

- по-друге, повністю відповідає пп. 165.1.9 ПК, який звільняє видачу «нормативного» спецодягу в тимчасове користування від обкладення ПДФО і військовим збором (адже про те, що норми можуть установлюватися колективним договором, сказано і в Законі № 2964, і в постанові КМУ – ідеться про Перелік № 994).

А які податкові наслідки будуть у підприємства, якщо воно не встановить норми видачі спецодягу колективним договором, але все одно буде видавати спецодяг працівникам у тимчасове користування?

Є ризик, що перевіряючі розцінять такий спецодяг як використовуваний не в госпдіяльності. Що із цього випливає, давайте подивимося конкретно за податками:

- **податок на прибуток** – тут податкові наслідки будуть такими самими, як і при видачі «нормативного» спецодягу. Адже з податку на прибуток прив'язки до госпдіяльності немає. Єдине – об'єкти ОЗ, які не використовуються в господарській діяльності, визнаються невиробничими ОЗ із відповідним оподаткуванням (пп. 138.2.2 ПК). Але це стосується тільки платників податку на прибуток, які коригують фінрезультат на податкові різниці;
- **ПДВ** – за товарами і необоротними активами, що не використовуються в госпдіяльності, потрібно нарахувати податкові зобов'язання на підставі п. 198.5 ПК. При цьому в будь-якому разі сума податкових зобов'язань, згідно з п. 189.1 ПК, буде обчислюватися з вартості придбання спецодягу (у т. ч. і для спецодягу, який буде визнаний ОЗ або МНМА – адже на момент його передачі працівнику амортизація ще не нараховувалася, а значить, балансова (залишкова) вартість спецодягу дорівнюватиме вартості його придбання). Зауважимо, що в даному випадку буде діяти **саме п. 198.5 ПК, а не п. 188.1 ПК** для постачань. Адже така операція не є постачанням товару: право власності на спецодяг, видаваний працівникам у тимчасове користування, не переходить до працівника. Це підтверджується й листом МГУ ДФС від 08.12.15 р. № 26675/10/28-10-06-11 (див. на с. 9). Однак якщо підприємство зуміє довести, що вартість видаваного спецодягу включається у вартість його продукції (товарів), то може відстоювати «господарність» даної операції та не нараховувати податкові зобов'язання за п. 198.5 ПК;
- **ПДФО, військовий збір та ЄСВ** – у нашому випадку видача спецодягу не встановлена нормами. Тому ДФС цілком може розцінювати таку видачу як надання добробага працівнику з відповідним оподаткуванням. Однак ми вважаємо, що якщо спецодяг передається в тимчасове користування на території підприємства і не переходить у власність працівника, то мови про ПДФО, військовий збір та ЄСВ бути не може. Адже ніякого доходу працівник не отримує. ■

Юлія ГУЖЕЛ, редактор



УВАГА, ВИДАЧА СПЕЦОДЯГУ ПОНАД НОРМИ!

Що сталося: у підприємства виникла необхідність видати працівникам спецодяг понад норми, установлені законодавством.

Що робити підприємству: передбачити право видавати додатковий спецодяг у колективному договорі, заздалегідь провівши атестацію робочих місць і включивши її результати до Плану заходів з охорони праці.

Видача спецодягу: норми і практика

Необхідність забезпечувати працівників спецодягом установлена ст. 8 Закону від 14.10.92 р. № 2694-XII (далі – Закон № 2694).

Так, роботодавці зобов'язані безплатно за встановленими нормами видавати спеціальний одяг, спеціальне взуття та інші засоби індивідуальної захисту (далі – ЗІЗ):

- на роботах зі шкідливими і небезпечними умовами праці;

- пов'язаних із забрудненням або несприятливими метеорологічними умовами;
- разових роботах, пов'язаних із ліквідацією наслідків аварій, стихійного лиха тощо.

Придбавати і комплектувати ЗІЗ роботодавці зобов'язані за свій рахунок згідно з нормативно-правовими актами з охорони праці й умовами колективного договору.

Існують галузеві норми видачі ЗІЗ. Згідно із цими нормами спецодяг у зазначеній кількості видається на певний строк. Іншими словами, у нього є строк служби.

Але що робити підприємству, коли нормативної кількості спецодягу катастрофічно не вистачає на цей строк?

Чи можна видати його понад передбачені норми? Чи не буде це порушенням законодавства?

І яке оподаткування (ПДФО, ПДВ) буде при над-нормативній видачі?

У статті ми відповімо на всі ці запитання.

Умови для додаткової видачі спецодягу

Для прикладу розглянемо видачу рукавиць авторемонтнику, який працює на СТО.

Звернемося до Норм безплатної видачі спецодягу, спецвзутті та інших ЗІЗ працівникам побутового обслуговування, затверджених наказом МНС від 08.11.12 р. № 1315 (далі – Норми). Строк служби рукавиць для авторемонтника становить 2 місяці (п. 80 Норм). І ще передбачена видача додаткової пари рукавичок при роботі з двигуном, строк служби якої також становить 2 місяці.

Але на практиці рукавички зношуються набагато швидше. Виникає запитання:

 **Чи може підприємство видавати авторемонтникові додаткові рукавички раніше, ніж через два місяці?**

У ст. 8 Закону № 2694 сказано, що відповідно до колективного договору роботодавець може додатково, понад установлені норми, видавати працівников певні ЗІЗ, якщо фактичні умови праці вимагають їх застосування.

Як бачите, закон вимагає, щоб таке право було відображене **в умовах колективного договору**.

 **Чи достатньо внести таке право до колективного договору без додаткових підтверджень?**

Законодавство говорить, що ні. Порядок видачі спецодягу та інших ЗІЗ понад норми регламентовано розд. VII Положення, затвердженого наказом Держгірпромнагляду від 24.03.08 р. № 53 (далі – Положення № 53).

Так, згідно з п. 7.2 Положення № 53 власник або уповноважений орган підприємства спільно із профспілковими організаціями розробляє **План заходів з охорони праці**, який включається до колективного договору. У цьому Плані заходів власники повинні передбачити якомога вищий рівень захисту працівників від непередбачених небезпек шляхом їх забезпечення додатковими ЗІЗ залежно від специфіки виробництва, технологічних процесів, змін в умовах праці, викликаних технологічним прогресом, тощо.

 **Які заходи з охорони праці треба провести, щоб включити право видачі додаткового спецодягу до Плану заходів?**

Заздалегідь необхідно провести **атестацію робочих місць за умовами праці**. За результатами такої атестації підприємство визначить:

- рівень шкідливих та/або небезпечних чинників виробничого середовища, яких неможливо уникнути за допомогою інших заходів (організаційних, технічних, технологічних тощо);
- характеристики, які повинні мати вибрані ЗІЗ (зокрема, характеристики, передбачені ГОСТами та ДСТУ);
- номенклатуру і кількість ЗІЗ виходячи з кількості працівників, яких необхідно забезпечити ЗІЗ.

 **Які роботи або ситуації передбачають використання спецодягу понад норми?**

У додатку 2 до Положення № 53 наведено орієнтовний перелік небезпечних ситуацій, за яких використовуються ЗІЗ, а в додатку 3 міститься орієнтовний перелік робіт, при яких потрібне застосування певних видів ЗІЗ.

Завважимо, що орієнтовні переліки, як ясно з назви, не є винятковими і вичерпними. Вони покликані допомогти підприємствам у виборі додаткових ЗІЗ. Наприклад, необхідність видачі додаткових рукавичок авторемонтникові на СТО можна обґрунтувати роботою з їдкими розчинами.

Проведення досліджень щодо вибору ЗІЗ понад установлені норми (по суті, це заходи з охорони праці) підприємство може запланувати у відповідному розділі колективного договору або оформити наказом по підприємству. Ці дослідження документально фіксуються за формою додатка 4 до Положення № 53.



Як проводиться атестація робочих місць за умовами праці в цілях видачі додаткового спецодягу?

Атестація робочих місць за умовами праці проводиться відповідно до Порядку, затвердженого постановою КМУ від 01.08.92 р. № 442. Проводить її атестаційна комісія, склад і повноваження якої затверджуються наказом по підприємству. Можна залучити до проведення атестації співробітників проектних і науково-дослідних організацій, технічних інспекцій праці профспілок, територіальних органів Держпраці.



Для довідки. Обов'язкова атестація проводиться не рідше одного разу на п'ять років. Позачергові атестації проводяться у зв'язку з корінною зміною умов і характеру праці за ініціативою роботодавця, трудових колективів, профспілок, держорганів із праці.

Податкові наслідки видачі спецодягу понад норми

ПДФО

Хоча спецодяг видається працівникам понад установлені норми, його вартість не включається до оподаткованого доходу працівника. Це випливає з пп. 165.1.9 Податкового кодексу. Проте

при цьому, на нашу думку, обґрунтованість видачі додаткових ЗІЗ повинна бути підтверджена відповідними документами і проведеними заходами (див. вище).



Майте на увазі! Цей висновок не стосується тих випадків, коли спецодяг та інші ЗІЗ визнаються додатковим благом працівника (наприклад, у разі їх неповернення працівником при звільненні, читайте докладніше на с. 52 цього номера).

ПДВ

Операція з видачі спецодягу (у т. ч. і понад норми) не підлягає обкладенню ПДВ. Обґрунтування: така операція не є постачанням товару, оскільки право власності на такий спецодяг не переходить від підприємства до працівника. Це підтверджується і листом МГУ ДФС від 08.12.15 р. № 26675/10/28-10-06-11 (див. на с. 9).

Зміна норм видачі спецодягу

І наприкінці – цікавий нюанс. Якщо у підприємства є нагальна потреба у видачі наднормативного спецодягу, воно має право внести пропозиції щодо зміни існуючих норм.

Така можливість передбачена п. 1.6 Положення № 53. Для цього необхідно підготувати відповідне обґрунтування і звернутися з ним до розробників норм або до органів центральної виконавчої влади, які зможуть передати ці пропозиції на затвердження органам центральної виконавчої влади з питань промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду.

ВИСНОВКИ



Підприємство може видавати спецодяг та інші ЗІЗ своїм працівникам понад установлені норми. Проте для цього доведеться зробити певні кроки. Спочатку слід провести атестацію робочих місць за умовами праці. Потім її результати, що підтверджують необхідність видачі додаткових ЗІЗ, відобразити у Плані заходів з охорони праці, включеному до колективного договору.

Є й альтернативний варіант. Підприємство має право подати пропозицію про перегляд норм безплатної видачі ЗІЗ їх розробникам або органам виконавчої влади. Тоді за результатами