

## УЧЕТ СРЕДСТВ ДЛЯ ЗАЩИТЫ ЗДОРОВЬЯ РАБОТНИКОВ ОТ КОРОНАВИРУСА

*Организация торговли приобрела медицинские маски, антисептическое и дезинфицирующее средство для защиты работников организации от коронавируса COVID-19. Их стоимость составила 480 руб. (в т.ч. НДС 80 руб.).*

*Как приобретение и списание медицинских масок, антисептиков отражается в бухгалтерском учете? Учитываются ли расходы на их приобретение при налогообложении прибыли? облагаются ли они НДС и «зарплатными» налогами?*

### ЗАЩИТА ОТ КОРОНАВИРУСА COVID-19: КАКИЕ ДЕЙСТВИЯ ПРЕДПРИНЯТЬ?

Санитарная охрана территории Республики Беларусь осуществляется с учетом Международных медико-санитарных правил с целью предотвращения заноса, возникновения и распространения инфекционных и массовых неинфекционных заболеваний, локализации и ликвидации их в Республике Беларусь.

Министерство здравоохранения Республики Беларусь утверждает перечень инфекционных и массовых неинфекционных заболеваний, на которые распространяются мероприятия по санитарной охране территории Республики Беларусь.

Инфекция, вызванная коронавирусом COVID-19, с 7 марта 2020 г. добавлена в *перечень заболеваний, представляющих опасность для здоровья населения (далее — перечень)*<sup>1</sup>.

#### **Справочно**

Физические лица, имеющие инфекционные заболевания, включенные в перечень, в случае уклонения от лечения могут быть подвергнуты принудительному оказанию медицинской помощи в стационарных условиях в государственных организациях здравоохранения. Иностранцы граждане и лица без гражданства, имеющие такие инфекционные заболевания и отказывающиеся от лечения, могут быть депортированы за пределы Республики Беларусь.

Основопологающим документом в области обеспечения санитарно-эпидемиологического благополучия населения является Закон Республики Беларусь от 07.01.2012 № 340-З «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» (в ред. от 15.07.2019; далее — Закон № 340-З).

---

<sup>1</sup> Пункт 7 приложения к постановлению Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 15.06.2012 № 75 «Об установлении перечня заболеваний, представляющих опасность для здоровья населения» (в ред. от 18.02.2020).

Так, согласно абз. 4 ч. 1 ст. 11 Закона № 340-3 санитарно-эпидемиологическое благополучие населения обеспечивается в т.ч. путем проведения государственными органами, иными организациями, физическими лицами, в т.ч. индивидуальными предпринимателями, *санитарно-противоэпидемических мероприятий*.

Одной из мер предотвращения возникновения и распространения инфекционных заболеваний, в т.ч. инфекции, вызванной коронавирусом, их локализации и ликвидации является **проведение дезинфекционных мероприятий** (ст. 22 Закона № 340-3).

## Словарь

**Дезинфекционные мероприятия** — мероприятия по снижению или уничтожению возбудителей инфекционных заболеваний на абиотических объектах внешней среды.

Санитарно-эпидемиологические требования к проведению дезинфекционных мероприятий установлены Санитарными нормами и правилами «Требования к порядку проведения дезинфекционных, дезинсекционных и дератизационных мероприятий», утвержденными постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 21.03.2013 № 24 (далее — СанПиН № 24).

Способы проведения дезинфекционных мероприятий определены в п. 15 СанПиН № 24.

Согласно п. 13 СанПиН № 24 особенности осуществления дезинфекционных мероприятий при определенных инфекционных заболеваниях дополнительно устанавливаются отдельными санитарными нормами и правилами.

По рекомендации Всемирной организации здравоохранения для предотвращения распространения коронавируса и в целях обеспечения безопасности каждого человека необходимо:

- регулярно мыть руки с мылом или *пользоваться дезинфицирующим гелем для рук*;
- следовать принципу социального дистанцирования (всегда находиться на расстоянии как минимум одного метра от чихающих и кашляющих людей);
- не трогать руками глаза, нос и рот;
- *соблюдать правила респираторной гигиены* (прикрывать рот и нос согнутым локтем или салфеткой при кашле и чихании, сразу же выбрасывать использованную салфетку в контейнер для мусора);
- как можно скорее обращаться за медицинской помощью при повышении температуры, появлении кашля и затрудненности дыхания;
- следить за последней информацией и выполнять рекомендации медицинских специалистов, центральных и местных органов

общественного здравоохранения или нанимателя по защите себя и окружающих от коронавируса.

### **Обратите внимание!**

Со списком профилактических мер, а также комментариями по их реализации можно ознакомиться в Памятке работодателю по профилактике коронавирусной инфекции, которая размещена на официальном сайте Республиканского центра гигиены, эпидемиологии и общественного здоровья по адресу: <https://rcheph.by/news/koronaavirus-2019.html>.

В памятке рекомендуется в т.ч. сделать следующее:

- обеспечить работников организации медицинскими масками, одноразовыми перчатками;
- обеспечить работников организации антисептиками для рук на спиртовой основе;
- разместить дозаторы с антисептиком в санузлах, комнатах приема пищи, при входах в офисный центр или иных местах, а также контролировать их дозоправку;
- организовать регулярную влажную уборку помещений с использованием дезинфицирующих средств с обработкой поверхностей, к которым часто прикасаются работники.

Граждане Республики Беларусь в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения имеют право на:

- благоприятную среду обитания;
- предупреждение причинения вреда их жизни и здоровью (ст. 27 Закона № 340-3).

Организации в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения **обязаны создавать условия для сохранения, укрепления и восстановления здоровья работающих**, обеспечивать гигиеническое обучение и воспитание работающих, деятельность которых связана с производством, хранением, транспортировкой и реализацией продовольственного сырья, пищевых продуктов и питьевой воды, применением, хранением и транспортировкой средств защиты растений, обучением и воспитанием детей, коммунальным и бытовым обслуживанием населения (абз. 10 ст. 31 Закона № 340-3).

В п. 1 ст. 11 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее — ТК) закреплено право работников на здоровые и безопасные условия труда.

При организации труда работников наниматель в т.ч. обязан:

- обеспечивать сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности;
- осуществлять мероприятия, предусматривающие профилактику и предупреждение производственного травматизма, профессиональных и других заболеваний работников (п. 5, 6 ч. 1 ст. 55 ТК).

В целях снижения риска заболевания работников коронавирусом руководителю организации необходимо издать приказ о проведении мероприятий, направленных на защиту работников от данного вируса. В нем следует установить:

- срок и цель проводимых профилактических мероприятий;
- количество приобретаемых антисептиков, медицинских масок;
- порядок обеспечения этими средствами работников;
- порядок обработки рабочих поверхностей дезинфицирующими средствами;
- ответственных лиц (за приобретение масок, антисептика и т.д.);
- определенную сумму денежных средств, выделенных на финансирование этих мероприятий.

Образец данного приказа представлен в примере 1.

### **Пример 1. Приказ о проведении мероприятий, направленных на защиту работников от коронавируса**

ЗАО «А»

#### **ПРИКАЗ**

16.03.2020 № 25

г. Минск

О профилактических мероприятиях в связи с распространением инфекции, вызванной коронавирусом COVID-19

В соответствии со ст. 55 Трудового кодекса Республики Беларусь, абз. 5 ст. 31 Закона Республики Беларусь от 07.01.2012 № 340-З «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения», а также с учетом рекомендаций Всемирной организации здравоохранения по предотвращению распространения вируса COVID-19

#### **ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Проводить в период с 16.03.2020 по 30.04.2020 профилактические мероприятия, направленные на предотвращение распространения инфекции, вызванной коронавирусом COVID-19.

2. Главному бухгалтеру Сидорову Д.В. до 20.03.2020:

2.1. выделить денежные средства в сумме 480 (четыреста восемьдесят) рублей 00 копеек на приобретение медицинских масок и дезинфицирующих средств;

2.2. обеспечить учет приобретения и расходования указанных масок и средств.

3. Утвердить список работников отдела продаж, которых требуется обеспечить медицинскими масками, согласно приложению к настоящему приказу.

4. Начальнику отдела материально-технического обеспечения Павлову В.С. до 20.03.2020 организовать:

4.1. приобретение на выделенные денежные средства 300 (триста) одноразовых медицинских масок, 5 (пяти) литров дезинфицирующего средства, 5 (пяти) дозаторов для дезинфицирующих средств;

4.2. выдачу медицинских масок работникам отдела продаж;

4.3. размещение дозаторов в туалетах 1-го, 2-го этажей и в приемной руководителя;

5. Начальнику административно-хозяйственного отдела Федорову Д.И. в период с 16.03.2020 по 30.04.2020 организовать:

5.1. регулярную (не реже 1 раза в 2 часа) влажную уборку помещений с использованием дезинфицирующих средств с обработкой поверхностей дверных ручек, перил и поручней лестниц;

5.2. регулярное (не менее 10 минут в 1 час) проветривание коридоров и комнаты для отдыха и питания.

6. Инженеру по охране труда Петрову А.А. до 20.03.2020:

6.1. разработать и довести до сведения всех работников правила профилактики респираторных вирусных инфекций и график проветривания кабинетов путем общей рассылки на электронную почту, а также путем размещения на информационных стендах организации;

6.2. провести инструктаж по использованию медицинских масок среди сотрудников отдела продаж.

Приложение: Список работников отдела продаж, нуждающихся в обеспечении медицинскими масками.

|                         |                |                            |
|-------------------------|----------------|----------------------------|
| Директор                | <i>Иванов</i>  | А.И.Иванов                 |
| С приказом ознакомлены: | <i>Сидоров</i> | Д.В.Сидоров<br>16.03.2020  |
|                         | <i>Павлов</i>  | В.С.Павлов<br>16.03.2020   |
|                         | <i>Федоров</i> | Д.И. Федоров<br>16.03.2020 |
|                         | <i>Петров</i>  | А.А.Петров<br>16.03.2020   |

## **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И УПЛАТА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ И ВЫДАЧЕ РАБОТНИКАМ СРЕДСТВ ЗАЩИТЫ ОТ КОРОНАВИРУСА**

### **Подходный налог**

В соответствии с ч. 1 п. 1 ст. 199 и подп. 2.2 ст. 200 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК) при определении налоговой базы подоходного налога учитываются доходы плательщика, полученные им в натуральной форме, к которым, в частности, относятся полученные плательщиком товары.

Вместе с тем согласно подп. 2.4 ст. 196 НК объектом налогообложения подоходным налогом не признаются доходы, полученные плательщиками в размере стоимости средств индивидуальной защиты, смывающих и обезвреживающих средств, выданных плательщику, или компенсации в размере стоимости таких средств, приобретенных плательщиком за свой счет.

Таким образом, расходы организации на приобретение антисептиков и масок *не будут облагаться подоходным налогом*, т.к. относятся к расходам на охрану труда.

## **Взносы в ФСЗН и Белгосстрах**

§

**Основные нормативные правовые акты, связанные с начислением и уплатой страховых взносов в ФСЗН и Белгосстрах, — это:**

- Закон Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-ХІІІ «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» (в ред. от 09.01.2017; далее — Закон № 138-ХІІІ);
- Положение о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 10.10.2003 № 1297 (в ред. от 29.08.2019; далее — Положение № 1297);
- Перечень выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в т. ч. по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержденный постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115 (в ред. от 29.08.2019; далее — Перечень № 115).

Объектом для начисления страховых взносов в ФСЗН являются для работодателей и работающих граждан выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме

предусмотренных перечнем выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в бюджет фонда, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, но не выше пятикратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы (абз. 2 ст. 2 Закона № 138-ХІІІ).

Объектом для начисления страховых взносов в Белгосстрах являются выплаты всех видов, начисленные в пользу лиц, подлежащих обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, по всем основаниям независимо от источников финансирования, кроме предусмотренных Перечнем № 115 (ч. 1 п. 2 Положения № 1297).

В Перечень № 115 включены суммы средств работодателя, направленные на обеспечение работников средствами коллективной и индивидуальной защиты, лечебно-профилактическим питанием, молоком или равноценными пищевыми продуктами, форменной одеждой и обмундированием в соответствии с законодательством (абз. 2 п. 4 Перечня № 115).

Медицинские маски и антисептики относятся к *средствам санитарно-гигиенического назначения*. Приобретая их работодатель обеспечивает на каждом рабочем месте условия труда, соответствующие требованиям, установленным п. 5 ст. 55 ТК по охране труда, тем самым сохраняя работоспособность и здоровье работника.

Таким образом, на сумму средств, затраченных на приобретение медицинских масок и дезинфицирующих средств для работников, ***взносы в ФСЗН и Белгосстрах не начисляются.***

## **НДС**

В соответствии с п. 1 ст. 31 НК реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав признается в т.ч. отчуждение товара одним лицом другому лицу на возмездной или безвозмездной основе вне зависимости от способа приобретения прав на товары или формы соответствующих сделок.

Объектами налогообложения НДС признаются обороты по реализации товаров на территории Республики Беларусь, включая обороты по реализации товаров плательщиком своим работникам (подп. 1.1.1 ст. 115 НК).

Вместе с тем, маски и антисептики используются работниками в связи с производственной необходимостью, следовательно, в данном случае ***отсутствует факт реализации для целей исчисления НДС.***

Суммы НДС, предъявленные организации при приобретении средств защиты от коронавируса, подлежат вычету в общеустановленном порядке (п. 1 ст. 132 НК).

## **Налог на прибыль**

Затратами, учитываемыми при налогообложении прибыли, признаются экономически обоснованные затраты, отраженные в бухгалтерском учете организации. К ним относятся:

- затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- нормируемые затраты (п. 1 ст. 169 НК).

При этом затраты по производству и реализации представляют собой стоимость использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете (п. 1 ст. 170 НК).

Стоимость приобретенных организацией дезинфицирующих средств, медицинских масок можно учесть при налогообложении прибыли, если затраты организации на их приобретение являются экономически обоснованными и эти средства используются в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В соответствии со ст. 55 ТК наниматель обязан принимать все необходимые меры, обеспечивающие сохранение жизни, здоровья и работоспособности работников в процессе трудовой деятельности.

Расходы на профилактические мероприятия против коронавируса у любых организаций признаются мерой по охране труда работников. На данный момент дезинфекция является основным условием борьбы с коронавирусом, защиты работников от инфицирования им.

В связи с этим, по мнению автора, в сложившихся условиях приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью, предписанной законодательством, а не социальной льготой для работников, и затраты на его приобретение **учитываются при налогообложении прибыли в затратах**.

Что касается расходов на приобретение медицинских масок, то по мнению автора, их **можно учесть при налогообложении прибыли в затратах**, если приказом руководителя определен круг лиц, для которых применение таких масок необходимо в целях ограждения от возможных источников заражения (например, если у работника нет возможности находиться на достаточном расстоянии от клиентов).

По данному вопросу отсутствуют четко прописанные нормы в законодательстве, необходимо учитывать возможные разъяснения специалистов Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь.

Можно самостоятельно обратиться с запросом в соответствующий государственный орган и учитывать расходы исходя из полученных рекомендаций.

**Обратите внимание!**



Плательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов в порядке, определяемом НК и иными актами законодательства. Данная норма распространяется также на плательщиков при исчислении и уплате ими налогов, сборов (пошлин) на основании разъяснений по вопросам применения налогового законодательства, полученных ими от налоговых органов в письменной или электронной форме.

## КАК СРЕДСТВА ЗАЩИТЫ ОТ КОРОНАВИРУСА ОТРАЖАЮТСЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ?

Для целей бухгалтерского учета приобретенные дезинфицирующие средства, защитные медицинские маски принимаются в состав *запасов* по фактической себестоимости приобретения<sup>2</sup>.

Приобретенные медицинские маски и средства дезинфекции приходят на *счет 10 «Материалы»* в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов. При этом они могут учитываться на отдельном субсчете к данному счету, например, *субсчете 10-13 «Средства гигиены»* или любом уже открытом субсчете<sup>3</sup>.

### На заметку

В зависимости от принятой в организации учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием *счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»* и (или) *16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»* или без использования данных счетов.

Стоимость использованных в производстве или на другие цели материалов (запасов) списывается с кредита *счета 10 «Материалы»* в дебет *счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»* по мере их отпуска со складов (из кладовых) в подразделения на участки, в бригады, на рабочие места либо по мере их использования в производстве (пп. 60, 61 и 63 Инструкции № 133).

Расходы на антисептики, медицинские маски, по мнению автора, являются расходами, связанными с принятием мер по охране труда работников, поэтому списание стоимости использованных средств отражается по дебету счетов учета затрат на производство.

<sup>2</sup> Пункт 6 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (в ред. от 30.04.2012; далее — Инструкция № 133).

<sup>3</sup> Пункт 16 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (в ред. от 13.12.2019, далее — Инструкция № 50).

В зависимости от того, работниками каких видов (направлений деятельности) используются дезинфицирующие средства и маски, расходы на их выдачу (использование) могут отражаться на разных счетах. Например, стоимость использованных административно-управленческим персоналом средств защиты от коронавируса и предотвращению его распространения относится в дебет **счета 26 «Общехозяйственные затраты»**, а затраты по охране труда работников в производственных помещениях — в дебет **счета 25 «Общепроизводственные затраты»**. Данные расходы в организациях, осуществляющих торговую и торгово-производственную деятельность, аккумулируются на **счете 44 «Расходы на реализацию»** (ч. 1 и 2 п. 27, ч. 1 и 2 п. 28, п. 35 Инструкции № 50).

Основанием для списания выступает первичный учетный документ, подтверждающий факт выдачи и использования дезинфицирующих средств и защитных медицинских масок.

## Пример 2.

*Медицинские маски, антисептическое и дезинфицирующее средство учитываются в организации на субсчете 10-13 «Средства гигиены».*

*В текущем месяце было использовано 50% приобретенных средств защиты от коронавируса.*

*В бухгалтерском учете производятся следующие записи:*

| Содержание операции  | Дебет счета | Кредит счета | Сумма, руб.       |
|--|-------------|--------------|-------------------|
| Оприходованы медицинские маски и антисептики   | 10-13       | 60           | 400<br>(480 – 80) |
| Отражен НДС  | 18          | 60           | 80                |
| НДС принят к вычету  | 68-2        | 18           | 80                |
| Произведен расчет с поставщиком  | 60          | 51           | 480               |
| Списано 50% средств защиты от коронавируса*  | 44          | 10-13        | 200<br>(400× 50%) |
| Затраты торговой организации на дезинфекцию списаны в состав управленческих расходов | 90-5        | 44           | 200               |

\* Учитывается при налогообложении прибыли согласно п. 1 ст. 169, п. 1 ст. 170 НК.

## Резюме:

1. Расходы организации по приобретению антисептиков и медицинских масок не облагаются подоходным налогом, а также взносами в ФСС и Белгосстрах, поскольку работодатель обеспечивает на каждом рабочем месте условия труда, соответствующие требованиям, установленным п. 5 ст. 55 ТК по охране труда, тем самым сохраняя работоспособность и здоровье работника.

2. Маски и антисептики используются работниками в связи с производственной необходимостью, следовательно, в данном случае отсутствует факт реализации для целей исчисления НДС. Суммы НДС, предъявленные организации при приобретении средств защиты от коронавируса, подлежат вычету в общеустановленном порядке.

3. Приобретение антисептика является обоснованной производственной необходимостью, предписанной законодательством, а не социальной льготой для работников, и затраты на его приобретение учитываются при исчислении налога на прибыль в затратах. Расходы на приобретение медицинских масок можно учесть при налогообложении прибыли в затратах, если приказом руководителя определен круг лиц, для которых применение таких масок необходимо в целях ограждения от возможных источников заражения.

4. Медицинские маски и средства дезинфекции приходят на счет 10 «Материалы». Их стоимость списывается в дебет счетов учета затрат на производство в зависимости от того, работниками каких видов (направлений деятельности) используются данные средства защиты от коронавируса.