Бухгалтерский учет средств индивидуальной защиты

Общие положения

Предпринимательская деятельность субъектов хозяйствования связана с привлечением граждан для выполнения различного рода работ. В этом случае наниматель обязан соблюдать требования трудового законодательства в отношении указанных работников. Такие требования могут касаться охраны труда. Охрана труда - система обеспечения безопасности жизни здоровья работников в процессе трудовой деятельности, включающая правовые, социально-экономические, организационные, технические, психофизические, санитарно-гигиенические, лечебно-профилактические, реабилитационные и иные мероприятия и средства. Одной из разновидностей гарантий трудового законодательства является обеспечение работников средствами индивидуальной защиты (далее - СИЗ). Заметим, законодательно определена не только обязанность нанимателя обеспечивать охрану труда работников, в том числе 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, смывающих и обезвреживающих средств в соответствии с установленными нормами, но и его возможность расширить перечень гарантий и льгот по отношению к установленным законодательством Республики Беларусь (табл. 1), что закрепляется в коллективном договоре, положении об оплате труда работников и другими внутрифирменными документами организации.

Таблица 1

Нормативно-правовое регулирование обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими необходимыми средствами индивидуальной защиты

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Нормативный правовой акт | Что регламентируется |
| 1 | Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26.07.1999 № 296-З (с учетом изменений от 29.06.2006 № 138-З) (далее ТК) | Регулирует трудовые и связанные с ними отношения |
| 2 | Закон Республики Беларусь "О здравоохранении" от 18.06.1993 № 2435-XII (с учетом изменений от 29.06.2006) | Определяет государственную политику в области охраны здоровья населения, правовые и экономические основы деятельности системы здравоохранения, регулирует общественные отношения в области охраны здоровья населения Республики Беларусь |
| 3 | Часть 3 статьи 222 ТК | Каждый работник имеет право на обеспечение необходимыми средствами коллективной и индивидуальной защиты |
| 4 | Часть 5 статьи 226 ТК | Наниматель обязан обеспечивать охрану труда работников, в том числе 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, смывающих и обезвреживающих средств в соответствии с установленными нормами |
| 5 | Статья 230 ТК | На работах с вредными, опасными условиями труда, а также на работах, связанных с загрязнением или осуществляемых в неблагоприятных температурных условиях, наниматель обязан:  1) обеспечить выдачу бесплатно работникам средств индивидуальной защиты, смывающих и обезвреживающих средств по нормам и в порядке, определяемым Правительством Республики Беларусь или уполномоченным им органом;  2) организовать должное содержание (хранение, стирку, чистку, ремонт, дезинфекцию, обезвреживание) средств индивидуальной защиты.  Наниматель за счет собственных средств может предусматривать по коллективному договору, трудовому договору выдачу работникам средств индивидуальной защиты сверх установленных норм |
| 6 | Директива Президента Республики Беларусь "О мерах по укреплению общественной безопасности и дисциплины" от 11.03.2004 № 1 | Предписывает обеспечивать безопасность труда |
| 7 | ГОСТ 12.4.011-89 "Система стандартов безопасности труда. Средства защиты работающих. Общие требования и классификация", утвержденном постановлением Государственного комитета СССР по управлению качеством продукции и стандартам от 27 октября 1989 № 3222 | Указаны классификация и общие требования к средствам защиты |
| 8 | Глава 60 Межотраслевых правил по охране труда при термической обработке металлов, утвержденных постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь и Министерства промышленности Республики Беларусь от 29.07.2005 № 99/9 | Приведен порядок обеспечения и применения средств индивидуальной защиты при термической обработке металлов в системе Министерства промышленности Республики Беларусь |
| 9 | Правилами обеспечения работников средствами индивидуальной защиты, утвержденными постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 28 мая 1999 № 67 (далее - Правила № 67) | Регламентируют общие правила обеспечения работников средствами индивидуальной защиты |
| 10 | ГОСТ 12.4.121-83 "Система стандартов безопасности труда. Противогазы промышленные фильтрующие. Технические условия", утвержденному постановлением Государственного комитета СССР по стандартам от 14 марта 1983 г. № 1167 | Защита органов дыхания, лица и глаз работника от паров газообразных вредных примесей и аэрозолей применяют противогазы |
| 11 | ГОСТ 12.4.011-89 "Система стандартов безопасности труда. Средства защиты работающих. Общие требования и классификация", утвержден постановлением Государственного комитета СССР по управлению качеством продукции и стандартам от 27.10.1989 № 3222 | Приведены классификация и общие требования к средствам защиты |
| 12 | ГОСТ 12.4.013-85 "Система стандартов безопасности труда. Очки защитные. Общие технические условия", утвержден постановлением Государственного комитета СССР по стандартам от 13.051985 № 1336 | Приведены средства защиты органов зрения |
| 13 | ГОСТ 12.4.023-84 "Система стандартов безопасности труда. Щитки защитные лицевые. Общие технические требования и методы контроля", утвержденном постановлением Госстандарта СССР от 23.11.1984 № 3970 | Приведены средства защиты лица |
| 14 | СТБ ГОСТ Р 12.4.191-2006 "Средства индивидуальной защиты дыхания. Полумаски фильтрующие для защиты для аэрозолей. Общие технические условия", СТБ ГОСТ Р 12.4.192-2006 "Средства индивидуальной защиты дыхания. Полумаски фильтрующие с клапанами входа и несъемными противогазовыми и (или) комбинированными фильтрами. Общие технические условия", СТБ ГОСТ Р 12.4.193-2006 "Средства индивидуальной защиты дыхания. Фильтры противогазовые и комбинированные. Общие технические условия", утвержденные постановлением Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь от 13.01.2006 | Приведены к средства индивидуальной защиты органов дыхания |
| 15 | Правила охраны труда на автомобильном транспорте, утвержденные постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 01.03.2002 № 5/20 | Руководитель организации обязан обеспечивать выдачу специальной одежды, специальной обуви и других СИЗ (очки, респираторы, диэлектрические перчатки и прочие средства), смывающих обезвреживающих средств (мази, пасты, моющие средства и мыло), а также специального питания (молоко, пектин и другое специальное питание) в соответствии с действующими нормами работникам, занятым на производствах с вредными или опасными условиями труда |
| 16 | Типовой перечень средств индивидуальной защиты, непосредственно обеспечивающих безопасность труда, утвержденный постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 19.04.2000 № 65 | Определено, что наниматели независимо от форм собственности при наличии на рабочих местах вредных и опасных производственных факторов разрабатывают и утверждают по согласованию с профсоюзным или иным уполномоченным работниками представительным органом перечень средств индивидуальной защиты, непосредственно обеспечивающих безопасность труда работников организации |
| 17 | Типовые нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам общих профессий и должностей для всех отраслей экономики, утвержденные постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 22.09.2006 № 110 (далее - Типовые нормы) | Работники организаций независимо от их организационно-правовой формы и формы собственности, профессии и должности которых предусмотрены в Типовых нормах, обеспечиваются указанными в них средствами индивидуальной защиты, если нормы выдачи средств индивидуальной защиты по этим профессиям и должностям не предусмотрены в соответствующих отраслевых нормах |
| 18 | Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных Министерством экономики РБ 26.01.1998 № 19-12/397, Министерством финансов РБ от 30.01.1998 № 3, Министерством статистики и анализа РБ от 30.01.1998 № 01-21/8 и Министерством труда РБ от 30.01.1998 № 03-02-07/300 (в редакции от 07.06.2005 № 104/72/43/6) (далее - Основные положения) | Устанавливают состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) в республики независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчиненности |

Виды СИЗ и документальное оформление их выдачи

В зависимости от назначения СИЗ подразделяются на следующие классы:

- костюмы изолирующие;

- средства защиты органов дыхания;

- одежда специальная защитная;

- средства защиты ног;

- средства защиты рук;

- средства защиты головы;

- средства защиты лица;

- средства защиты глаз;

- средства защиты органа слуха;

- средства защиты от падения с высоты и другие предохранительные средства;

- средства дерматологические защитные;

- средства защиты комплексные.

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 ее своевременной заменой, стиркой, химчисткой, ремонтом и т.п. К числу таких документов относится Перечень должностей и профессий, которым выдаются СИЗ. Он разрабатывается заинтересованными службами и структурными подразделениями в соответствии с Трудовым кодексом Республики Беларусь, коллективным договором и другими нормативными актами и утверждается руководителем организации. Его примерная форма приведена ниже.

|  |  |
| --- | --- |
| СОГЛАСОВАНО: | УТВЕРЖДАЮ: |
| Председатель профкома организации | Руководитель организации |
| \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
| (подпись) (расшифровка подписи) | (подпись) (расшифровка подписи) |
| "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_200\_г. | "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_200\_г. |

ПЕРЕЧЕНЬ

профессий и должностей, имеющих право на получение спецодежды и других средств индивидуальной защиты

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование профессий, должностей | СИЗ, предусмотренные | | Документ №, дата и пункт | Примечание |
| законодательством Республики Беларусь | внутрифирменными документами организации |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Нормы выдачи СИЗ и сроки их носки утверждаются руководителем организации. При их разработке следует руководствоваться Типовыми нормами выдачи средств индивидуальной защиты работникам общих профессий и должностей и отраслевыми нормами бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты, которые распространяются на нанимателей независимо от форм собственности.

Работникам, выполняющим работы на территориях, загрязненных в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС, сроки носки СИЗ могут быть снижены вследствие их загрязнения неснимаемыми радионуклидами выше допустимых пределов.

Сроки носки СИЗ могут быть продлены нанимателем, если фактическое их использование не было постоянным.

Пример 1

Работнице выдали спецодежду со сроком носки 12 месяцев, а через четыре месяца она ушла в декретный отпуск. Следовательно, нормативный срок на эту одежду продлевается на срок нахождения в декретном отпуске.

При установлении сроков носки СИЗ следует учитывать следующее:

- календарные сроки носки, которые исчисляются со дня фактической выдачи СИЗ работникам (для специальной одежды и специальной обуви, используемой при пониженных температурах в указанные сроки включается и время ее хранения в теплое время года);

- сроки носки могут быть продлены, если работник занят на условиях неполного рабочего времени (неполный рабочий день или неполная рабочая неделя). В этом случае срок носки продлевается пропорционально разнице между рабочим временем нормальной продолжительности и фактически отработанным;

- сроки носки СИЗ, выдаваемых в качествен дежурных, в каждом конкретном случае в зависимости от характера и условий труда устанавливаются нанимателем по согласованию с профсоюзным комитетом или иным уполномоченным работниками органом. Про этом указанные сроки должны быть не менее сроков носки СИЗ, выдаваемых в индивидуальное пользование;

- наниматель по согласованию с профсоюзным или иным уполномоченным органом может выдавать работникам одновременно два комплекта специальной одежды на удвоенный срок носки для улучшения организации ухода за ними;

- работникам субъектов хозяйствования агропромышленного комплекса, работающим в зонах с высокой степенью радиоактивного загрязнения, в установленном порядке выдаются вторые комплекты спецодежды и других СИЗ, приобретение которых финансируется за счет средств, выделяемых в соответствии со ст. 30 Закона Республики Беларусь "О правовом режиме территорий, подвергшихся радиоактивному загрязнению в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС". Ученикам любых форм обучения, учащимся профессионально-технических учебных заведений и общеобразовательных учреждений, студентам средних специальных и высших учебных заведений на время прохождения производственной практики (производственного обучения), инструкторам по труду, мастерам производственного обучения, а также работникам, временно выполняющим работу по профессиям и должностям, для которых нормами предусмотрены СИЗ, на время выполнения этой работы СИЗ выдаются в соответствии с нормами в установленном порядке;

- бригадирам, мастерам, выполняющим обязанности бригадиров, помощникам и подручным рабочим, профессии, которые предусмотрены нормами, выдаются те же СИЗ, что и рабочим соответствующих профессий;

- предусмотренные в нормах СИЗ должны выдаваться работникам и в том случае, если они по занимаемой должности являются старшими (старший инженер, старший механик, старший мастер и др.) и выполняют работы, которые дают право на получение СИЗ;

- работникам, совмещающим профессии или постоянно выполняющим совмещаемые работы, в том числе и в комплексных бригадах, помимо выдаваемых им СИЗ по основной профессии, в зависимости от выполняемых работ дополнительно должны быть выданы и другие виды СИЗ, предусмотренные нормами для совмещаемой профессии;

- руководители и специалисты субъектов хозяйствования, осуществляющие организацию и контроль за производственными процессами, эксплуатацией оборудования, состоянием условий и охраны труда, на период выполнения указанных обязанностей обеспечиваются аналогичными для работников на данном участке работ СИЗ со сроками носки "до износа" или "дежурные". Работники органов государственного надзора и контроля при осуществлении своих полномочий обеспечиваются необходимыми СИЗ, предоставляемыми в их распоряжение субъектами хозяйствования.

На практике довольно часто возникает вопрос: возможно ли заменить один вид СИЗ на другой? Действительно, в отдельных случаях наниматель имеет право, исходя из особенностей производства (выполняемых работ), заменить один вид СИЗ, предусмотренный установленными нормами, на другой, равноценный по защитным свойствам, с соблюдением следующих условий:

- с разрешения территориального центр гигиены и эпидемиологии (санитарного врача) и государственного инспектора труда;

- по согласованию с соответствующим профсоюзным органом или иным уполномоченным работниками представительным органом.

Наниматели негосударственной формы собственности вправе применять отраслевые нормы выдачи СИЗ с учетом характера деятельности (виды работ) без дополнительных согласований с органами государственного управления, утвердившими эти нормы.

С учетом вышеизложенного и на основании перечня профессий и должностей утверждаются нормы выдачи СИЗ и сроки их носки в разрезе каждой профессии и должности. Примерная форма этого документа приведена ниже.

|  |  |
| --- | --- |
| СОГЛАСОВАНО: | УТВЕРЖДАЮ: |
| Председатель профкома организации | Руководитель организации |
| \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
| (подпись) (расшифровка подписи) | (подпись) (расшифровка подписи) |
| "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_200\_г. | "\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_200\_г. |

НОРМЫ И СРОКИ

выдачи спецодежды и других средств индивидуальной защиты

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Структурное подразделение | Наименование профессий, должностей | СИЗ, предусмотренные | | Сроки службы (носки) в месяцах | Документ №, дата и пункт |
| законодательством Республики Беларусь | внутрифирменными документами организации |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

ПОРЯДОК выдачи и использования СИЗ

Выдаваемые работнику на бесплатной основе СИЗ не являются его собственностью, а принадлежат непосредственно организации. Поэтому на основе Правил № 67 в зависимости от отраслевых особенностей наниматель разрабатывает действующий у данной организации порядок выдачи, замены и сдачи (для списания) одежды.

В некоторых отраслях выносить СИЗ за пределы территории организации запрещается и работник одевает (использует) их непосредственно на работе (например, в организациях общественного питания). В специальных сухих помещениях устанавливаются шкафчики, шкафы и т.п., в которых по окончании рабочего дня и хранится такая одежда, рассортированная по видам, ростам и защитным свойствам, изолированно от каких-либо других предметов и материалов, с соблюдением требований, установленных в стандартах, технических условиях и другой нормативно-технической документации, помещениях.

В других отраслях, где по условиям работы установленный порядок хранения СИЗ не может быть обеспечен (например, в транспортной, на лесозаготовках, на геолого-разведочных, строительно-монтажных работах, в полевых условиях и др.), они могут оставаться в нерабочее время у работников, что должно быть оговорено в правилах внутреннего трудового распорядка, в коллективных договорах (контрактах) или иных внутрифирменных документах.

Ответственность за сохранность СИЗ в этих случаях возлагается на работников.

Работники обязаны правильно использовать предоставленные им СИЗ. А в случае их отсутствия или неисправности - незамедлительно уведомлять об этом непосредственного руководителя.

Расходы по химчистке, стирке, ремонту, дегазации, дезактивации, обезвреживанию и обеспыливанию СИЗ производятся нанимателем:

- в сроки, установленные с учетом производственных условий по согласованию с профсоюзом либо иным уполномоченным работниками органом и территориальным центром гигиены и эпидемиологии;

- во время, когда работники не заняты на работе (в выходные дни или во время междусменных перерывов), если нормами не предусмотрена выдача работникам нескольких комплектов СИЗ.

В случае загрязнения СИЗ или необходимости их ремонта ранее установленного срока химчистки, стирка и ремонт производятся досрочно.

При химчистке, стирке, дезации, дезактивации и обезвреживании специальной одежды должно быть обеспечено сохранение ее защитных свойств.

Специальная обувь должна регулярно подвергаться чистке и смазке, для чего отводятся специальные места для чистки обуви и работники обеспечиваются соответствующими принадлежностями (щетками, мазями и т.п.).

В бухгалтерском учете расходы по химчистке, стирке, дезации, дезактивации и обезвреживании специальной одежды отражаются следующими записями (собственными силами):

Таблица 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет счета | Кредита счета | Содержание операции |
| 1 | 10-5 | 60 | На сумму стоимости приобретенных для химчистки, стирки, дезации, дезактивации и обезвреживания СИЗ материалов |
| 2 | 18 | 60 | На сумму НДС в части приобретенных для химчистки, стирки, дезации, дезактивации и обезвреживания СИЗ материалов |
| 3 | 20, 23 и др. | 10-5 | Списаны израсходованные материалы для химчистки, стирки, дезации, дезактивации и обезвреживания СИЗ |
| 4 | 20, 23 и др. | 70 | Начислена заработная плата рабочим |
| 5 | 20, 23 и др. | 69 | Начислены отчисления в ФСЗН на заработную плату рабочих |

В бухгалтерском учете расходы по химчистке, стирке, дезации, дезактивации и обезвреживании специальной одежды отражаются следующими записями (силами стороннего лица):

Таблица 3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет счета | Кредита счета | Сумма  (тыс. руб.) | Содержание операции |
| 1 | 20, 23, 26, 44 и др. | 60 | 1 000 | На сумму стоимости услуг стороннего лица по химчистке, стирке, дезации, дезактивации и обезвреживании СИЗ |
| 2 | 18 | 60 | 180 | На сумму НДС в части услуг стороннего лица по химчистке, стирке, дезации, дезактивации и обезвреживании СИЗ |

Выдача работникам предприятия в индивидуальное пользование и сдача ими СИЗ отражаются в личной карточке учета СИЗ. Форма данного документа является типовой и утверждена постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 28.05.1999 № 67. Карточка открывается на каждого работника в одном экземпляре и хранится у кладовщика (либо другого материально ответственного лица, например завхоза). В ней указываются наименование предметов, их количество, срок службы, дата выдачи и возврата, стоимость, получение и сдача СИЗ удостоверяются подписью работника. Данные по выдаче и возврату в карточке заполняются на основании внутренних документов (внутренней накладной, требования и т.д.).

Данные, отраженные в этих карточках, являются основанием для начисления износа по средствам в обороте. Поэтому целесообразно формировать данные аналитического учета в соответствии с такими данными.

Срок хранения личных карточек учета СИЗ после завершения работы в отчетном году - 3 года при условии проведении налоговой проверки.

См. Приложение к Правилам обеспечения работников средствами индивидуальной защиты 28.05.1999 г.

Таким образом, порядок выдачи одежды у каждой организации зависит от вышеуказанных факторов. Работники, которым выдается СИЗ, должны быть ознакомлены с установленным порядком под роспись.

Как указывалось выше, СИЗ являются собственностью нанимателя. В связи с этим с учетом требований Типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению, утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 № 89 они учитываются на счете 10 "Материалы" субсчета 10 "Специальные оснастка и специальная одежда на складе" и 11 "Специальные оснастка и специальная одежда в эксплуатации".

Для правильного учета СИЗ для целей бухгалтерского и налогового учета необходимо четко понимать различия между ними и форменной одеждой (обмундированием). Это связано с тем, что учет СИЗ отличается от учета форменной одежды (табл. 4).

Таблица 4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Критерии | Форменная одежда (обмундирование) | Специальная одежда |
| Приобретение (получение) | Форменную одежду (обмундирование) получают либо бесплатно, либо с частичной или полной оплатой ее стоимости | СИЗ приобретается, как правило, за счет средств нанимателя |
| Назначение | Выполняет представительские функции | Выполняет защитные функции (защищает от действия вредных, опасных, грязных и особых температурных факторов) |
| Право собственности | В личном постоянном пользовании работника | В собственности организации |

Поступление СИЗ

Поступление в организацию СИЗ может осуществляться путем покупки у поставщика, оформления индивидуального заказа на пошив (изготовление), безвозмездного поступления, внесения в качестве вклада в уставный фонд организации, а также изготовления собственными силами. Правила оценки СИЗ зависят от источников их поступления (табл. 5).

Таблица 5

Оценка СИЗ в зависимости от источников их поступления

|  |  |
| --- | --- |
| Источники поступления материалов | Особенности оценки |
| Приобретение за плату у поставщиков | Фактически произведенные расходы на покупку, включая непосредственно цену приобретения, таможенные платежи, наценки и комиссионные вознаграждения посреднических организаций, расходы на транспортировку, хранение и доставку, другие аналогичные расходы |
| Внесение материалов в качестве вклада в уставный фонд организации | Денежная оценка, согласованная учредителями и при необходимости подтвержденная результатами экспертизы |
| Безвозмездное поступление | Рыночная стоимость |
| Поступление материалов от списания пришедшего в негодность имущества | Цена возможного использования или реализации |
| Изготовление в организации | Себестоимость изготовления |

Фактическими затратами на приобретение СИЗ могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением СИЗ;

- таможенные пошлины и иные платежи;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены СИЗ;

- затраты по доставке СИЗ до места ее использования, включая расходы по страхованию;

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением СИЗ.

В случае изготовления СИЗ у стороннего лица их себестоимость складывается из стоимости ткани, материалов, затрат на изготовление, а также всех вышеперечисленных расходов, связанных с приобретением.

Отдельно стоит остановиться на затратах по доведению одежды до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Например, затраты по пропитке спецодежды водоотталкивающим составом могут быть включены в фактическую себестоимость СИЗ.

Пример 2

Организация торговли ООО "Сытный стол" приобрела 100 м ткани стоимостью 1 180 тыс. руб. (в том числе НДС 180 тыс. руб.) на изготовление халатов для своих работников. Халаты в количестве 100 штук были изготовлены в ателье. Стоимость работ по пошиву составила 2 360 тыс. руб. (в том числе НДС 360 тыс. руб.).

Фактическая себестоимость халатов складывается из стоимости ткани, стоимости пошива халатов и транспортных расходов. Указанные расходы подлежат включению в себестоимость халатов за вычетом "входного" налога на добавленную стоимость (далее - НДС). Таким образом, себестоимость халатов составит 3 200 тыс. руб. (1 180 - 180 + 2 360 - 360). Себестоимость каждого халата, следовательно, будет равна 30 тыс. руб. (3 000 : 100).

В бухгалтерском учете ООО "Сытный стол" приобретение и изготовление халатов отражено следующими проводками:

Таблица 6

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Сумма  (тыс. руб.) | Содержание операции |
| 1 | 10 | 60 | 1 000 | На сумму стоимости приобретения ткани |
| 2 | 18 | 60 | 180 | На сумму НДС в части приобретенной ткани |
| 3 | 10-7 | 10 | 1 000 | Передана ткань в ателье для пошива |
| 4 | 10-7 | 60 | 2 000 | На сумму стоимости пошива |
| 5 | 18 | 60 | 360 | На сумму НДС в части пошива |
| 6 | 10-10 | 10-7 | 3 000 | На сумму стоимости халатов |

Отражение затрат в учете

Согласно п. 2.2.7 Основных положений включаются затраты по обеспечению нормальных условий труда и охраны труда, в том числе обеспечение работников в пределах утвержденных норм специальной одеждой, обувью и защитными приспособлениями.

В соответствии с п. 2.6.2 Основных положений в элементе "Материальные затраты" отражается стоимость приобретенных материалов, используемых при производстве продукции (работ, услуг) для обеспечения технологического процесса, для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроль, содержание, ремонт и эксплуатация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки, специальной одежды и прочее), а также стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки и специальной одежды, предметов проката (если предоставление услуг по прокату является экономическим видом деятельности); погашение стоимости инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей, средств индивидуальной защиты, лабораторного оборудования и других, учитываемых в обороте предметов. Погашение стоимости средств в обороте, к которым относится и СИЗ, и включение ее в себестоимость продукции, выполненных работ, оказанных услуг производится путем начисления износа. Сумма износа СИЗ рассчитывается по каждому виду выданных СИЗ. Ежемесячная сумма износа определяется путем деления стоимости одной единицы СИЗ на нормативный срок службы (количество месяцев).

Пример 3

Исходные данные примера 2. Организация торговли ООО "Сытный стол" выдала 1 работнику организации халат в качестве СИЗ с нормативным сроком 1 год (12 месяцем). Ежемесячно будет начисляться износ для включения в себестоимость продукции по данному СИЗ в сумме 2 500 руб. (30 000 : 12 = 2 500).

В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

Таблица 7

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 1 | 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдача работнику халата в качестве СИЗ |
| 2 | 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 2 500 | Ежемесячно начисляется сумма износа |

В соответствии с п. 2.7.1.6. Основных положений по составу затрат стоимость выдаваемых бесплатно в соответствии с действующим законодательством предметов (включая форменную одежду, обмундирование), остающихся в личном постоянном пользовании (или сумма льгот в связи с их продажей по пониженным ценам), подлежит включению в себестоимость продукции (работ, услуг).

Иногда контролирующие органы предъявляют претензии в отношении спецодежды, имеющей стилевое единство, приравнивая ее к фирменной одежде. Однако такой подход не совсем корректен. Во-первых, нет документа, запрещающего изготавливать (приобретать) специальную одежду в едином стиле (важно, чтобы были соблюдены требования нормативных актов (ГОСТов, стандартов) в отношении таких СИЗ). Во-вторых, даже на специальной одежде должны быть опознавательные знаки или нашивки, идентифицирующие ее как собственность нанимателя.

Выбытие одежды

Выбытие спецодежды из эксплуатации на практике может происходить по различным причинам. Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете наиболее часто встречающихся вариантов выбытия.

1. Спецодежда выбывает из эксплуатации в связи с истечением нормативного срока службы и непригодностью к дальнейшей эксплуатации (при условии, что износ начислен в размере 100%).

Исходные данные примера 3. Ветошь от халата приходуется в сумме 500 руб.

Таблица 8

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 1 | 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдача работнику халата в качестве СИЗ |
| 2 | 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 30 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 3 | 10-6 | 91-1 | 500 | Оприходована ветошь от списанного халата по цене возможного использования |
| 4 | 91-9 | 99 | 500 | Отражен финансовый результат оот списания СИЗ |

Основанием для списания спецодежды с баланса служит акт на списание МБП типовой формы МБ-8. для списания назначается комиссия, работающая на постоянной основе или одномоментно.

2. Работник при увольнении через 10 месяцев сдает на склад спецодежду с неистекшим нормативным сроком службы. Исходные данные примера 3. В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

Таблица 9

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 1 | 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдача работнику халата в качестве СИЗ |
| 2 | 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 25 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 3 | 10-10 | 10-11 | 5 000 | Оприходован на склад халат по остаточной стоимости |

3. Работник при увольнении через 10 месяцев спецодежду с неистекшим нормативным сроком службы на склад не возвращает. Работники в соответствии с законодательством несут материальную ответственность в полном размере вреда, причиненного по их вине нанимателю\_, в случае, когда вред причинен недостачей, умышленным уничтожением или умышленной порчей специальной одежды и других предметов, выданных нанимателем работнику для осуществления трудового процесса. Следовательно, работник должен возместить нанимателю сумму нанесенного вреда. Согласно действующему в организации порядку с работника взыскивается остаточная стоимость одежды. Указанную сумму работник вносит в кассу организации. Исходные данные примера 3. В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

Таблица 10

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 1 | 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдача работнику халата в качестве СИЗ |
| 2 | 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 25 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 3 | 91-2 | 10-11 | 5 000 | Отражается выбытие спецодежды |
| 4 | 94 | 91-1 | 5 000 | Отражается остаточная стоимость несданного халата |
| 5 | 94 | 68-2 | 900 | Начислен НДС от остаточной стоимости несданного работником халат |
| 6 | 73-2 | 94 | 5 900 | Отнесена на виновное лицо (работника) сумма вреда |
| 7 | 50 | 73-2 | 500 | Погашение работником суммы вреда путем внесения наличных денежных средств в кассу организации |

На практике довольно часто возникает вопрос: что необходимо делать бухгалтерии если работник увольняется и не сдает СИЗ на склад? Имеет ли она право удержать остаточную стоимость спецодежды из заработка работника? В данном случае с работника необходимо получить пояснительную записку, в которой приводятся причины. При принятии руководителем организации об удержании суммы нанесенного вреда следует учитывать ограничение, установленное статьей 107 ТК: удержания из заработной платы работников для погашения их задолженности нанимателю могут производиться по распоряжению нанимателя при возмещении ущерба, причиненного по вине работника нанимателю, в размере, не превышающем его среднемесячного заработка. Однако если работник не согласен с вычетом или его размером, трудовой спор по его заявлению рассматривается в порядке, предусмотренном законодательством. В остальных случаях возмещение ущерба производится в судебном порядке (ст. 408 ТК).

Поступление средств индивидуальной защиты

Поступление в организацию средств индивидуальной защиты (далее - СИЗ) может осуществляться путем покупки у поставщика, оформления индивидуального заказа на пошив (изготовление), безвозмездного поступления, внесения в качестве вклада в уставный фонд организации, а также изготовления собственными силами. Правила оценки СИЗ зависят от источников их поступления (см. табл. 2).

Таблица 2

Оценка СИЗ в зависимости от источников их поступления

|  |  |
| --- | --- |
| Источники поступления СИЗ | Особенности оценки |
| Приобретение за плату у поставщиков | Фактически произведенные расходы на покупку, включая непосредственно цену приобретения, таможенные платежи, наценки и комиссионные вознаграждения посредническим организациям, расходы на транспортировку, хранение и доставку, другие аналогичные расходы |
| Внесение СИЗ в качестве вклада в уставный фонд организации | Денежная оценка, согласованная с учредителями и (при необходимости) подтвержденная результатами экспертизы |
| Безвозмездное поступление | Рыночная стоимость |
| Изготовление в организации | Себестоимость изготовления |

Фактическими затратами на приобретение СИЗ могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением СИЗ;

- таможенные пошлины и иные платежи;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены СИЗ;

- затраты по доставке СИЗ до места ее использования, включая расходы по страхованию;

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением СИЗ.

В случае изготовления СИЗ у стороннего лица их себестоимость складывается из стоимости ткани, материалов, затрат на изготовление, а также всех вышеперечисленных расходов, связанных с приобретением.

Отдельно стоит остановиться на затратах по доведению одежды до состояния, в котором она пригодна к использованию в запланированных целях. Например, затраты по пропитке спецодежды водоотталкивающим составом могут быть включены в фактическую себестоимость СИЗ.

Пример 2

Организация торговли ООО "Альфа" приобрела ткань стоимостью 1 180 тыс. руб. (в том числе НДС - 180 тыс. руб.) на изготовление халатов для своих работников. Халаты в количестве 100 шт. были изготовлены в ателье. Стоимость работ по пошиву составила 2 360 тыс. руб. (в том числе НДС - 360 тыс. руб.).

Фактическая себестоимость халатов складывается из стоимости ткани, стоимости пошива халатов и транспортных расходов. Указанные расходы подлежат включению в себестоимость халатов за вычетом "входного" налога на добавленную стоимость. Таким образом, себестоимость халатов составит 3 000 тыс. руб. (1 180 - 180 + 2 360 - 360). Себестоимость каждого халата, следовательно, будет равна 30 тыс. руб. (3 000 000 / 100).

В бухгалтерском учете ООО "Альфа" приобретение и изготовление халатов отражается следующими записями:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма  (тыс. руб.) | Содержание операции |
| 10 | 60 | 1 000 | Отражена стоимость приобретения ткани |
| 18 | 60 | 180 | Отражена сумма НДС по приобретенной ткани |
| 10-7 | 10 | 1 000 | Передана ткань в ателье для пошива |
| 10-7 | 60 | 2 000 | Отражена стоимость пошива |
| 18 | 60 | 360 | Отражена сумма НДС в части пошива |
| 10-10 | 10-7 | 3 000 | Отражена стоимость халатов |

Отражение затрат в учете

Согласно п. 2.2.7 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) (далее - Основные положения), в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты по обеспечению нормальных условий труда и охраны труда, в том числе обеспечение работников в пределах утвержденных норм специальной одеждой, обувью и защитными приспособлениями.

В соответствии с п. 2.6.2 Основных положений по элементу "Материальные затраты" отражается стоимость приобретенных материалов, используемых при производстве продукции (работ, услуг) для обеспечения технологического процесса, для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроль, содержание, ремонт и эксплуатация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки, специальной одежды и прочее), а также стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки и специальной одежды, предметов проката (если предоставление услуг по прокату является экономическим видом деятельности); погашение стоимости инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей, средств индивидуальной защиты, лабораторного оборудования и других учитываемых в обороте предметов.

Погашение стоимости отдельных предметов в обороте, к которым относятся и СИЗ, и включение ее в себестоимость продукции (выполненных работ, оказанных услуг) производится путем начисления износа. Сумма износа СИЗ рассчитывается по каждому виду выданных СИЗ. Ежемесячная сумма износа определяется путем деления стоимости одной единицы СИЗ на нормативный срок службы (количество месяцев).

Пример 3

Возьмем исходные данные примера 2. Организация торговли ООО "Альфа" выдала одному работнику организации халат в качестве СИЗ с нормативным сроком 1 год (12 месяцев). Ежемесячно будет начисляться износ для включения в себестоимость продукции по данному СИЗ в сумме 2 500 руб. (30 000 / 12).

В бухгалтерском учете ООО "Альфа" эти операции отражаются следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдан работнику халат в качестве СИЗ |
| 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 2 500 | Начислена сумма износа на халат (ежемесячно) |

Согласно п. 2.7.1.6 Основных положений стоимость выдаваемых бесплатно в соответствии с действующим законодательством предметов (включая форменную одежду, обмундирование), остающихся в личном постоянном пользовании (или сумма льгот в связи с их продажей по пониженным ценам), подлежит включению в себестоимость продукции (работ, услуг) в составе расходов на оплату труда.

Иногда контролирующие органы предъявляют претензии в отношении специальной одежды, имеющей стилевое единство, приравнивая ее к фирменной одежде. Однако такой подход не совсем корректен. Во-первых, нет документа, запрещающего изготавливать (приобретать) специальную одежду в едином стиле (важно, чтобы были соблюдены требования нормативных актов (ГОСТов, стандартов) в отношении таких СИЗ). Во-вторых, даже на специальной одежде должны быть опознавательные знаки или нашивки, идентифицирующие ее как собственность нанимателя.

Выбытие СИЗ

Выбытие СИЗ из эксплуатации на практике может происходить по различным причинам. Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете наиболее часто встречающихся вариантов выбытия.

1. Спецодежда выбывает из эксплуатации в связи с истечением нормативного срока службы и непригодностью к дальнейшей эксплуатации (при условии, что износ начислен в размере 100%).

Возьмем исходные данные примера 3. Ветошь от халата приходуется в сумме 500 руб.

В бухгалтерском учете ООО "Альфа" эти операции отражаются следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдан работнику халат в качестве СИЗ |
| 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 30 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 10-6 | 91-1 | 500 | Оприходована ветошь от списанного халата по цене возможного использования |
| 91-1 | 99 | 500 | Отражен финансовый результат от списания СИЗ |

Основанием для списания в учете СИЗ служит акт на списание МБП типовой формы МБ-8. Для списания назначается комиссия, которая или работает на постоянной основе, или создается специально для такого списания.

2. Работник при увольнении через 10 месяцев после трудоустройства сдает на склад спецодежду с неистекшим нормативным сроком службы. Исходные данные примера 3.

В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдан работнику халат в качестве СИЗ |
| 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 25 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 10-10 | 10-11 | 5 000 | Оприходован на склад халат по остаточной стоимости |

3. Работник при увольнении через 10 месяцев после трудоустройства спецодежду с неистекшим нормативным сроком службы на склад не возвращает. В соответствии с законодательством работники несут материальную ответственность в полном размере вреда, причиненного по их вине нанимателю, в случае, когда вред причинен недостачей, умышленным уничтожением или умышленной порчей специальной одежды и других предметов, выданных нанимателем работнику для осуществления трудового процесса. Следовательно, указанный работник должен возместить нанимателю сумму нанесенного вреда.

Согласно действующему в организации порядку с работника взыскивается остаточная стоимость одежды. Указанную сумму работник вносит в кассу организации. Исходные данные примера 3.

В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма, руб. | Содержание операции |
| 10-11 | 10-10 | 30 000 | Выдан работнику халат в качестве СИЗ |
| 20, 23, 25, 26, 44 и др. | 10-11 | 25 000 | Начислена сумма износа за время эксплуатации халата |
| 91-2 | 10-11 | 5 000 | Отражено выбытие спецодежды |
| 94 | 91-1 | 5 000 | Отражена остаточная стоимость несданного халата |
| 94 | 68-2 | 900 | Начислен НДС от остаточной стоимости несданного работником халата |
| 73-2 | 94 | 5 900 | Отнесена на виновное лицо (работником) сумма вреда |
| 50 | 73-2 | 5 900 | Погашена работником сумма вреда путем внесения наличных денежных средств в кассу организации |

На практике довольно часто возникает вопрос: что необходимо делать работникам бухгалтерии, если работник увольняется и не сдает СИЗ на склад? Имеет ли она право удержать остаточную стоимость спецодежды из заработка работника?

В данном случае с работника необходимо получить пояснительную записку, в которой приводятся причины происшедшего. При принятии руководителем организации решения об удержании суммы нанесенного вреда следует учитывать ограничение, установленное ст. 107 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее - ТК): удержания из заработной платы работников для погашения их задолженности нанимателю могут производиться по распоряжению нанимателя при возмещении ущерба, причиненного по вине работника нанимателю, в размере, не превышающем его среднемесячного заработка.

Если работник не согласен с вычетом или его размером, то трудовой спор по его заявлению рассматривается в порядке, предусмотренном законодательством. В остальных случаях возмещение ущерба производится в судебном порядке (ст. 408 ТК).

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996г. / Минск « Беларусь» 1997.
2. Трудовой кодекс Республики Беларусь, принят Палатой Представителей 8 июня 1999 года. Одобрен Советом республики 30 июня 1999 года / Мн.: Амалфея 1999. – 240с.
3. Дмитрук В. Н. Трудовое право. / Учебное пособие. – Мн.: Амалфея, 2000.
4. Комментарий к Трудовому кодексу Республики Беларусь. Под ред. Василевича Г.А. Издательство Амалфея. / 2003. – 1120с.
5. Трудовое право: Учебник / В.И. Семенков, В.Н. Артемова, Г.А. Василевич и др.; Под общ. ред. Семенкова В.И. / Мн.; Амалфея, 2001 - 592с.
6. Трудовое право: Учебник / В.И. Семенков; Под общ. ред. Семенкова В.И. / Мн.; Амалфея, 2002 - 672с.
7. Трудовое и социальное право: Учебник/под общей редакцией В.И. Семенкова. Мн.: Амалфея, 1999.-664с.
8. Трудовое право: Учебник/В.И Семенков, Г.А. Василевич Г.Б. Шишко и др.; Под общ. ред. В.И. Семенкова. – 3-е изд.; перераб. и доп. – Мн.: Амалфея, 2006с.
9. Трудовое право Республики Беларусь: Практическое пособие / Важенкова Т.Н. – Мн.: УП «Молодежное», 2003.
10. Трудовое право Республики Беларусь, Краткое изложение курса / В.А. Круглов. – Мн.: Дикта 2004. – 75с.