

# Учет результатов инвентаризации активов и обязательств в бюджетных организациях

**Н**ормативными документами, которыми следует руководствоваться при проведении инвентаризации активов и обязательств, являются:

1) Закон РБ от 12.07.2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-З);

2) Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Минфина от 30.11.2007 г. № 180 (далее – Инструкция № 180).

**Активы** – имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод.

**Обязательства** – задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала организации (ст. 1 Закона № 57-З).

При проведении инвентаризации фактическое наличие активов и обязательств организации со-поставляется с данными бухгалтерского учета (п. 1 ст. 13 Закона № 57-З).

Согласно п. 4 ст. 9 Закона № 57-З порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций включается в учетную политику организации.

Инструкция № 180 устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств (в том числе активов, числящихся в бухгалтерском учете за балансом), оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете.

При реорганизации организации путем присоединения одной организации к другой инвентаризация активов и обязательств проводится у присоединяемой организации. По результатам инвентаризации составляется передаточный акт и баланс.

В материале рассмотрен порядок отражения в бухгалтерском учете бюджетной организации вы-

явленных при инвентаризации расхождений между фактическим наличием активов и обязательств организаций и данными бухгалтерского учета согласно действующим в настоящее время нормативным документам.

## Обязательное проведение инвентаризации

Согласно п. 2 ст. 13 Закона № 57-З проведение инвентаризации активов и обязательств организации обязательно:

- 1) при реорганизации или ликвидации организации;
- 2) перед составлением годовой отчетности;
- 3) при смене материально ответственных лиц;
- 4) при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- 5) при возникновении чрезвычайных ситуаций;
- 6) в иных случаях, предусмотренных законодательством РБ.

## Сроки проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности

Установлены следующие сроки проведения инвентаризации активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (п. 7 Инструкции № 180):

- 1) не ранее 1 ноября – основных средств, нематериальных активов, незавершенного строительства, незавершенного производства и полуфабрикатов, сырья и материалов, готовой продукции, продукции подсобного сельского хозяйства, животных на выращивании и откорме;
- 2) не ранее 1 декабря – обязательств, денежных средств и других активов.

Сроки проведения инвентаризаций (годовых, в течение года), перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавлива-

ются руководителем организации (п. 8 Инструкции № 180).

Инвентаризация в филиалах (обособленных подразделениях), выделенных на отдельный баланс, проводится в порядке и сроки, установленные юридическим лицом, их создавшим (п. 9 Инструкции № 180).

## Периодичность проведения инвентаризаций

Пунктом 8 Инструкции № 180 установлена следующая периодичность проведения инвентаризаций активов и обязательств:

**1) не менее одного раза в год подлежат инвентаризации:**

- основные средства;
- нематериальные активы;
- незавершенное строительство;
- сырье, материалы;
- готовая продукция;
- товары для реализации (в том числе товары на складах, товары в розничной торговле, тара под товаром и порожняя, покупные изделия, продукция подсобного сельского хозяйства);
- животные на выращивании и откорме (в том числе молодняк животных);
- денежные средства;
- обязательства и другие активы;

**2) не менее двух раз в год подлежат инвентаризации:**

- незавершенное производство;
- полуфабрикаты.

Установленное выше количество проводимых в течение года обязательных инвентаризаций может быть увеличено по решению руководителя организации.

Республиканские органы государственного управления, иные организации, подчиненные Совмину, осуществляющие методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью организаций соответствующих отраслей экономики, устанавливают особенности проведения инвентаризации отдельных видов активов (п. 11 Инструкции № 180).

Так, Инструкцией об организации диетического питания в государственных организациях здравоохранения, утвержденной постановлением Минздрава от 29.08.2008 г. № 135, предусмотрено проводить инвентаризацию пищевых продуктов **не менее одного раза в квартал**.

При инвентаризации наличной иностранной валюты, находящейся в кассе, следует руководствоваться нормами Инструкции о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь, утвержденной постановлением Правления Национального банка РБ от 29.03.2013 г. № 185 (далее – Инструкция № 185).

В сроки, установленные руководителями юридического лица, подразделения, но не реже одного раза в квартал проводится внезапная инвентаризация с полным полистным (поштучным) пересчетом наличной иностранной валюты, находящейся в кассе, в соответствии с Инструкцией № 180 (п. 61 Инструкции № 185).

## Инвентаризационные комиссии

Для проведения инвентаризации руководитель организации издает приказ, в котором должно быть определено: какие активы и обязательства подлежат инвентаризации и по какой причине, дата ее начала и окончания, состав инвентаризационной комиссии, срок сдачи материалов по инвентаризации в бухгалтерию (приложение 1 к Инструкции № 180).

В крупных организациях создаются постоянно действующая центральная инвентаризационная комиссия и рабочие инвентаризационные комиссии. Председателем центральной инвентаризационной комиссии назначается руководитель организации или его заместитель (или начальник структурного подразделения), рабочих инвентаризационных комиссий – представитель руководителя организации, назначившего инвентаризацию (руководитель или его заместитель, начальник структурного подразделения). В состав инвентаризационных комиссий включаются работники бухгалтерской службы, другие специалисты в зависимости от специфики проводимой инвентаризации, имеющие необходимые навыки, знания.

Материально ответственные лица не включаются в состав инвентаризационной комиссии для проверки находящихся у них в подотчете товарно-

**ТАБЛИЦА 1. ОБЯЗАННОСТИ ИНВЕНТАРИЗАЦИОННЫХ КОМИССИЙ**

использует ходатайство о назначении комиссии  
и Инструкцию № 13-III «Инструкция № 180»  
оказывает методическую помощь рабочим комиссиям по вопросам проведения инвентаризаций;  
проводит контрольные проверки результатов инвентаризаций, выполненных рабочими комиссиями;  
совместно с руководителями соответствующих подразделений и служб контролирует соблюдение установленных правил проведения инвентаризаций;  
рассматривает материалы инвентаризаций, представленные рабочими комиссиями;  
готовит предложения по регулированию результатов инвентаризации и представляет их на рассмотрение руководителю организации вместе с материалами инвентаризации

**Рабочие комиссии**  
(п. 12 Инструкции № 180)  
осуществляют инвентаризацию активов и обязательств организации;  
оформляют результаты инвентаризации необходимыми документами;  
получают от материально ответственных лиц объяснительные записки о причинах выявленных инвентаризацией излишков, недостач, порчи ценностей;  
принимают решение по регулированию выявленных ими результатов инвентаризации и представляют его вместе с материалами инвентаризаций на рассмотрение центральной инвентаризационной комиссии

материальных ценностей, денежных средств, но обязательно должны участвовать в их проверке.

В качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии не должен назначаться один и тот же работник два раза подряд у одних и тех же материально ответственных лиц.

## Бухгалтерский учет

До 1 января 2014 года выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов и обязательств с данными бухгалтерского учета отражались в бухгалтерском учете бюджетных организаций в соответствии со ст. 12 Закона РБ от 18.10.1994 г. № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 3321-XII):

1) стоимость излишков активов при принятии их на бухгалтерский учет относилась **на увеличение доходов (источников финансирования)**;

2) недостача активов и (или) их порча в пределах норм естественной убыли списывалась **на увеличение расходов**;

3) недостача активов, произошедшая сверх норм естественной убыли, покрывалась за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи активов и (или) их порчи списывались **на увеличение расходов**;

4) дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности списывалась **на увеличение расходов**;

5) кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности списывалась **на увеличение доходов (источников)**.

Законом № 57-З, вступившим в силу с 1 января 2014 года, эти вопросы не регулируются.

Согласно п. 3 ст. 13 Закона № 57-З порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности выявленных при инвентаризации расхождений между фактическим наличием активов и обязательств организации и данными бухгалтерского учета устанавливается Минфином.

В настоящее время при отражении результатов инвентаризации в бюджетных организациях следует руководствоваться следующими нормативными документами Минфина:

1) Методическими указаниями о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденными приказом Минфина от 11.12.1997 г. № 59 (далее – Методические указания № 59);

2) Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.10.2012 г. № 60 (далее – Инструкция № 60);

3) Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 г. № 25 (далее – Инструкция № 25, постановление № 25);

4) Инструкцией по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 01.04.2004 г. № 63 (далее – Инструкция № 63);

5) Инструкцией № 180;

6) Инструкцией о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, утвержденной постановлением Минфина от 18.12.2008 г. № 196 (далее – Инструкция № 196).

В соответствии с п. 77 Инструкции № 180 результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителя организации по регулированию инвентаризационных разниц, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

В таблицах 2–7 рассмотрены методики учета результатов инвентаризации активов и обязательств на основании вышеуказанных нормативных документов (с учетом мнения автора).

## Методические указания № 59

Из корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59 (пп. 9–11, 22, 27, 32, 33) следует:

1) излишки материальных запасов при принятии их на бухгалтерский учет относятся на **увеличение доходов** (источников финансирования), что соответствует порядку, действующему до 1 января 2014 года;

2) недостача материальных запасов и (или) их порча в пределах норм естественной убыли, а также недостача, произошедшая сверх норм естественной убыли (если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них) в отличие от норм, действующих до 1 января 2014 года, списываются на **уменьшение доходов** (источников финансирования);

3) недостача материальных запасов, произошедшая сверх норм естественной убыли, относится на виновных лиц.

Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации материальных запасов на основании Методических указаний № 59 приведен в таблице 2.

**ТАБЛИЦА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприходование излишков оборудования, строительных материалов для капитального строительства, приобретенных за счет бюджетных средств	040, 041	143, 231
2	Оприходование излишков материалов для научных исследований, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет бюджетных средств	043, 060–067, 069	140, 230
3	Оприходование излишков оборудования, строительных материалов для капитального строительства, материалов длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании, спецоборудования для хоздоговорных научно-исследовательских работ, животных на выращивании и откорме, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	040, 041, 043, 044, 050, 060–067, 069	237 или 410
4	Списание недостачи материалов длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной за счет организаций	140, 230	043, 060–067, 069
5	Списание недостачи оборудования, строительных материалов для капитального строительства, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной за счет организаций	143, 231	040, 041
6	Списание недостачи оборудования, строительных материалов для капитального строительства, материалов длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании, спецоборудования для хоздоговорных научно-исследовательских работ, животных на выращивании и откорме, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, отнесенной за счет организаций	237 или 410	040, 041, 043, 044, 050, 060–067, 069
7	Списание недостачи оборудования и строительных материалов для капитального строительства, материалов длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной на виновника:		

1	на учетную стоимость недостающих ценностей	170	040, 041, 043, 060–067, 069
7	б) на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих ценностей	170	173
8	Списание недостачи оборудования и строительных материалов для капитального строительства, материалов длительного пользования для научных исследований и на лабораторном испытании, спецоборудования для хозяйственных научно-исследовательских работ, животных на выращивание и откорме, материалов и продуктов питания, приобретенных за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, отнесенной на виновника:		
	а) на учетную стоимость недостающих ценностей	170	040, 041, 043, 044, 050, 060–067, 069
	б) на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих ценностей	170	237 или 410

**Примечание.** Правила расчета размера вреда определены Инструкцией 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

**Справочно.** Методические указания № 59 действовали и до 1 января 2014 г., однако согласно п. 73 Инструкции № 180 результаты инвентаризации материальных запасов необходимо было отражать в бухгалтерском учете в соответствии с нормами Закона № 3321-XII.

Одновременно нормы п. 73 Инструкции № 180 противоречили п. 75 Инструкции № 180, в соответствии с которым результаты инвентаризации зачисляются на уменьшение (увеличение) бюджетного финансирования или внебюджетных источников в зависимости от того, за счет каких источников приобретались активы, недостача (излишек) которых обнаружена при инвентаризации. Исходя из п. 75 Инструкции № 180, недостача активов относится на уменьшение источников финансирования, а не на расходы организации, как гласил Закон № 3321-XII.

В настоящее время порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации материальных запасов согласно Методическим указаниям № 59 соответствует п. 75 Инструкции № 180, а п. 73 Инструкции № 180 является недействующим в связи с отменой Закона № 3321-XII.

## Инструкции № 60 и № 25

Порядок отражения на счетах бухгалтерско-

го учета результатов инвентаризации основных средств и нематериальных активов на основании инструкций № 60 и № 25 приведен в таблице 3.

**ТАБЛИЦА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1		3	4
1	Отражение первоначальной стоимости основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки	Соответствующие субсчета счета 01	250
	Отражение недостачи основных средств, установленной в результате инвентаризации:		
	а) на сумму накопленной амортизации за весь период эксплуатации	020	Соответствующие субсчета счета 01
2	б) на остаточную стоимость недостающих основных средств	250	Соответствующие субсчета счета 01
	в) на сумму, отнесенную на виновных лиц (при недостаче основных средств, приобретенных за счет бюджетных средств)	170	173
	г) на сумму, отнесенную на виновных лиц (при недостаче основных средств, приобретенных за счет средств, получаемых от приносящей доходы (предпринимательской) деятельности)	170	237 или 410
3	Первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки	019	250

**Примечание.** Необходимо обратить внимание на то, что в Инструкции № 25 операция по списанию недостач нематериальных активов, выявленных при инвентаризации, не предусмотрена.

По мнению автора, если предусмотрена операция по оприходованию нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, то необходимо предусмотреть операцию по списанию недостач нематериальных активов, выявленных при инвентаризации.

Причем, при списании недостач за счет виновного лица следует предусмотреть разные бухгалтерские записи в зависимости от того, за счет каких источников был приобретен нематериальный актив (по аналогии с порядком отражения недостач основных средств согласно Инструкции № 60).

В коммерческих организациях операции по списанию недостач нематериальных активов, выявленных при инвентаризации, предусмотрены Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением № 25

## Инструкция № 63

Порядок отражения на счетах бухгалтерско-

го учета результатов инвентаризации отдельных предметов в составе оборотных средств на основании Инструкции № 63 приведен в таблице 4.

**ТАБЛИЦА 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ В СОСТАВЕ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприходование излишков отдельных предметов, выявленных при инвентаризации	070, 071, 072, 073	260
2	Списание недостач отдельных предметов, выявленных при инвентаризации, за счет организаций	260	070, 071, 072, 073
3	Списание недостач отдельных предметов, выявленных при инвентаризации и отнесенных на виновных лиц (если предметы приобретались за счет бюджетных средств) (2 бухгалтерские записи одновременно)	170 260	070, 071, 072, 073 173
4	Списание недостач отдельных предметов, выявленных при инвентаризации и отнесенных за счет виновных лиц (если предметы приобретались за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности) (2 бухгалтерские записи одновременно)	170 260	070, 071, 072, 073 237 или 410

**Примечание.** Согласно п. 2 Инструкции № 63 предметы стоимостью до одной базовой величины за единицу (комплект) (за исключением посуды, кухонного и столового инвентаря) при отпуске их в эксплуатацию записываются на уменьшение фонда отдельных предметов в составе оборотных средств (кредит субсчета 070 в корреспонденции с дебетом субсчета 260).

Названные предметы, которые при передаче в эксплуатацию были списаны и не числятся в составе активов организации по данным бухгалтерского учета, продолжают учитываться в рамках оперативного учета. Эти предметы необходимо не только учитывать, но и проверять их фактическое наличие по сравнению с данными оперативного учета.

Учет движения этих предметов ведется бухгалтерией и материально ответственными лицами, которым выданы материальные ценности, по наименованиям предметов и количеству в ведомостях оперативного (количественного) учета движения отдельных предметов, находящихся в эксплуатации (форма 412) или в книге складского учета материалов (форма М-17).

Работники бухгалтерии периодически проверяют фактическое наличие этих предметов с записями в форме 412 или форме М-17.

О сверке записей на последней странице названных форм производится запись с указанием даты и подписи работника, производившего сверку.

## Инструкция № 180

Согласно п. 75 Инструкции № 180 результаты инвентаризации зачисляются на уменьшение (увеличение) бюджетного финансирования или внебюджетных источников в зависимости от того, за счет каких источников приобретались активы, недостача (излишек) которых обнаружена при инвентаризации.

Обратим внимание, что в п. 75 Инструкции № 180 речь идет лишь о порядке отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации активов (кроме основных средств, нематериальных активов, отдельных предметов в составе оборотных средств, дебиторской задолженности, бланков строгой отчетности).

В отношении порядка списания в бюджетных организациях сумм дебиторской задолженности

(активов) и кредиторской задолженности (обязательств) с истекшим сроком исковой давности, выявленных при инвентаризации, указаний со стороны Минфина не имеется.

В этом случае бюджетным организациям следует руководствоваться нормой п. 5 ст. 9 Закона № 57-З. Согласно данной норме, если в отношении конкретных хозяйственных операций, отдельных составляющих активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов органи-

зации в законодательстве РБ не установлен порядок их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, такой порядок разрабатывается организацией самостоятельно с применением профессионального суждения исходя из требований, установленных законодательством РБ.

В таблице 5 предложена методика учета списания дебиторской и кредиторской задолженности, которая, по мнению автора, может быть предусмотрена в учетной политике организации.

**ТАБЛИЦА 5. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списание выявленной при инвентаризации дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшей при исполнении бюджетной сметы	140, 230	178, 179
2	Списание выявленной при инвентаризации дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшей при исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств	143, 231	150
3	Списание выявленной при инвентаризации кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшей при исполнении бюджетной сметы	237 или 410	150, 178, 179
4	Списание выявленной при инвентаризации кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, возникшей при исполнении сметы доходов и расходов внебюджетных средств	177, 178, 179	140, 230
		150	143, 231
		150, 177, 178, 179	237 или 410

**Примечание.** Методика учета списания кредиторской задолженности соответствует методике учета, действующей до 1 января 2014 г. (в соответствии с Законом № 3321-XII).

Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации денежных

средств, денежных документов на основании п. 75 Инструкции № 180 приведен в таблице 6.

**ТАБЛИЦА 6. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ДЕНЕЖНЫХ ДОКУМЕНТОВ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприходование излишков бюджетных денежных средств в кассе организации	120, 121	140, 230
2	Оприходование излишков внебюджетных денежных средств в кассе организации	120, 121	237 или 410
3	Списание недостачи бюджетных денежных средств в кассе организации, отнесенной за счет организации	140, 230	120, 121
4	Списание недостачи внебюджетных денежных средств в кассе организации, отнесенной за счет организации	237 или 410	120, 121
5	Списание недостачи бюджетных денежных средств в кассе организации, отнесенной на кассира:		
a)	на сумму недостачи	170	120, 121
b)	на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи	170	173
6	Списание недостачи внебюджетных денежных средств в кассе организации, отнесенной на кассира:		
a)	на сумму недостачи	170	120, 121
b)	на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи	170	237 или 410
7	Оприходование излишков денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств	132	140, 230

		3	4	5
8	Оприходование излишков денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств	132	237 или 410	
9	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной за счет организаций	140, 230	132	
10	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств, отнесенной за счет организаций	237 или 410	132	
	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной на виновника:			
11	а) на сумму недостачи по учетным ценам	170	132	
	б) на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи по учетным ценам	170	173	
	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств, отнесенной на виновника:			
12	а) на сумму недостачи по учетным ценам	170	132	
	б) на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи по учетным ценам	170	237 или 410	

**Инструкция № 196**

Результаты инвентаризации бланков строгой от-

четности, по мнению автора, необходимо отразить в бухгалтерском учете бюджетной организации на основании Инструкции № 196 (таблица 7).

**ТАБЛИЦА 7. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	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 соответствии с п. 24 Инструкции № 196 происходит по причине:

- 1) сбоя в работе программных продуктов и оргтехники;
- 2) отказа клиентов от покупки товара;
- 3) неправильно представленных данных для заполнения бланка;
- 4) различных чрезвычайных обстоятельств (пожара, наводнения, аварии коммунальных сетей и других), произошедших при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям.

Ответственные исполнители занимаются заполнением, оформлением бланков строгой отчетности.

По мнению автора, бухгалтерская запись по операции 1 (соответствующая п. 24 Инструкции № 196) касается списания испорченных и (или) аннулированных бланков только по причине 4 (по обстоятельствам, произошедшем при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям).

Порча бланков по причинам 1)-3) может произойти только у ответственного исполнителя. В этом случае списание испорченных бланков надо отражать только по забалансовому счету 04 «Бланки строгой отчетности».

Напомним, согласно п. 23 Инструкции № 196 при выдаче бланков строгой отчетности ответственным исполнителям их стоимость списывается на затраты (расходы), производимые за счет бюджетных средств или за счет средств, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности. После этой записи в активе бухгалтерского баланса бланки строгой отчетности не будут числиться, но надо продолжать их учитывать по забалансовому счету 04 «Бланки строгой отчетности» до момента списания конкретных серий и номеров бланков

2	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 по забалансовому счету		04

**Примечание.** Бухгалтерская запись по операции 2 (соответствующая п. 25 Инструкции № 196) говорит о том, что если виновником недостачи, порчи и (или) аннулирования бланков строгой отчетности являются ответственные исполнители, необходимо откорректировать (уменьшить) соответствующие расходы (затраты), куда была списана стоимость бланков при выдаче их ответственным исполнителям в соответствии с п. 23 Инструкции № 196. Одновременно следует списать бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету 04 «Бланки строгой отчетности»

**АННА ЧЕРНЮК,**  
доцент