

## Учет бланков строгой отчетности

Постановлением Совмина от 22.12.2001 г. № 1846 «О некоторых вопросах изготовления и использования бланков ценных бумаг и документов с определенной степенью защиты» в республике создан Государственный реестр бланков ценных бумаг и документов с определенной степенью защиты, а также документов с определенной степенью защиты (далее – Государственный реестр). Государственный реестр является открытым и подлежит публикации на сайте Минфина. Бухгалтерский учет, хранение выданных (реализованных) бланков и документов, зарегистрированных в Государственном реестре, осуществляются в порядке, установленном законодательством в отношении бланков строгой отчетности.

**П**орядок использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности юридическими лицами всех форм собственности (включая бюджетные организации) и индивидуальными предпринимателями определен Инструкцией о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, утвержденной постановлением Минфина от 18.12.2008 г. № 196 (далее – Инструкция № 196), нормы которой в отношении бюджетных организаций рассмотрены в данном материале.

### Первичная документация по учету бланков строгой отчетности

Инструкцией № 196 утверждены следующие формы первичных учетных документов, которыми оформляются операции по движению бланков строгой отчетности:

• акт проверки наличия бланков строгой отчетности (приложение 1 к Инструкции № 196), который составляется (в двух экземплярах) при расхождении фактического наличия книжек бланков строгой отчетности с данными сопроводительных документов. В нем отражается количество не оказавшихся в наличии книжек с указанием серий и номеров бланков строгой отчетности. Первый экземпляр акта направляется поставщику для выяснения причин расхождения и принятия мер, второй – остается у организации;

• приходно-расходная накладная на бланки строгой отчетности (приложение 3 к Инструкции № 196), которая оформляется при выдаче бланков ответственным исполнителям в подотчет с указанием серий и номеров бланков с разрешения руководителя и главного бухгалтера организации или лиц, ими уполномоченных;

• акт на списание использованных бланков строгой отчетности (приложение 5 к Инструкции № 196), который оформляется при списании

бланков с учета (с подотчета ответственного исполнителя);

• реестр бланков строгой отчетности, подлежащих уничтожению (приложение 6 к Инструкции № 196), акт на списание испорченных, аннулированных бланков строгой отчетности (приложение 7 к Инструкции № 196).

В реестре бланков строгой отчетности, подлежащих уничтожению, регистрируются испорченные и (или) аннулированные бланки, подлежащие уничтожению. Вместе с реестром бланки должны храниться в организации в течение месяца после проведения налоговыми органами проверки соблюдения налогового законодательства. По истечении названного срока бланки готовятся к уничтожению. Для этой цели приказом руководителя назначается комиссия в составе должностных лиц организации, которая обязана проверить наличие подлежащих уничтожению бланков и дать заключение, подтверждающее необходимость их уничтожения. В присутствии комиссии проверенные бланки упаковываются, опечатываются (опломбируются). Затем составляется акт на списание испорченных, аннулированных бланков строгой отчетности с указанием серий и номеров бланков, подлежащих уничтожению, который в трехдневный срок передается на утверждение руководителю организации. После его утверждения (в течение пяти дней после получения акта руководителем) производится фактическое уничтожение бланков, о чем составляется акт об уничтожении бланков строгой отчетности (по форме, утвержденной руководителем организации), который также утверждается руководителем организации (в трехдневный срок).

В целях контроля использования бланков строгой отчетности в бухгалтерии организации на каждого ответственного исполнителя открывается карточка-справка по выданным и использованным

бланкам строгой отчетности (приложение 4 к Инструкции № 196).

## Приходно-расходная книга по учету бланков строгой отчетности

В соответствии с п. 7 Инструкции № 196 поступившие бланки строгой отчетности должны быть оприходованы материально ответственным лицом.

Согласно пп. 8, 9, 10 Инструкции № 196 материально ответственное лицо поступление бланков строгой отчетности отражает в приходно-расходной книге по учету бланков строгой отчетности (по форме согласно приложению 2 к Инструкции № 196), которая до начала в ней записей должна быть пронумерована, прошнурована, скреплена печатью и подписана руководителем и главным бухгалтером организации. Записи в книге (приход, расход, остаток) ведутся материально ответственными лицами в количественном выражении по номерам и сериям. Она может вестись на машинных носителях информации. В данном случае должны быть обеспечены защита информации, сохранение архива по данной информации в течение срока, установленного законодательством, возможность получения надлежащим образом заверенной бумажной копии.

Непосредственно в приложении 2 к Инструкции № 196 есть такая запись: «На каждый вид бланков заводится один или несколько отдельных листов книги. Каждая операция по получению, выдаче и возврату бланков записывается отдельной строкой. Учет получения и выдачи бланков строгой отчетности ведется главным бухгалтером либо по его поручению одним из работников согласно утвержденному распределению обязанностей».

## Корреспонденция субсчетов по операциям с бланками строгой отчетности

Пунктами 2, 3 Инструкции № 196 определено, что бланки строгой отчетности должны соответствовать типовым формам, утвержденным Минфином, или формам, утвержденным иными республиканскими органами государственного управления в соответствии с законодательством. Перечень документов, относящихся к бланкам строгой отчетности, место, порядок их хранения и использования устанавливаются приказом руководителя организации.

В Инструкции № 196 имеется отдельная глава 5 «Бухгалтерский учет бланков строгой отчетности», в которой названы бухгалтерские записи по

**ТАБЛИЦА 1. СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Нормативно-правовой документ	Характеристика забалансовых счетов по учету бланков строгой отчетности
Инструкция № 196 (бюджетные организации)	Согласно п. 20 Инструкции № 196 аналитический учет бланков строгой отчетности на забалансовом счете 04 «Бланки строгой отчетности» ведется бюджетными организациями по каждому виду бланков и местам их хранения (материально ответственным лицам). Централизованные бухгалтерии дополнительно ведут учет бланков строгой отчетности по каждому обслуживаемому учреждению. В соответствии с п. 21 Инструкции № 196 к счету 04 открываются субсчета в разрезе материально ответственных лиц, записи в которых производятся с указанием конкретных серий и номеров бланков по фактически произведенным затратам на их приобретение
Инструкция № 196 (коммерческие организации)	Согласно п. 20 Инструкции № 196 аналитический учет бланков строгой отчетности на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности» ведется коммерческими организациями по каждому виду бланков и местам их хранения (материально ответственным лицам). В Типовом плане счетов бухгалтерского учета, утвержденном постановлением Минфина от 29.06.2011 г. № 50, забалансовый счет 006 называется «Бланки документов с определенной степенью защиты». В соответствии с п. 21 Инструкции № 196 поступление бланков конкретных серий и номеров отражается на забалансовом счете 006 по номинальной стоимости или условной оценке
Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Минфина от 29.06.2011 г. № 50 (далее – Инструкция № 50)	Согласно п. 84 Инструкции № 50 забалансовый счет 006 «Бланки документов с определенной степенью защиты» предназначен для обобщения информации о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков документов с определенной степенью защиты. Бланки документов с определенной степенью защиты учитываются на забалансовом счете 006 по номинальной стоимости или в условной оценке. Аналитический учет по забалансовому счету 006 ведется по видам бланков документов с определенной степенью защиты и местам их хранения

### Примечание.

Как видим, Инструкция № 196 обязывает вести забалансовый учет бланков строгой отчетности в бюджетных организациях в оценке по фактически произведенным затратам на их приобретение (в отличие от коммерческих организаций).

По мнению автора, в соответствии со ст. 1 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» бухгалтер имеет возможность высказать по этому вопросу свое профессиональное суждение.

**Профессиональное суждение** – точка зрения и действие главного бухгалтера организации, организации или индивидуального предпринимателя, оказывающих услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, которые излагаются организацией в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности

учету бланков строгой отчетности отдельно для бюджетных организаций и отдельно для коммерческих организаций.

Для учета бланков строгой отчетности в бюджетных организациях предназначен субсчет 210 «Расходы к распределению», в коммерческих организациях – счет 10 «Материалы». Учет бланков строгой отчетности ведется в количественном и стоимостном выражении.

**Примечание.**

Субсчет 210 «Расходы к распределению» используется в бюджетных организациях для таких же целей, как счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 97 «Расходы будущих периодов» в коммерческих организациях. Поэтому причину, по которой принято решение учитывать движение бланков (мате-

риальных ценностей) на субсчете 210, могут объяснить только специалисты Минфина. В бюджетных организациях имеется счет, аналогичный счету 10 «Материалы» в коммерческих организациях.

Учет бланков строгой отчетности ведется также на забалансовых счетах: в бюджетных организациях – на счете 04 «Бланки строгой отчетности», в коммерческих организациях – на счете 006 «Бланки документов с определенной степенью защиты».

В таблице 1 приведена сравнительная характеристика забалансовых счетов по учету бланков строгой отчетности в бюджетных и коммерческих организациях.

В таблице 2 приведена методика бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, определенная Инструкцией № 196 для бюджетных организаций.

**ТАБЛИЦА 2. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

№ п / п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Поступление бланков строгой отчетности	210	178
1	Одновременно бланки строгой отчетности отражаются по забалансовому счету	04	
<b>Примечание.</b>			
Согласно п. 21 Инструкции № 196 поступившие бланки строгой отчетности оцениваются в бухгалтерском учете следующим образом:			
в коммерческих организациях – по счету 10 «Материалы» бланки строгой отчетности отражаются по фактически произведенным затратам на их приобретение, а по забалансовому счету 006 «Бланки строгой отчетности» («Бланки документов с определенной степенью защиты») – по номинальной стоимости или условной оценке;			
в бюджетных организациях – по субсчету 210 «Расходы к распределению» записи, по мнению автора, должны производиться по фактическим затратам на их приобретение, как и в коммерческих организациях по счету 10, но об этом в Инструкции № 196 указаний нет. Поступление бланков конкретных серий и номеров по забалансовому счету 04 «Бланки строгой отчетности» отражается по фактически произведенным затратам на их приобретение в разрезе материально ответственных лиц			
2	Выдача бланков строгой отчетности ответственным исполнителям в подотчет	200, 202, 211, 215, 080	210
<b>Примечание.</b>			
Ответственные исполнители – это также материально ответственные лица. Они занимаются заполнением, оформлением бланков строгой отчетности.			
Бухгалтерская запись по операции 2 говорит о том, что при выдаче ответственным исполнителям бланков их стоимость списывается на затраты (расходы), производимые за счет бюджетных средств или за счет средств, получаемых от осуществления приносящей доход (предпринимательской) деятельности.			
После этой записи в активе бухгалтерского баланса бланки строгой отчетности не будут числиться, но надо продолжать их учитывать по забалансовому счету 04 до момента списания конкретных серий и номеров бланков по фактически произведенным затратам на их приобретение			
3	Списание конкретных серий и номеров бланков строгой отчетности с подотчета материально ответственных лиц		04
<b>Примечание.</b>			
Из п. 21 Инструкции № 196 следует, что в бюджетных организациях необходимо ежемесячно при списании бланков с подотчета ответственных исполнителей определять фактическую стоимость списанных конкретных серий и номеров бланков в разрезе каждого ответственного исполнителя			
4	Списание испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности в соответствии с п. 24 Инструкции № 196	200, 202, 211, 215, 080	210
	Одновременно списываются бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету		04

**Примечание.** Списание бланков строгой отчетности в этих случаях происходит по причине сбоя в работе программных продуктов и оргтехники, отказа клиентов от покупки товара, неправильно представленных данных для заполнения бланка, а также различных чрезвычайных обстоятельств (пожара, наводнения, аварии коммунальных сетей и других), произошедших при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям.

Напомним, бланки, находящиеся у ответственных исполнителей, не числятся на субсчете 210 (см. операцию 2), поэтому, по мнению автора, бухгалтерская запись по операции 4 касается списания испорченных и (или) аннулированных бланков только по обстоятельствам,

1	2	3	4
<p>происшедшим при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям. Одновременно списание конкретных серий и номеров бланков отражается по забалансовому счету 04.</p> <p>Порча бланков по причинам сбоя в работе программных продуктов и оргтехники, отказа клиентов от покупки товара, неправильно представленных данных для заполнения бланка может произойти только у ответственного исполнителя. В этом случае списание испорченных бланков надо отражать только по забалансовому счету 04.</p>			
5	Списание стоимости недостающих, испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности (при наличии виновных лиц)	170	200, 202, 210, 211, 215, 080
	Одновременно списываются бланки конкретных серий и номеров		04
<p><b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись говорит о том, что если виновником недостачи, порчи и (или) аннулирования бланков являются ответственные исполнители, необходимо откорректировать (уменьшить) соответствующие расходы (затраты), куда были списаны бланки при выдаче их ответственным исполнителям. Одновременно следует списать бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету 04.</p> <p>Обратите также внимание, что в пп. 25 и 26 Инструкции № 196 название субсчета 170 не соответствует его названию в Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, утвержденной постановлением Минфина от 22.04.2010 г. № 50 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета» (в Плана счетов – «Расчеты по недостачам»; в Инструкции № 196 – «Дебиторы по недостачам»)</p>			
6	Сумма НДС, исчисленная при наличии виновных лиц от стоимости испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности	170	173

**Примечание.**  
Бухгалтерская запись по операции 6 названа в п. 26 Инструкции № 196. Такая запись может быть составлена только в организациях, осуществляющих приносящую доходы (предпринимательскую) деятельность, и при условии приобретения бланков, стоимость которых отнесена на виновных лиц, за счет доходов от осуществления предпринимательской деятельности.

Однако в соответствии с подп. 8.6 Инструкции о порядке определения размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утвержденной постановлением Минфина и Минэкономики от 24.03.2003 г. № 39/69, такой записи в бюджетной организации быть не может. Согласно названной Инструкции увеличение размера вреда на сумму налогов, подлежащих уплате организацией при выбытии имущества вследствие утраты, хищения, повреждения (порчи), недостачи в порядке, установленном законодательством, предусмотрено лишь для организации, являющейся коммерческой

## Учет бланков трудовых книжек

В соответствии с указаниями Минфина бланки трудовых книжек и вкладышей к ним в бюджетных организациях являются денежными документами и учитываются на субсчете 132 «Денежные документы». В материале приведена методика учета названных бланков, установленная Минфином для бюджетных организаций, в сравнении с методикой учета, действующей в коммерческих организациях, а также проведен анализ нормативно-правовых документов, подтверждающих, что бланки трудовых книжек и вкладышей к ним являются бланками строгой отчетности.

### Сравнительный анализ методик учета бланков трудовых книжек в бюджетных и коммерческих организациях.

#### Учет бланков трудовых книжек в бюджетных организациях

В соответствии с п. 28 Методических указаний о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденных приказом Минфина от 17.12.1999 г. № 364 (далее – Методические указания № 364) бланки трудовых книжек и вкладышей к ним учитываются в бюджетных организациях на субсчете 132 «Денежные документы», т.е. являются денежными документами.

**Справочно.** На субсчете 132 (кроме бланков трудовых книжек и вкладышей к ним) учитываются оплаченные талоны на питание, оплаченные путевки в дома отдыха, санатории, турбазы, полу-

ченные извещения на почтовые переводы, почтовые марки и марки госпошлины, облигации займа (сданные больными на хранение) и др.

Аналитический учет денежных документов ведется по их видам (п. 28 Методических указаний № 364).

Денежные документы поступают на ответственное хранение в кассу организации. Прием в кассу и выдача из кассы денежных документов оформляется кассовыми ордерами, на которых ставится штамп «фондовый» или делается такая надпись от руки красным карандашом.

Учет этих операций ведется отдельно от операций по денежным средствам. Регистрация приходных и расходных фондовых ордеров ведется в конце журнала регистрации приходных и расходных кассовых документов на отдельных листах.

Методика учета бланков трудовых книжек и вкладышей к ним в бюджетных организациях