

Приказ от 02.06.1981 № 0590 Об утверждении инструкции о порядке учета, сбора, хранения и сдачи в государственной фонд серебра, золота, платины в виде лома и отходов, получаемых при сборе изношенных узлов и деталей медицинского оборудования, приборов и иных изделий, содержащих драгоценные металлы

ПРАВИЛА ХРАНЕНИЯ И УЧЕТА ДРАГМЕТАЛЛОВ В ВИДЕ ЛОМА И ОТХОДОВ

Согласно п. 6 Правил учета и хранения драгоценных металлов <*> организации обязаны вести учет драгоценных металлов во всех видах и состояниях, включая драгоценные металлы, входящие в состав покупных комплектующих деталей, изделий, приборов, инструментов, оборудования, материалов, полуфабрикатов (в том числе закупаемых за границей) и содержащиеся в ломе и отходах. Кроме того, организации должны обеспечивать извлечение драгоценных металлов из содержащих их лома и отходов с целью последующего использования их в собственном производстве или реализации. При этом необходимо организовать учет полученных отходов и лома, использовать или реализовывать их в порядке, установленном законодательством РФ (п. 1.8. Инструкции N 68н <***>). В статье автор рассматривает, как с учетом действующих нормативных актов выполняются эти требования.

<*> Правила учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности, утв. Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 N 731.

<***> Инструкция о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении, утв. Приказом Минфина России от 29.08.2001 N 68н.

Отходы и лом, содержащие драгоценные металлы, в учреждениях здравоохранения образуются в результате:

- ликвидации числящегося на балансе медицинского и другого оборудования, комплектующих электроаппаратуры, приборов, инструментов, запасных частей и других изделий, содержащих драгоценные металлы (далее - оборудование);
- осуществления работ по зубопротезированию;
- использования в работе фотоматериалов, содержащих серебро (например, рентгеновских пленок).

Порядок учета отходов и лома зависит от способа их получения. Рассмотрим особенности учета отходов и лома в разрезе каждого из названных выше способов их образования.

Отходы и лом, полученные от ликвидации медицинского и иного оборудования и других приборов, содержащих драгоценные металлы

Согласно п. 1.8. Инструкции о порядке учета, сбора, хранения и сдачи драгоценных металлов в виде лома и отходов, полученных при ликвидации медицинского и другого оборудования, комплектующих электроаппаратуры, приборов, инструментов, запасных частей и других изделий, утвержденной Приказом Минздрава СССР от 02.06.1981 N 590 (далее - Инструкция N 590), учреждения здравоохранения обязаны обеспечить:

- контроль за рациональным использованием и эксплуатацией изделий, содержащих драгоценные металлы, в строгом соответствии с их целевым назначением;
- строгий учет и контроль за сохранностью изделий медицинской и иной техники, а также узлов и деталей, содержащих драгоценные металлы;
- проведение в установленные сроки инвентаризаций медицинских и иных изделий (как годных, так и изношенных), содержащих драгоценные металлы, а также драгоценных металлов в виде лома и отходов, отражение в учетной документации результатов проведенных инвентаризаций;
- полный сбор и своевременное оприходование драгоценных металлов в виде лома и отходов, образующихся после полного или частичного (с заменой отдельных узлов и деталей) выхода из строя медицинских и иных изделий;
- строгий контроль за полной и своевременной сдачей драгоценных металлов в виде лома и отходов;

- списание изделий медицинской и иной техники, изготовленных с применением драгоценных металлов, при условии изъятия из них и сдачи в организации, занимающиеся переработкой отходов и лома, драгоценных металлов;
- надлежащее хранение всех видов отходов, содержащих драгоценные металлы.

Учет драгоценных металлов, содержащихся в оборудовании

Исходя из норм п. 4.2. Инструкции N 590, п. 9 Правил учета и хранения драгоценных металлов, п. 6.6. Инструкции N 68н, драгоценные металлы, входящие в состав оборудования, учитываются по их массе. Данные о наименовании и массе драгоценных металлов и драгоценных камней, содержащихся в объектах учета, отражаются в разд. 3 "Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств" Акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (ф. 0306001 <*>) (далее - Акт по форме 0306001), а также на оборотной стороне Инвентарной карточки учета основных средств (ф. 0504031 <***>). Эти сведения берутся из технической документации оборудования (паспорта, формуляры, этикетки, руководство по эксплуатации, справочники). При отсутствии необходимых сведений в технической документации (например, импортного или устаревшего отечественного оборудования) источником информации о содержании драгметаллов в составе оборудования могут служить данные организаций, разработчиков (изготовителей), технические документы аналогичного оборудования другого производителя (п. 6.3. Инструкции N 68н).

<*> Утверждена Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств".

<***> Утверждена Приказом Минфина России от 23.09.2005 N 123н "Об утверждении форм регистров бюджетного учета" (далее - Приказ N 123н).

В случаях, когда определить содержание драгоценных металлов (например, в импортном оборудовании) невозможно из-за отсутствия данных об их наличии, в разд. 3 Акта по форме 0306001 делается следующая запись: "В данном оборудовании могут находиться драгоценные металлы, содержание которых будет определено после его списания и утилизации" (п. 6.3. Инструкции N 68н и п. 4.2. Инструкции N 590).

Требования к демонтажу оборудования и аффинажу драгметаллов

Непригодные для дальнейшей эксплуатации медицинское оборудование, электроаппаратура, приборы и иные изделия подлежат демонтажу с целью извлечения из них деталей и узлов, содержащих драгоценные металлы (п.п. 1.4., 3.10. Инструкции N 590). Причем согласно положениям п. 22 Инструкции N 148н <*> разборка и демонтаж основных средств производятся только после утверждения соответствующих актов.

<*> Инструкция по бюджетному учету, утв. Приказом Минфина России от 30.12.2008 N 148н.

Таким образом, первоначально на непригодное к дальнейшему использованию медицинское оборудование оформляется Акт о списании объекта основных средств (ф. 0306003) или Акт о списании групп объектов основных средств (ф. 0306033) - если одновременно списывается несколько объектов оборудования, входящих в одну группу (п. 22 Инструкции N 148н). После утверждения руководителем учреждения оформленного в установленном порядке акта на списание осуществляется демонтаж медицинского оборудования. Демонтаж производится либо инженерной службой учреждения здравоохранения (работником учреждения, имеющим необходимое для проведения работ образование), либо привлеченной организацией, осуществляющей проведение таких работ в соответствии с законодательством РФ (например, аффинажные организации или организации, осуществляющие деятельность по заготовке лома и отходов, первичной обработке и переработке их для дальнейшего производства и аффинажа в соответствии с действующим законодательством РФ (п.п. 1.5. и 1.6. Инструкции N 590, п.п. 3.2. и 6.19. Инструкции N 68н).

Аффинаж драгоценных металлов - это процесс очистки извлеченных драгоценных металлов от примесей и сопутствующих компонентов, доведение драгоценных металлов до качества, соответствующего государственным стандартам и техническим условиям, действующим на территории Российской Федерации, или международным стандартам на аффинированные драгоценные металлы (п. 1.2. Инструкции N 68н).

Услуги по очистке драгоценных металлов оказывают аффинажные организации. Перечень организаций, имеющих право осуществлять аффинаж, а также Порядок их работы утверждены Постановлением Правительства РФ от 17.08.1998 N 972. Причем с 03.11.2009 Постановлением Правительства РФ от 17.10.2009 N 827 данный Перечень расширен. С указанной даты право на осуществление аффинажа получили:

- ОАО "Научно-производственный комплекс "Суперметалл" имени Е.И. Рывина" (г. Москва);
- ЗАО "Уральские Инновационные Технологии" (г. Екатеринбург).

Демонтаж собственными силами учреждения

На изъятие из изделий медицинской и иной техники узлов и деталей, содержащих драгоценные металлы, учреждение здравоохранения составляет Акт на изъятие (ф. 42-МТ). В нем указывается наименование учреждения здравоохранения - сдатчика, масса изъятых деталей, содержащих драгоценные металлы, а также масса драгоценных металлов в чистоте по данным завода-изготовителя (п. 4.10. Инструкции N 590). Акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр направляется в бухгалтерию учреждения здравоохранения, осуществляющего демонтаж оборудования, второй - передается материально ответственному лицу на склад учреждения вместе с ломом и отходами, содержащими драгоценные металлы (п. 4.10. Инструкции N 590).

В акте приводится заключение комиссии о дальнейшем использовании извлеченных деталей и узлов, содержащих драгоценные металлы. Например, при сдаче отходов и лома на переработку в акте должно быть написано: "Подлежат сдаче в виде лома и отходов драгоценных металлов".

Полученные в результате демонтажа детали и узлы приходятся на склад и учитываются в карточке учета отходов <*> по общей массе отходов и массе в чистоте содержащихся в них драгоценных металлов (п. 6.19. Инструкции N 68н). Сведения о чистой массе драгоценных металлов, содержащихся в отходах, берутся из технической документации демонтированного оборудования или его аналогов (паспорта, руководства по эксплуатации). В бухгалтерском учете полученные в ходе демонтажа детали и узлы приходятся на основании составленных требований-накладных (ф. 0315006) (п. 61 Инструкции N 148н).

<*> В соответствии с нормами Приказа N 123н учет деталей и узлов, находящихся на складе, ведется в книге (карточке) учета материальных ценностей.

Порядок переработки лома и отходов драгоценных металлов и оплаты проведенных работ и оказанных услуг устанавливается на договорной основе с переработчиком. Кто будет выступать в качестве переработчика (аффинажная организация или другая организация, имеющая соответствующую лицензию), определяется учреждением здравоохранения самостоятельно или путем согласования этого вопроса с главным распорядителем. Организации - переработчики лома и отходов драгоценных металлов определяют классификацию видов вторичного сырья и устанавливают нормативы извлечения драгоценных металлов при переработке по этим видам (п. 3.4. Инструкции N 68н). Договор между учреждением здравоохранения и перерабатывающей организацией заключается в соответствии с нормами Федерального закона от 21.07.2005 N 94-ФЗ "О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд" (далее - Закон о государственных закупках).

Транспортировка деталей и узлов на перерабатывающее предприятие осуществляется в таре, исключающей потери (в мешках из плотной бумаги или прочной ткани, в деревянной таре, выложенной внутри плотной бумагой). В посылку вкладывается опись отправляемого лома и отходов драгоценных металлов, которая составляется ответственным за сдачу-отгрузку лицом по форме 40-МТ (п. 3.15. Инструкции N 590). Один экземпляр описи направляется перерабатывающей организации, второй - остается в учреждении здравоохранения, а третий - вкладывается в посылку. Помимо описи при транспортировке деталей и узлов оформляется Накладная на отпуск материалов на сторону (ф. М-15). Она выписывается в двух экземплярах. Один экземпляр остается в учреждении здравоохранения, другой - передается перерабатывающей организации (п. 3.12. Инструкции N 590).

После извлечения драгоценных металлов из изделий и узлов перерабатывающая организация выдает учреждению паспорт, отражающий фактическое количество драгоценных металлов, содержащихся в деталях и узлах. Уполномоченный работник учреждения здравоохранения сопоставляет количество драгоценных металлов в этом сырье с паспортными данными аффинажных организаций и при наличии расхождений выясняет их причины (п. 6.20 Инструкции N 68н). По результатам сопоставления в учетные и отчетные документы вносятся необходимые коррективы. При этом первоначальные сведения о количестве драгоценных металлов, содержащихся в ломе и отходах, записанные на основании данных технической документации или иных источников, исправляются. Исправления производятся путем зачеркивания первоначальных записей и проставления над зачеркнутыми записями новых записей. Новые записи о поставленных на учет и отправленных драгоценных металлах производятся на основании паспортных данных перерабатывающих предприятий.

Образовавшаяся разница между фактической массой драгоценных металлов и их массой по данным завода-изготовителя списывается за счет учреждения здравоохранения (п. 4.10. Инструкции N 590). Рассмотрим порядок отражения операций по реализации драгоценных металлов, извлеченных из медицинского оборудования, на примере.

Пример. По данным паспорта демонтированного оборудования, имеющиеся в нем детали и узлы содержат 4,5 г золота. Демонтаж оборудования осуществлялся работником учреждения, полученные при этом детали и узлы были переданы аффинажной организации, с которой заключен соответствующий договор. По данным паспорта, составленного аффинажной организацией после извлечения из деталей и узлов драгметалла, его чистая масса

равна 2,8 г. Согласно применяемым аффинажной организацией нормативам и в соответствии с условиями договора извлеченные драгметаллы приобретены у учреждения здравоохранения по цене 1000 руб. за 1 г. Транспортные расходы по доставке деталей и узлов аффинажной организации составили 800 руб. (доставка производилась почтой). Рыночная цена драгметалла - 1200 руб. за 1 г. Операции осуществлялись в рамках приносящей доход деятельности вне зависимости от того, за счет каких средств было приобретено демонтированное оборудование. Все цифры, приведенные в примере, условные. В бухгалтерском учете данные операции будут отражены следующим образом:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Приняты к учету детали и узлы, содержащие драгметаллы (4,5 г х 1200 руб.)	1 (2) 105 06 340	1 (2) 401 01 172	5400
Отправлены детали и узлы аффинажной организации	1 (2) 105 06 340 (аффинажная организация)	1 (2) 105 06 340 (склад учреждения здравоохранения)	5400
Отражены расходы по транспортировке деталей и узлов	2 106 04 340	2 208 05 560	800
Начислен доход, полученный от реализации драгметалла, содержащегося в деталях и узлах на основании паспорта <*>	2 205 09 560	2 401 01 172	2800
Поступили на счет учреждения денежные средства от реализации драгметалла	2 201 01 510	2 205 09 660	2800
Красное сторно. Произведена корректировка стоимости деталей, содержащих драгоценные металлы (5400 руб. - 2800 руб.)	1 (2) 105 06 340	1 (2) 401 01 172	(2600)
Произведено списание деталей и узлов после их реализации	1 (2) 401 01 172	1 (2) 105 06 440 (склад учреждения здравоохранения)	2800

<*> Операция по реализации лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, освобождается от обложения НДС, если они были реализованы организацией, занимающейся их переработкой и аффинажем (Письмо Минфина России от 27.06.2007 N 03-07-11/200).

Демонтаж силами сторонней организации

При отсутствии возможности производить демонтаж собственными силами (нет соответствующего структурного подразделения или штатного специалиста) учреждения здравоохранения вправе обратиться за оказанием подобных услуг к сторонним организациям, имеющим лицензию на проведение указанных работ. Чаще всего такими организациями выступают перерабатывающие предприятия (в том числе и аффинажные организации). В договоре, заключаемом между учреждением здравоохранения и сторонней организацией, в соответствии с нормами Закона о государственных закупках предусматриваются условия относительно:

- места проведения демонтажа (на территории учреждения здравоохранения или сторонней организации);
- порядка и условий оплаты;
- сроков выполнения работ и т.д.

По результатам проведенных демонтажных и аффинажных работ учреждению здравоохранения выдается паспорт, отражающий фактическое количество драгоценных металлов, содержащихся в деталях и узлах демонтированного оборудования. Эти сведения отражаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном рассмотренному выше.

Внимание! Расчеты со сдатчиками лома и отходов драгоценных металлов осуществляются перерабатывающими предприятиями на основе договора о поставке по результатам опробования и анализа (входного контроля) исходя из отпускных цен на соответствующие аффинированные драгоценные металлы за вычетом стоимости переработки их лома и отходов (п. 2 Постановления Правительства РФ от 25.06.1992 N 431 "О порядке сбора, приемки и переработки лома и отходов драгоценных металлов и драгоценных камней" <*>).

<*> В редакции Постановления Правительства РФ от 14.12.2006 N 767.

Сдача отходов драгоценных металлов от зубопротезирования

В соответствии с пп. "в" п. 5 Инструкции о порядке использования и учета стоматологическими учреждениями драгоценных металлов для зубного протезирования, утвержденной Приказом Минздрава СССР от 11.02.1972 N 107 (далее - Инструкция N 107), стоматологические учреждения, использующие драгоценные металлы, а также вышестоящие учреждения, в подчинении которых они находятся, должны обеспечить полный сбор, учет и своевременную сдачу в государственный фонд в виде отходов 1,5% золота от полировочных материалов и принадлежностей, используемых при изготовлении зубных протезов.

Организационные моменты по сбору отходов, содержащих драгоценные металлы, прописаны в разд. IV "Сбор отходов, содержащих драгоценные металлы, и сдача их в государственный фонд" Инструкции N 107. Следует заметить, что данный нормативный акт был издан больше 30 лет назад и за это время рыночная экономика внесла свои коррективы в порядок сбора и сдачи отходов, содержащих драгоценные металлы, полученных от зубного протезирования. Рассмотрим порядок сдачи этих отходов через призму действительности.

Металлокерамические конструкции сегодня - наиболее совершенный вид несъемных протезов. При изготовлении металлокерамических конструкций используются сплавы металлов и керамические системы. В ортопедической стоматологии применяется более 500 видов сплавов. Согласно международным стандартам качества ИСО (Интернациональная организация по стандартам) все сплавы делятся на четыре основные группы:

- сплавы благородных металлов на основе золота;
- сплавы благородных металлов, содержащие 25 - 75% золота, платины или других драгоценных металлов;
- сплавы неблагородных металлов;
- сплавы для металлокерамических конструкций.

Сплавы под керамику также подразделяются на классы согласно международным стандартам ИСО:

- сплавы на основе золота (больше 75%), в которые в небольших пропорциях могут входить и другие благородные металлы (платина, палладий и др.);
- сплавы на основе палладия (с содержанием палладия больше 75%);
- сплавы на основе неблагородных металлов (хромоникелевые и кобальтохромовые сплавы).

Учет лома и отходов драгоценных металлов, оставшихся от протезирования, находящихся в кладовой стоматологической поликлиники, ведет материально ответственное лицо в Карточке складского учета материалов (ф. М-17) <*>. В ней указываются отдельные счета для каждого наименования и вида отходов драгметаллов и каждой пробы (п. 47 Инструкции N 107). Из кладовой отходы отправляются перерабатывающему их предприятию.

<*> По мнению автора, не будет являться нарушением законодательства использование в этом случае книги (карточки) учета материальных ценностей, формы которых утверждены Приказом N 123н.

Формирование посылки и отправка ее перерабатывающему предприятию осуществляются материально ответственным лицом по письменному распоряжению руководителя стоматологической поликлиники (п. 42 Инструкции N 107). При этом оформляется Накладная на отпуск из кладовой драгметаллов для переработки (ф. М-61). Она выписывается в двух экземплярах: первый выдается получателю посылки с драгметаллами для передачи заводу или вкладывается в посылку, отправляемую спецсвязью, а второй остается у приемщика. Взвешивание и упаковка посылки с драгметаллами производятся приемщиком при обязательном присутствии работника бухгалтерии учреждения (п. 44 Инструкции N 107).

Организация-получатель определяет содержание платины, золота и серебра - чистоты в полученных отходах, оформляет результаты опробования (полировочных отходов) паспортом, один экземпляр которого высылается стоматологическому учреждению.

Внимание! В данном случае, так же как и в предыдущем, порядок переработки лома и отходов драгоценных металлов и оплаты проведенных работ и оказанных услуг устанавливается на договорной основе с переработчиком. Организации - переработчики лома и отходов драгоценных металлов определяют

классификацию видов вторичного сырья и устанавливают нормативы извлечения драгоценных металлов при переработке по этим видам (п. 3.4 Инструкции N 68н).

Сдача использованных фотоматериалов, содержащих серебро

Рентгеновская пленка является серебросодержащим изделием. После использования она подлежит сдаче для извлечения из нее серебра в порядке, установленном Инструкцией по учету, сбору, хранению и сдаче в государственный фонд серебра в виде лома и отходов, получаемого при сборе изношенных серебросодержащих узлов и деталей электроаппаратуры, приборов и иных изделий, утвержденной Минэнерго России 19.09.1979 (далее - Инструкция по сбору, хранению и сдаче отходов серебра).

Согласно п. 3.2. данной Инструкции запрещено уничтожать вышедшие из употребления изделия и детали, содержащие серебро, без предварительного его извлечения. Запрещено выливать отработанные фиксажные и другие серебросодержащие растворы, уничтожать или сжигать отработанные кинофотоматериалы (фотобумагу, фотопленку, фоторентгенопленку) без предварительного извлечения из них серебра.

При использовании фотоматериалов, содержащих серебро, обязательному сбору подлежат (п. 3.10. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра):

- отработанные фиксажные растворы;
- первая промывная вода после промывки от фиксированных отпечатков;
- растворы, остающиеся от усиления изображений отпечатков;
- обрезки фотобумаги и использованные или бракованные фотоотпечатки;
- использованные или бракованные негативы фоторентгенопленок и фотопластинок; бой фотопластинок;
- заправочные и защитные концы фотокинорентгенопленки;
- остатки сухой или жидкой эмульсии;
- обтирочные, фильтровальные и другие материалы, применяемые при фотографических работах и при обработке серебросодержащих отходов (бумага, ткань, вата и др.), которые после первичной обработки отправляются на специализированные предприятия для извлечения из них серебра.

Хранение серебросодержащего лома и отходов должно быть сосредоточено в специальных кладовых, оборудованных стеллажами, а также снабженных необходимым количеством тары, обеспечивающей полный сбор отходов. Кладовые по окончании рабочего дня должны закрываться на замок и опечатываться материально ответственными лицами (п. 3.12. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра).

Использованные фотоматериалы, содержащие серебро, подготовленные к сдаче, подлежат опробованию и анализу для определения процентного содержания, если в стоматологической поликлинике имеется лаборатория (п. 4.3. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра). При отсутствии такой лаборатории содержание серебра определяется перерабатывающим предприятием, с которым заключен договор о сдаче серебросодержащих отходов для дальнейшей их переработки. На территории отдельных субъектов (например, Нижегородской области) сдача серебросодержащих отходов производится строго в централизованную лабораторию, занимающуюся сбором и переработкой таких отходов (Приказ Департамента здравоохранения администрации Нижегородской области от 11.11.1998 N 787-в "Об упорядочении сбора и сдачи серебросодержащих отходов в лечебно-профилактических учреждениях Нижегородской области").

Отходы серебра отправляются на перерабатывающее предприятие (в централизованную лабораторию) почтовыми посылками, багажом по железной дороге или другим видом транспорта с оценочной стоимостью отгружаемых материалов (п. 4.9. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра). В посылку вкладывается опись по форме, приведенной в Приложении 3 к Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра (п. 4.11. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра).

Взвешивание и упаковка лома и отходов серебра производятся материально ответственными за хранение, полноту сбора и сдачу лома и отходов работниками, назначенными приказом руководителя медицинского учреждения (п. 4.13. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра).

Передача использованных фотоматериалов перерабатывающему предприятию (централизованной лаборатории) оформляется актом о приеме-передаче, составленным в произвольной форме.

Расчеты за серебро в ломе и отходах со сдатчиками производятся по отпускным (рыночным) ценам на серебро за вычетом стоимости переработки лома и отходов (п. 5.1. Инструкции по сбору, хранению и сдаче отходов серебра). Все затраты, связанные с отправкой и транспортировкой лома и отходов серебра на перерабатывающие предприятия, являются расходами учреждений здравоохранения - сдатчиков. Оплата стоимости серебра, содержащегося в ломе и отходах, производится по паспортам предприятий, принявших лом и отходы в переработку. Паспорта должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером предприятия или их заместителями и скреплены гербовой печатью предприятия.