

А.В. АЗАРЕНКО,
Т.А. МОРОЗОВА,
эксперты журнала

УЧЕТ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ В СОСТАВЕ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Отдельные предметы в составе оборотных средств (до 1 января 2004 г. — малоценные и быстроизнашивающиеся предметы) составляют значительную часть материальных ценностей, используемых на предприятии.

Принципы и задачи учета отдельных предметов заключаются, прежде всего, в особенностях их использования, а также в их классификации. Отдельные предметы в составе основных средств (далее — отдельные предметы), как и основные средства, в процессе эксплуатации не изменяют своей натуральной формы и изнашиваются постепенно. Относительная длительность использования предметов в определенной натуральной форме накладывает отпечаток на организацию их учета.

Переход к рыночным отношениям и инфляция потребовали расширения прав организаций при установлении верхнего предела стоимости отдельных предметов.

Согласно постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 23 марта 2004 г. № 41 «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе основных средств», устанавливается лимит стоимости имущества, являющегося средствами труда и относящегося к отдельным предметам в составе оборотных средств, в пределах 30 базовых величин за единицу (кроме ковров и ковровых изделий, лимит по которым устанавливается в пределах 10 базовых величин за единицу). При этом для сравнения с лимитом стоимость предметов принимается без налога на добавленную стоимость (кроме предметов, приобретаемых организациями, финансируемыми из бюджета, за счет средств соответствующих бюджетов, по которым стоимость предметов определяется с учетом налога на добавленную стоимость).

Порядок учета отдельных предметов определяется самой организацией и закрепляется в ее учетной политике. Это означает, что организация может установить самостоятельно размер лимита отнесения к отдельным предметам, но в пределах 30 базовых величин, например, до 25 базовых величин. В данном случае имущество свыше 25 базовых величин будет относиться в состав основных средств. Увеличивать предельный установленный лимит — 30 базовых величин — организация не имеет права.

Пример 1.

В ноябре 2004 г. коммерческая организация приобрела перфоратор для производства монтажных работ. Стоимость перфоратора с нало-

гом на добавленную стоимость — 236 000 руб., налог на добавленную стоимость, включенный в стоимость, — 36 000 руб.

Стоимость перфоратора без налога — 200 000 руб. — сравнивается с лимитом отнесения к отдельным предметам — 30 базовых величин (БВ) (в ноябре БВ = 24 000 руб.).

$30 \text{ БВ} = 24\,000 \times 30 = 720\,000 \text{ руб.}$ Стоимость приобретения перфоратора без налога на добавленную стоимость — 200 000 руб. — меньше 30 БВ — 720 000 руб., поэтому предприятие имеет право отнести перфоратор к отдельным предметам в составе оборотных средств.

Пример 2.

В ноябре 2004 г. организация приобрела ковровую дорожку.

Стоимость ковровой дорожки с налогом на добавленную стоимость — 1 062 000 руб. Налог, включенный в цену, — 162 000 руб. Стоимость без налога — 900 000 руб.

С целью отнесения к отдельным предметам стоимость ковровой дорожки без налога сравнивается с установленным лимитом. Стоимость ковровой дорожки без налога выше лимита (900 000 > 720 000). Ковровая дорожка не может быть отнесена к отдельным предметам в составе оборотных средств.

Пример 3.

Бюджетная организация приобрела калькулятор. Стоимость его с налогом на добавленную стоимость — 354 000 руб. Налог, включенный в стоимость, — 54 000 руб.

С целью отнесения к отдельным предметам сравнивается стоимость калькулятора вместе с налогом (354 000 руб.) с установленным лимитом (720 000 руб.). Организация имеет право отнести калькулятор к отдельным предметам в составе оборотных средств.

В нижеследующей таблице отражена классификация отдельных предметов по составу и функциональной роли.

Таблица 1

Классификация отдельных предметов в составе оборотных средств

Наименование группы отдельных предметов	Состав отдельных предметов
1	2
1. Инструменты и приспособления:	
– общего назначения (имеют универсальное применение и употребляются при изготовлении различных видов продукции)	• Режущий инструмент (ножницы, пилы), абразивный инструмент (наждачный диск), слесарно-сборочные инструменты (молоток, плоскогубцы), кузнечный инструмент

Окончание таблицы 1

1	2
– специального назначения (используются только для выполнения одного индивидуального заказа или производства определенных изделий)	Режущий инструмент, измерительный инструмент, холодные и горячие штампы, модели, пресс-формы, приспособления, применяемые при обработке и сборке отдельных типов деталей и узлов
2. Измерительные приборы и приспособления	Универсальные приборы (тестер, осциллограф, частотомер, вольтметр, омметр)
3. Сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие устройства, вызываемые специфическими условиями изготовления продукции)	Прокатные валки, фурмы воздушные, мульды различного назначения, желоба для разливки и заливки металла, челноки, катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния
4. Технологическая тара (тара, многократно используемая непосредственно в технологическом процессе)	Контейнеры для транспортировки отдельных деталей, поддоны, бидоны
5. Производственный инвентарь (предметы производственного назначения, которые создают условия для осуществления и облегчения технологических операций)	Рабочие столы, верстаки, оборудование, способствующее охране труда, шкафы, стеллажи, лари, тумбочки, стремянки, лестницы
6. Хозяйственный инвентарь (конторская и другая мебель и обстановка)	Стол, стулья, шкафы, портьеры, жалюзи, вешалки, гардеробы, телефонные аппараты, противопожарный инвентарь
7. Специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления	Комбинезоны, куртки, костюмы, брюки, халаты, различная обувь, рукавицы, очки, противогазы и т. п.
8. Постельные принадлежности	Матрацы, подушки, одеяла, простыни, наволочки, полотенца
9. Временные (нетитульные) сооружения	Выставочные стенды, бытовки, ограждения, приобъектные конторы и кладовые прорабов и мастеров, настилы, стремянки, переходные мостики, складские помещения и навесы при объекте строительства
10. Прочие предметы	Столовая посуда, столовые принадлежности, инвентарь для социально-культурных мероприятий, спортивный и туристический инвентарь, презент

Учет отдельных предметов

Отдельные предметы (приобретенные и собственного производства), как правило, должны поступать на склад. Передача их непосредственно в эксплуатацию, минуя склад, не рекомендуется.

С целью улучшения обеспечения сохранности следует производить маркировку спецодежды, спецобуви, предохранительных приспособлений, производственного и хозяйственного инвентаря, постельных принадлежностей, столовой посуды и других предметов до отпуска их в эксплуатацию. Маркировка должна содержать наименование предприятия или его символ.

На склад отдельные предметы принимаются по количеству и качеству по товарно-проводительным документам. Материально ответственным лицом открывается карточка складского учета предметов. На предприятиях с незначительным числом работающих учет предметов на складе может быть возложен на бухгалтера.

Для отражения предметов в бухгалтерском учете используются следующие счета: субсчет 10/9 «**Инвентарь и хозяйственные принадлежности**» — отражаются наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей; субсчет 10/10 «**Специальная оснастка, специальная одежда на складе**» — отражаются поступление, наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, спецодежды, находящихся на складе; субсчет 10/11 «**Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации**» — отражаются наличие и движение специнструмента, спецприспособлений, спецоборудования, спецодежды в эксплуатации.

10/9.1 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности на складе»

Кредит	Дебет	Кредит	Дебет
	С _н — сумма предметов на складе на начало месяца	Передача предметов со склада в эксплуатацию	10/9.2
60, 76 71	Поступление предметов на склад: • от поставщика и других организаций; • от подотчетных лиц		

10/9.2 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации»

Кредит	Дебет	Кредит	Дебет
	С _н — сумма предметов, находящихся в эксплуатации на начало месяца		
10/9.1	Поступление предметов со склада в эксплуатацию	Списание предметов в затраты на производство (погашение стоимости в размере 100%)	08, 20, 23, 25, 26, 28, 44

10/10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»

Кредит	Дебет	Кредит	Дебет
	C_n — сумма предметов на складе на начало месяца	Передача предметов со склада в эксплуатацию	10/11
60, 76 71	Поступление предметов на склад: • от поставщика и других организаций; • от подотчетного лица		

10/11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»

Кредит	Дебет	Кредит	Дебет		
10/10	C_n — сумма предметов, находящихся в эксплуатации на начало месяца	Списание предметов (остаточной стоимости) в результате ликвидации	10/13		
	Поступление предметов со склада в эксплуатацию				
				Списание предметов в затраты на производство (погашение стоимости в размере 100%)	08, 20, 23, 25, 26, 28, 44
				Списание остаточной стоимости при выбытии	91/2, 92/2
		Списание остаточной стоимости при недостатке	94		

В соответствии с учетной политикой, для погашения стоимости предметов предприятие может открывать субсчет 10/13 «Амортизация предметов» или «Погашение стоимости предметов».

10/13 «Амортизация предметов»

Кредит	Дебет	Кредит	Дебет
		C_n — сумма амортизации предметов, переданных в эксплуатацию на начало месяца	
10/11	Списание предметов по истечении срока эксплуатации	Погашение стоимости предметов	08, 20, 23, 25, 26, 28, 44

Стоимость предметов переносится на затраты по производству и реализации продукции следующим образом (см. табл. 2).

Таблица 2

Название предметов	Погашение стоимости предметов
<i>Менее 1 БВ</i>	
Инструменты	Погашение стоимости производится по мере отпус­ка в производство или эксплуатацию
Приспособления общего назначения	Списывается единовременно
Хозяйственный инвентарь	При передаче в эксплуатацию остродефицитных предметов (инструментов) их стоимость по­гаша­ется единовременно
Технологическая тара	Списывается в расход по мере естественного износа
<i>от 1 БВ до 30 БВ</i>	
Измерительные приборы, специальные инструменты, специальные приспособле­ния, технологическая тара	Погашение стоимости производится в размере 50% при передаче в эксплуатацию, остальные 50% — при выбытии за непригодностью
Специальные инструменты и приспособления для ин­дивидуальных заказов	Погашение стоимости производится по мере от­пуска предмета в производство данного заказа
Специальная одежда, спе­циальная обувь, предохра­нительные приспособления	По норме исходя из срока полезного использо­вания
Специальные инструменты и приспособления	Стоимость погашается по нормативным и смет­ным ставкам, рассчитанным исходя из сметы рас­ходов на их изготовление и запланированного выпуска продукции сроком до двух лет
По временным (нетитуль­ным) сооружениям и при­способлениям	Стоимость погашений ежемесячно исходя из сро­ка их эксплуатации (в зависимости от продолжи­тельности строительства)

Пример 4.

Согласно договору, организация получает от поставщика тумбочку на сумму 8 260 руб., в том числе НДС — 1 260 руб. Тумбочка передана в эксплуатацию в основное производство.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборот­ных средств, тумбочка относится к производственному инвентарю. Погашение стоимости производится одновременно с передачей в экс­плуатацию, так как ее стоимость менее 1 БВ.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1			Поступила тумбочка от поставщика:	Накладная	8 260
	10/9.1	60	– отражена стоимость тумбочки;		7 000
	18/3.1	60	– отражен НДС, подлежащий уплате		1 260
2	10/9.2	10/9.1	Передана тумбочка в эксплуатацию	Акт на списание предметов	7 000
3	20	10/9.2	Погашение стоимости тумбочки при передаче в эксплуатацию	Акт на списание предметов	7 000

Пример 5.

Передан в эксплуатацию во вспомогательное производство набор отверток на сумму 14 800 руб.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборотных средств, набор отверток относится к инструментам и приспособлениям общего назначения, стоимость которых составляет до 1 БВ. Погашение стоимости производится по мере отпуска в эксплуатацию. С целью обеспечения сохранности наиболее значимых предметов, таких как набор отверток, предназначенных, например, для сборки и ремонта часовых механизмов, при передаче их в производство стоимость погашается в размере 100%, а списывается из эксплуатации по мере естественного износа.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Передан набор отверток в эксплуатацию	Требование	14 800
2	23	10/13	Погашена стоимость набора отверток в размере 100%	Справка бухгалтерии	14 800
3	10/13	10/11	Списание по мере естественного износа	Акт на списание предметов	14 800

Пример 6.

Передан в эксплуатацию в основное производство вольтметр (измерительный прибор) на сумму 34 200 руб.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборотных средств, вольтметр относится к измерительным приборам. Погашение стоимости производится в размере 50% при передаче в эксплуатацию, а остальные 50% — при выбытии за непригодностью. Одновременно с погашением стоимости производится списание из эксплуатации.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Передан в эксплуатацию вольтметр	Требование	34 200
2	20	10/13	Погашение стоимости в размере 50% при передаче в эксплуатацию	Справка бухгалтерии	17 100
3	20	10/13	Погашение стоимости в размере 50% при списании	Акт списания предметов	17 100
4	10/13	10/11	Списание вольтметра при полном погашении стоимости	Акт списания предметов	34 200

Пример 7.

Передана специальная одежда в эксплуатацию на сумму 84 300 руб. Срок полезного использования 1 год. Специальная одежда передана во вспомогательное производство.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборотных средств, специальная одежда выделена в отдельную одноименную группу. Погашение стоимости производится исходя из срока полезного использования.

В данном примере норма погашения стоимости за месяц составляет:

$$\text{Норма} = \frac{1}{12 \text{ месяцев}} \times 100 = 8,33\%.$$

Ежемесячная сумма погашения составляет:

$$84\,300 \times 8,33\% = 7\,022 \text{ руб.}$$

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Передана специальная одежда в эксплуатацию	Требование	84 300
2	23	10/13	Погашение стоимости за месяц	Справка бухгалтерии	7 022
3	10/13	10/11	Списание при полном погашении стоимости	Акт списания предметов	84 300

Пример 8.

Переданы в эксплуатацию штампы для производства продукции на сумму 134 800 руб. За время эксплуатации штампов планируется выпустить 120 единиц продукции. В текущем месяце выпущено 7 единиц продукции.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборотных средств, штампы относятся к специальным инструментам и специальным приспособлениям. Погашение стоимости производится по сметным ставкам, рассчитанным исходя из сметы расходов на их изготовление и запланированного выпуска продукции сроком до двух лет.

Погашение стоимости на единицу продукции составляет:

$$\frac{134\,800}{120} = 1\,123 \text{ руб.}$$

Износ на 7 единиц продукции: $1\,123 \times 7 = 7\,861 \text{ руб.}$

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Переданы штампы в производство	Требование	34 800
2	20	10/13	Погашение стоимости штампов, приходящихся на 7 единиц продукции	Справка бухгалтерии	7 861

При недостатке и порче предметов в составе оборотных средств их стоимость списывается на счет **94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»**, а затем списывается на конкретного виновника — субсчет **73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»**. В дальнейшем производится удержание из заработной платы. Если конкретный виновник не обнаружен, списание предметов производится за счет собственных средств.

При проведении инвентаризации на складе выявляется недостача предметов. В эксплуатации устанавливают не только наличие, но и определяют сохранность предметов, устанавливают степень их годности для дальнейшей эксплуатации. При этом изымаются и списываются изношенные и непригодные предметы.

Пример 9.

При смене материально ответственного лица проведена инвентаризация предметов на складе.

Согласно инвентаризационно-сличительной ведомости, обнаружена недостача вешалки металлической — 4 единицы по цене 3 100 руб. за единицу. Выявления недостача относится на материально ответственное лицо.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	94	10/9.1	Выявлена недостача вешалок	Инвентаризационно-сличительная ведомость	12 400
2	94	68/2	Начислен НДС от недостачи	Расчет бухгалтерии	2 232
3	73/2	94	Списана недостача на материально ответственное лицо	Справка бухгалтерии	14 632
4	70	73/2	Сумма недостачи удержана из заработной платы	Ведомость начисления заработной платы	14 632

Пример 10.

Организации необходимо укомплектовать автомобиль аптечкой медицинской помощи. Для приобретения аптечки водителю под отчет выдано из кассы 28 000 руб. В бухгалтерию представлен авансовый отчет с копией чека об оплате за аптечку на сумму 32 000 руб. без НДС. Водителю из кассы выплачена задолженность за приобретенную аптечку.

Аптечка медицинской помощи относится к отдельным предметам в составе оборотных средств. В бухгалтерском учете поступление аптечки отражается на счете 10, субсчет 10/9.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	71	50	Выданы денежные средства под отчет на приобретение аптечки	Расходный кассовый ордер	28 000
2	10/9.1	71	Оприходована аптечка от подотчетного лица	Авансовый отчет, приходный ордер	32 000
3	10/9.2	10/9.1	Передана аптечка в эксплуатацию	Акт на списание предметов	32 000
4	26	10/9.2	Списана стоимость аптечки на общехозяйственные расходы	Акт на списание предметов	32 000
5	71	50	Выплачена из кассы водителю задолженность по подотчетной сумме	Расходный кассовый ордер	4 000

Пример 11.

Организация приобрела для подсобных рабочих, занятых на строительно-монтажных работах, две хлопчатобумажных куртки и две пары рукавиц.

Стоимость курток — 118 000 руб., в том числе НДС — 18 000 руб. Стоимость рукавиц — 2 360 руб., в том числе НДС — 360 руб. Куртки и рукавицы переданы работникам.

В соответствии с классификацией предметов в составе оборотных средств, хлопчатобумажные куртки и рукавицы относятся к специальной одежде. Погашение стоимости производится исходя из срока полезного использования. Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи специальной одежды и других средств индивидуальной защиты рабочим и служащим, занятым на строительно-монтажных и ремонтно-строительных работах, утвержденные постановлением Госкомтруда СССР и Президиума ВЦСПС от 9 июня 1981 г. № 166/П-5, с дополнениями и изменениями, предусматривают выдачу курток хлопчатобумажных сроком на 36 месяцев, рукавиц — сроком на 1 месяц.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/10 18/3.1	60 60	Получены куртки и рукавицы от поставщика: – отражена стоимость – отражен НДС, подлежащий уплате	Накладная	102 000 18 360
2	10/11 10/11	10/10 10/10	Переданы в эксплуатацию: – куртки – рукавицы	Справка бухгалтерии	100 000 2 000
3	20 20	10/13 10/10	Погашена стоимость: – курток – рукавиц	Справка бухгалтерии	50 000 / / 36 × 2 = = 2 778 2 000

Пример 12.

Передан режущий инструмент — ножницы — во вспомогательное производство на сумму 74 200 руб. В процессе изготовления продукции выявлен скрытый брак, что не позволяет использовать данный инструмент. Предъявлена претензия поставщику.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Передан инструмент (ножницы) в эксплуатацию	Требование	74 200
2	23	10/13	Погашена стоимость инструмента при передаче в эксплуатацию в размере 50%	Справка бухгалтерии	37 100
3	76/3	10/11	Предъявлена претензия поставщику инструмента	Акт	74 200
4	76/3	68/2	Начислен НДС в бюджет от суммы предъявленной претензии	Справка бухгалтерии	13 356
5	23	10/13	Сторнирование суммы погашенной стоимости	Справка бухгалтерии	37 100

Пример 13.

Списывается инструмент, пришедший в негодность в результате поломки по вине рабочего, — 80 000 руб. Из заработной платы работника удерживается рыночная стоимость инструмента — 95 000 руб.

№ п/п	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Документ	Сумма, руб.
1	10/11	10/10	Передан инструмент в эксплуатацию	Требования	80 000
2	20	10/13	Погашена стоимость инструмента при передаче в эксплуатацию в размере 50%	Справка бухгалтерии	40 000
3	94	10/11	Списана остаточная стоимость инструмента	Акт на списание предметов	40 000
4	10/13	10/11	Списана погашенная стоимость	Акт на списание предметов	40 000
5	94	68/2	Начислен НДС в бюджет от остаточной стоимости инструмента	Справка бухгалтерии	7 200
6	73/2	94, 98	Удержана стоимость инструмента с конкретного виновника по рыночной цене	Ведомость начисления заработной платы	95 000 47 200 47 800

АКТУАЛЬНО!

ТЕМАТИЧЕСКИЙ СБОРНИК ЖУРНАЛА
НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ
КОММЕНТАРИИ

**«НАЛОГИ 2005. ГОДОВОЙ ОТЧЕТ.
ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»**

Сборник поможет бухгалтеру организации правильно составить бухгалтерский баланс, произвести переоценку основных средств и избежать ошибок при исчислении налогов в 2005 году. В содержание сборника включены следующие материалы:

- законы Республики Беларусь по изменению налогового законодательства, вступившие в силу с 1 января 2005 года. Приведены комментарии специалистов Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь;
- нормативно-правовые акты по составлению годового отчета (бухгалтерского баланса) за 2004 год и комментарии специалистов Министерства финансов Республики Беларусь;
- комментарии специалистов Министерства статистики и анализа Республики Беларусь по переоценке основных средств, не завершенным строительством объектов и неустановленного оборудования на 1 января 2005 года.

**По вопросам приобретения сборника обращайтесь в редакцию по тел.:
(017) 217-57-00, 210-52-89**

Издательство «Консультант» 191141, г. Минск, ул. Дзержинского, 101