 2002 г. № 135н утверждены Методические указания по бухгалтерскому учету специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, согласно которым стоимость специальной одежды погашается линейным способом исходя из сроков полезного использования специальной одежды, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты. С целью снижения трудоемкости учетных работ в России допускается производить единовременное списание стоимости специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев независимо от ее стоимости, в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам организации. При таком способе учета рекомендуется вести забалансовый учет выданной спецодежды, где будут отражаться данные по видам спецодежды, ее количеству, материально ответственным лицам, местам использования спецодежды и т.п.

На сумму начисленной амортизации по спецодежде, спецобуви и других средств индивидуальной защиты в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

Дебет счетов : 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и

Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

При использовании в учете субсчета 14 «Амортизация специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты» синтетический учет списания стоимости СИЗ на затраты будет следующим:

- на сумму начисленной амортизации:

Дебет счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и

Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 14 «Амортизация специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты» ;

- при выбытии спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты:

Дебет счета 10 «Материалы», субсчет 14 «Амортизация специальной одежды, обуви и средств индивидуальной защиты» и

Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

Следует особо отметить, что окончательное списание объекта спецодежды с бухгалтерского учета производится только при ее физическом выбытии, что должно быть зафиксировано в соответствующих документах актах о выбытии, документах о продаже и так далее. До этого момента эти объекты, даже если их стоимость полностью списана, должны учитываться на забалансовом счете.

Если организация открывала забалансовый счет по спецодежде, то соответствующая сумма должна быть списана в момент закрытия субсчета «Спецодежда в эксплуатации».

Если спецодежда изнашивалась преждевременно, то ее стоимость с работника не взыскивается, поскольку СИЗ являются собственностью субъекта хозяйствования и подлежат возврату. Предприниматель обязан заменить или отремонтировать специальную одежду, пришедшую в негодность до истечения установленного срока носки по причинам, не зависящим от работника.

Средства индивидуальной защиты, возвращенные работниками и пригодные для использования, ремонтируются и применяются по назначению, а непригодные для использования – списываются и направляются для ремонта средств индивидуальной защиты, находящихся в эксплуатации, а также для производственных нужд или сдаются на переработку как вторичное сырье. Если отдельные виды СИЗ не могут быть приняты для использования в качестве вторичного сырья, то они уничтожаются в установленном порядке.

Средства индивидуальной защиты, бывшие в употреблении, выдаются другим работникам только после стирки, химчистки, дезинфекции и ремонта. Срок их носки устанавливается в зависимости от степени изношенности и заносится в личную карточку.

Работникам запрещается по окончании работы выносить средства индивидуальной защиты за пределы территории субъекта хозяйствования. В отдельных случаях там, где по условиям работы установленный порядок хранения СИЗ не может быть обеспечен, они могут оставаться в нерабочее время у работников. Это должно быть оговорено в правилах внутреннего трудового распорядка, в коллективном, трудовых договорах (контрактах).

Наниматель компенсирует работникам расходы на приобретение и содержание средств индивидуальной защиты, если они вынуждены приобретать и осуществлять уход за ними за свой счет. Компенсация осуществляется только в случае документального подтверждения работником произведенных затрат.

Спецодежда и спецобувь подлежат обязательному возврату в следующих случаях:

- по окончании срока носки;
- при увольнении работника;
- при переводе работника на другую работу, для которой выдача спецодежды не предусмотрена.

Выбытие средств индивидуальной защиты из эксплуатации на практике может происходить по различным причинам:

1. В связи с истечением нормативного срока службы и непригодностью к дальнейшей эксплуатации. Информация заносится в карточку учета средств индивидуальной защиты. Основанием для списания служит приказ предпринимателя.

2. Работник увольняется, а средства индивидуальной защиты с неистекшим нормативным сроком службы на склад не возвращает. Следовательно, он должен возместить предпринимателю их стоимость на основании приказа путем внесения денежных средств на расчетный счет, в кассу предпринимателя или сумма удерживается из зарплаты.

3. Работник увольняется и сдает на склад средства индивидуальной защиты с неистекшим нормативным сроком службы. Возврат отмечается в карточке учета средств индивидуальной защиты. Спецодежда после стирки, дезинфекции и ремонта может быть выдана другому работнику.

4. Спецодежда и спецобувь выбывают из эксплуатации до истечения нормативного срока службы и непригодны к дальнейшей эксплуатации. Причинами могут быть вина конкретного материально ответственного лица либо чрезвычайные обстоятельства (кража, пожар и т.п.).

5. Продажа спецодежды, спецобуви и средств индивидуальной защиты на сторону. В случае их реализации по ценам, превышающим остаточную стоимость, разница между выручкой и остаточной стоимостью включается в доход индивидуального предпринимателя.

Если спецодежда и спецобувь реализуются на сторону по цене ниже остаточной, то доход предпринимателя для целей налогообложения отсутствует. Однако предпринимателям - плательщикам НДС следует учитывать, что при реализации СИЗ (спецодежды, спецобуви) по ценам ниже остаточной стоимости налоговая база определяется исходя из остаточной стоимости предметов.

Вопросы материальной ответственности работников за ущерб, причиненный нанимателю в связи с утратой или порчей по небрежности средств индивидуальной защиты или в иных случаях (хищение, умышленная порча указанных изделий) регулируются трудовым договором, где оговаривается вид и полнота ответственности.

Рассмотрим особенности бухгалтерского учета выбытия спецодежды в связи с износом.

Досрочное списание. Окончание переноса стоимости спецодежды на себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг) может не совпадать по времени с ее износом. Фактически спецодежда может быть физически изношена до окончания нормативного срока носки. Определить, пригодна ли спецодежда для использования, должна инвентаризационная комиссия. Она же принимает решение о досрочном списании специальной одежды, нормативный срок использования которой еще не истек.

В бухгалтерском учете доходы и расходы от списания специальной одежды подлежат отнесению к финансовым результатам в качестве операционных доходов и расходов. Списание остаточной стоимости объектов специальной одежды при ее досрочном выбытии отражают в бухгалтерском учете следующей записью:

Дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы» и

Кредит счета 10–11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» – на остаточную стоимость спецодежды.

Полученные от разборки материальные ценности (ветошь) по накладным сдаются на склад организации. На их стоимость по цене возможной реализации либо использования в учете составляют проводку:

Дебет счета 10 «Материалы», субсчет «Прочие материалы» и

Кредит счета 91 «Операционные доходы и расходы».

Финансовый результат от досрочного выбытия спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты списывается со счета 91 «Операционные доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Недостача. Если при инвентаризации выявлена недостача спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты на складе, то отражение этих операций в бухгалтерском учете будет следующим:

- списана по фактической себестоимости выявленная в процессе инвентаризации недостача спецодежды на складе:

Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и

Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

- от стоимости выявленной недостачи спецодежды начисляют НДС в бюджет:

Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- если виновник обнаружен, то выявленную недостачу списывают на материально ответственное лицо проводкой:

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и

Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – на сумму выявленной недостачи с учетом НДС;

- если по решению руководителя предприятия с работника взыскивают рыночную стоимость недостающей спецодежды, то сумма, взыскиваемая сверх недостачи, включается до момента ее погашения в доходы будущих периодов проводкой:

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и

Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов»;

- недостача погашается материально ответственным лицом путем внесения в кассу предприятия или удержания из заработной платы работников:

Дебет счетов 50 «Касса», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и

Кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

- одновременно сумма, взыскиваемая сверх недостачи, включается во внереализационные доходы бухгалтерской записью на счетах:

Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов» и

Кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы»;

- от полученных внереализационных доходов начисляется НДС в бюджет:

Дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» и

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- специальная одежда, выбывшая вследствие чрезвычайных ситуаций, списывается на внереализационные расходы бухгалтерской записью:

Дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» и

Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них ущерба, то убытки списывают на финансовые результаты.

Реализация. При продаже специальной одежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты выручку отражают в бухгалтерском учете в сумме, указанной сторонами в договоре купли-продажи.

Выручка от реализации спецодежды относится к операционным доходам организации. Ее начисление следует отражать по кредиту счета 91 «Операционные доходы и расходы» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Сумму операционных доходов от реализации спецодежды уменьшают на:

- остаточную стоимость спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты;
- начисленный НДС;
- другие операционные расходы.

Результат от реализации спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты относят на счет 99 «Прибыли и убытки».

На счетах бухгалтерского учета реализация спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты отражается следующим образом:

- на договорную стоимость реализуемого имущества:
Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и
Кредит счета 91 «Операционные доходы и расходы»;
- на остаточную стоимость спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты:
Дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы» и
Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;
- на сумму начисленного НДС:
Дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы» и
Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- на сумму расходов, связанных с реализацией спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты:
Дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы» и
Кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.
- финансовый результат от продажи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Безвозмездная передача. Если реализовать спецодежду, спецобувь и другие средства индивидуальной защиты невозможно, то предприятие может передать их другому субъекту хозяйствования безвозмездно. При этом используют счет 92 «Внереализационные доходы и расходы». Синтетический учет операций по безвозмездной передаче спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты следующий:

- на остаточную стоимость спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты:
Дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» и
Кредит счета 10 «Материалы», субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;
- на сумму начисленного НДС:
Дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» и
Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- на сумму убытка от безвозмездной передачи:
Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» и
Кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 17 мая 2004 г. № 278 – З, с учетом изменений и дополнений от 26.12.2007 г. № 302-З.
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30 мая 2003 года № 89.
3. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной Постановлением Минэкономики РБ, Минфина РБ и Минстройархитектуры РБ от 27.02.2009 г. № 37/18/6.
4. Постановление Минфина РБ от 23.03.2004 г. № 41 «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств».
5. Постановление Минфина РБ от 11 декабря 2008 г. № 187 «О внесении изменений и дополнений в некоторые нормативные правовые акты Министерства финансов Республики Беларусь».
6. Методические указания по бухгалтерскому учету специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина РФ от 26 декабря 2002 г. № 135н.
7. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. Учебно-практическое пособие под ред. д.э.н., профессора Л. И. Кравченко. – Мн.: ФУАинформ, 2008.
8. Бухгалтерский учет. Учебник. Под ред. проф. Я.В. Соколова М.: Проспект, 2004.

9. Бухгалтерский учет: Теория. Проводки. Регистры. Сквозной пример. Отчетность: Учеб.-практ. пособие. Под общей редакцией Н. И. Ладутько. – Мн.: ФУАинформ, 2007.
10. Дробышевский Н. П. Бухгалтерский учет в строительстве. Учебно-практическое пособие. – Мн.: ООО «ФУАинформ», 2006.
11. Змиевский А. В. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам: проблемы и пути решения. Ж. Бухгалтерский учет и анализ, 2009, № 1.
12. Курбангалеева О. А. Учет средств индивидуальной защиты. «Документы и комментарии», 2004, № 7.
13. Ладутько Н. И., Ладутько Е. Н. Учет имущества, относящегося к отдельным предметам в составе оборотных средств. Ж. Финансы, учет, аудит, 2005, № 10.
14. Левкович О., Бурцева И. Особенности учета спецодежды, нетитульных сооружений, тары и расчетов по претензиям. Ж. Финансы, учет, аудит, 2004, № 10.
15. Лемеш В. Н. Бухгалтерский учет средств индивидуальной защиты. Ж. «Заработная плата», 2007, № 3 (15).
16. Муравицкая Н. К., Лукьяненко Г. И. Бухгалтерский учет. Финансовый учет. Управленческий учет. Финансовая отчетность. М.: Кнорус, 2005.
17. Соколов Я. В. Как учитывать малоценные и быстроизнашивающиеся предметы. Ж. Бухгалтерский учет, 2002, № 6.

УЧЕТ ДОБАВОЧНОГО КАПИТАЛА: ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ И ПРАКТИКА

С.Л. Коротаев, доцент БГЭУ,
директор аудиторской компании «АудитКонсульт», к.э.н.

Согласно Инструкции к Типовому плану счетов бухгалтерского учета (с учетом изменений, внесенных постановлением Минфина Республики Беларусь от 11.12.2008 г. № 187) счет 83 «Добавочный фонд» предназначен для обобщения информации о добавочном фонде организации. При этом по кредиту счета отражаются:

- прирост (или снижение) стоимости внеоборотных и оборотных активов, выявляемый по результатам их переоценки, проведенной в соответствии с законодательством;
- направление чистой прибыли на пополнение собственных оборотных средств;
- сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного фонда акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного фонда за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость).

Как видим, перечень случаев, когда затрагивается кредит счета 83, достаточно ограничен – это переоценка активов, пополнение собственных оборотных средств и продажа акций при их первичном размещении по цене, превышающей их номинальную стоимость.

То же наблюдается и в отношении дебетовых записей по счету 83. Как отмечается в Инструкции, «суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный фонд», как правило, не списываются». Дебетовые записи по рассматриваемому счету могут иметь место в следующих конкретных случаях:

- при направлении средств добавочного фонда на увеличение уставного фонда;
- при распределении сумм между учредителями организации;
- при направлении фонда на убытки от списания неиспользуемого имущества в порядке, установленном законодательством;
- при увеличении (уменьшении) суммы накопленной амортизации при переоценке объектов основных средств.

Другие направления использования добавочного фонда не конкретизированы и «покрываются» лаконичной записью «в других случаях, установленных законодательством».

Отметим также, что в соответствии с рассматриваемой Инструкцией счет 83 «Добавочный фонд» может корреспондировать:

- по дебету с кредитом счетов: 02, 05, 75, 80, 84;
- по кредиту с дебетом счетов: 01, 04, 07, 08, 10, 16, 43, 45, 75, 84, 86.

В своей основе указанная корреспонденция в полной мере охватывает обозначенный в комментарии к счету 83 перечень хозяйственных операций, за исключением, быть может, счета 86 «Целевое финансирование». Однако возможность корреспонденции счета 86 с кредитом счета 83 однозначно оговорена комментариями к счету 83, согласно которым такая запись возможна при «использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств».

Итак, возможности использования счета 83 комментариями к счетам Типового плана достаточно ограничены. Вместе с тем, как показывает анализ действующих нормативных правовых актов, а также практика