

## Учет списания испорченного бланка приходного кассового ордера в бюджетной организации

**Ответственным исполнителем (бухгалтером бюджетной организации) испорчен (неверно указана дата) приходный кассовый ордер.**

**Возможно ли в данный приходный кассовый ордер внести исправления?**

**Как отразить в бухгалтерском учете операцию по списанию испорченного приходного кассового ордера?**

**В** соответствии с п. 8 ст. 10 Закона РБ от 12.07.2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-3) в первичных учетных документах, которыми оформляются прием и выдача наличных денежных средств, исправления не допускаются.

Таким образом, исходя из норм действующего в 2016 году законодательства, в приходный кассовый ордер, испорченный бухгалтером, внести исправления невозможно.

Приходный кассовый ордер является бланком строгой отчетности.

Учет бланков строгой отчетности в бюджетных организациях ведется в соответствии с Инструкцией о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, утвержденной постановлением Минфина от 18.12.2008 г. № 196 (далее – Инструкция № 196).

В рассматриваемой ситуации бланк приходного кассового ордера подлежит списанию.

Инструкцией № 196 утверждены формы первичных учетных документов, которыми оформляются операции по движению бланков строгой отчетности. Если бланк строгой отчетности (в данном случае – приходный кассовый ордер) испорчен, он регистрируется в реестре бланков строгой отчетности, подлежащих уничтожению (приложение 6 к Инструкции № 196).

Вместе с реестром испорченный бланк приходного кассового ордера должен храниться в организации в течение месяца после проведения налоговыми органами проверки соблюдения налогового законодательства.

По истечении названного срока бланк приходно-

го кассового ордера (в числе прочих бланков) готовится 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 (приложение 7 к Инструкции № 196) 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).

Для учета бланков строгой отчетности в бюджетных организациях предназначен субсчет 210 «Расходы к распределению», а также забалансовый счет 04 «Бланки строгой отчетности».

Согласно п. 21 Инструкции № 196 поступившие бланки строгой отчетности оцениваются в бухгалтерском учете по фактически произведенным затратам на их приобретение (включая учет по забалансовому счету 04, который ведется в разрезе материально ответственных лиц).

В таблице на основании Инструкции № 196 названы бухгалтерские записи по списанию испорченных бланков строгой отчетности (в приведенной ситуации – приходного кассового ордера).

| №<br>п/п   | Содержание операций   | Корреспонденция субсчетов |                              |
|--|---|---------------------------|------------------------------|
|  |   | Дебет                     | Кредит                       |
| 1  | Выдача бланков строгой отчетности в подотчет ответственным исполнителям (материально ответственным лицам, которые занимаются заполнением, оформлением бланков строгой отчетности) | 200, 202, 211, 215, 080   | 210                          |
| <b>Примечание.</b> Из бухгалтерской записи по операции 1 (соответствующей п. 23 Инструкции № 196) следует, что 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 испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности за счет организации (в соответствии с п. 24 Инструкции № 196)  | 200, 202, 211, 215, 080   | 210                          |
|  | Одновременно списываются бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету   |                           | 04                           |
| <b>Примечание.</b> Списание бланков строгой отчетности в соответствии с п. 24 Инструкции № 196 происходит по причинам:<br>1) сбоя в работе программных продуктов и оргтехники;<br>2) отказа клиентов от покупки товара;<br>3) неправильно представленных данных для заполнения бланка;<br>4) различных чрезвычайных обстоятельств (пожара, наводнения, аварии коммунальных сетей и других), произошедших при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям.<br>По мнению автора, бухгалтерская запись по операции 2 (соответствующая п. 24 Инструкции № 196) касается списания испорченных и (или) аннулированных бланков только по причине 4 (по обстоятельствам, происшедшим при хранении бланков до передачи их ответственным исполнителям).<br>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». На затраты (расходы), производимые за счет бюджетных средств или за счет средств, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, стоимость этих бланков была отнесена при выдаче их ответственным исполнителям (см. операцию 1) |   |                           |                              |
| 3  | 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                           |
| <b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 3 (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.<br>Одновременно следует списать бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету 04 «Бланки строгой отчетности». Из п. 21 Инструкции № 196 следует, что при списании бланков с подотчета ответственных исполнителей необходимо определять фактическую стоимость списанных конкретных серий и номеров бланков в разрезе каждого ответственного исполнителя   |   |                           |                              |
| 4  | Сумма НДС, исчисленная при наличии виновных лиц от стоимости испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности  | 170                       | 173                          |

**Примечание.** Бухгалтерская запись по операции 4 названа в п. 26 Инструкции № 196.  
По мнению автора, 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.  
Одновременно согласно 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 подп. 8.6 п. 8 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