

# ПРАКТИКУМ

## Учет результатов инвентаризации активов и обязательств

**П**еред составлением годовой бухгалтерской отчетности за 2017 год организации всех форм собственности должны провести инвентаризацию активов и обязательств.

Согласно п. 4 ст. 9 Закона № 57-З от 12.07.2013 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-З) порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации включается в учетную политику организации.

Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Минфина от 30.11.2007 № 180 (далее – Инструкция № 180), установлен 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.

Периодичность проведения инвентаризаций установлена п. 8 Инструкции № 180.

### 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. Примерная форма приказа приведена в приложении 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 бух-

галтерской 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-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.

### Определение размера вреда, причиненного государственному имуществу

Определение размера вреда, причиненного государственному имуществу, осуществляется в соответствии с нормами Положения о порядке определения размера вреда (в том числе реального ущерба), причиненного государству, юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям противоправными действиями, утвержденного постановлением Совмина от 07.12.2016 № 1001 «О некоторых вопросах определения размера вреда (в том числе реального ущерба)» (далее – Положение № 1001).

В соответствии с нормами Положения № 1001, размер вреда, причиненного противоправными действиями государству, юридическим лицам и ИП, определяется при осуществлении контроля (надзора) организаций (включая бюджетные организации) в форме проверок согласно Положению о порядке организации и проведения проверок, утвержденному Указом Президента РБ от 16.10.2009 № 510, если иной порядок не установлен законодательными актами.

Размер вреда определяется при выявлении в ходе проверок организаций случаев, указанных в п. 4 Положения № 1001. Определение размера вреда осуществляется **на день (период) совершения противоправных действий** в следующем порядке (таблица 1).

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Случаи причинения вреда	Порядок определения размера вреда
1	2	3
1	Недостача имущества	Размер вреда равен разнице между денежной оценкой имущества, числящегося в бухгалтерском учете, и денежной оценкой его фактического наличия

1	2	3
<p><b>Примечание.</b> При недостатке основных средств и нематериальных активов разница между денежной оценкой недостающих объектов, числящихся в бухгалтерском учете, и денежной оценкой их фактического наличия уменьшается на сумму амортизационных отчислений, рассчитанную в соответствии с законодательством (п. 3 Положения № 1001). Из данной нормы следует, что при недостатке полностью самортизированного объекта основных средств или нематериальных активов (при наличии документов, отражающих их денежную оценку) размер вреда равен нулю</p>		
2	Списание имущества сверх установленных норм (нормативов, лимитов)	Размер вреда равен разнице между денежной оценкой фактически списанного имущества и денежной оценкой имущества, подлежащего списанию в соответствии с актами законодательства
3	Излишняя выплата (переплата) денежных средств	Размер вреда равен разнице между фактически выплаченными денежными средствами и денежными средствами, подлежащими выплате в соответствии с актами законодательства
4	Недоплата (недополучение) денежных средств	Размер вреда равен разнице между денежными средствами, подлежащими выплате в соответствии с актами законодательства, и денежными средствами, фактически выплаченными
5	Ухудшение характеристик имущества, в том числе в случае его разукрупнения, повреждения, порчи, при которых экономически целесообразно восстановление характеристик имущества	Размер вреда равен стоимости восстановления имущества (в том числе ремонта, необходимого комплектования)
<p><b>Примечание.</b> Восстановление характеристик имущества считается экономически целесообразным, если стоимость восстановления не превышает денежной оценки имущества в соответствии с п. 3 Положения № 1001 на дату причинения вреда (п. 4 Положения № 1001)</p>		
6	Отчуждение имущества ниже стоимости, определенной в соответствии с актами законодательства	Размер вреда равен разнице между стоимостью, определенной в соответствии с актами законодательства, и стоимостью, по которой имущество было реализовано
7	Завышение (занижение) фактически оплаченной по сравнению с определенной в соответствии с актами законодательства (при их наличии) стоимости (цен, тарифов) товаров (работ, услуг)	Размер вреда равен сумме выявленного завышения (занижения)

Если в организации бухгалтерский учет в соответствии с законодательством не ведется и (или) отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества, вред определяется исходя из (п. 4 Положения № 1001):

1) регулируемых цен или свободных цен на основании сведений изготовителей, исполнителей, субъектов торговли о ценах (тарифах) на идентичные товары (работы, услуги);

2) информации, содержащейся в специальных отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах изготовителей, исполнителей, субъектов торговли (включая информацию, размещенную в Интернете).

При наличии двух и более источников информации, содержащих сведения о ценах (тарифах) на идентичные товары (работы, услуги), вред определяется исходя из сведений о наименьшей цене (тарифе), действовавшей на дату причинения вреда.

Следует обратить внимание, что Положением № 1001 определен лишь порядок определения размера вреда, а не его взыскания.

**Примечание.** В соответствии с поручением Правительства, на базе Минэкономики была создана рабочая группа для решения проблемных вопросов определения вреда и его размера. Такими проблемными вопросами на заседании рабочей группы названы:

1) необходимость определения и использования в законодательных актах единого понятия терминов «ущерб» и «вред»;

2) определение размера вреда исходя из коммерческой оценки (расходов на восстановление, приобретение или создание поврежденного (испорченного), недостающего, уничтоженного имущества), а не балансовой оценки (денежной оценки имущества по бухгалтерским документам);

3) учет в размере вреда затрат организации, связанных с совершенным противоправным деянием, включая уплату налогов, иных обязательных платежей, страховых взносов;

4) возможность использования Положения № 1001 при определении размера вреда при его выявлении не только в ходе проверок, но и при других мероприятиях.

Кроме того, рабочей группой предложен ряд

фактов (не названных в Положении № 1001), которые могут быть квалифицированы в качестве вреда. Подробная информация содержится на сайте Белта (<http://www.belta.by/economics/view/rabochaja-gruppa-pri-minekonomiki-rassmotrit-voprosy-opredelenija-vreda-prichinennogo-gosudarstvu-i-228872-2017/>).

## Бухгалтерский учет

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 кроме Инструкции № 180 следует руководствоваться следующими нормативными документами:

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

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

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

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

5) Инструкцией о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, утвержденной постановлением Минфина от 18.12.2008 № 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.

Учет расчетов с виновниками причиненного вреда в бюджетных организациях ведется на субсчете 170 «Расчеты по недостачам».

По дебету субсчета 170 отражается сумма вреда, причиненного имуществу виновником. Сумма вреда может корректироваться при получении решения суда.

По кредиту субсчета 170 отражаются суммы, поступившие в возмещение причиненного вреда (на текущий счет в банке или в кассу, путем удержания из заработной платы).

Дебетовый остаток субсчета 170 на конец отчетного периода означает сумму задолженности виновных лиц организации (дебиторской задолженности).

Задолженность, во взыскании которой отказано судом, списывается за счет организации.

Следует заметить, что в плане счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций (в отличие от плана счетов коммерческих организаций) отсутствует счет для обобщения информации об общей сумме недостач независимо от причины недостачи.

В результате иногда возможно такое положение, когда при обнаружении недостачи сумма вреда отражается по дебету субсчета 170 до принятия решения о наличии или отсутствии виновника. Если будет принято решение об отсутствии виновника, сделанная ранее запись сторнируется.

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

## Материальные запасы

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);

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), 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

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
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, 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 организации	140, 230	043, 060–067, 069
5	Списание недостачи оборудования, строительных материалов для капитального строительства, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной за счет организации	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 организации	237, 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:		
	а) на учетную стоимость недостающих ценностей	170	040, 041, 043, 060–067, 069
	б) на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих ценностей (такая разница может быть в случае, если в организации отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества)	170	173
8	Списание недостачи оборудования и 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 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 (такая разница может быть в случае, если в организации отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества)	170	237, 410

## Основные средства и нематериальные активы

Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации основных средств и нематериальных активов на основании Инструкций № 60 и № 25 приведен в таблице 3.

ТАБЛИЦА 3

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отражение первоначальной стоимости основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки	Соответствующие субсчета счета 01	250
2	Отражение недостачи основных средств, установленной в результате инвентаризации:		
	а) на сумму накопленной амортизации за весь период эксплуатации	020	Соответствующие субсчета счета 01

1	2	3	4
	б) на остаточную стоимость недостающих основных средств	250	Соответствующие субсчета счета 01
	в) на сумму вреда, отнесенную на виновных лиц (при недостатке основных средств, приобретенных за счет бюджетных средств)	170	173
	г) на сумму вреда, отнесенную на виновных лиц (при недостатке основных средств, приобретенных за счет средств, получаемых от приносящей доходы (предпринимательской) деятельности)	170	237, 410
3	Отражение первоначальной стоимости нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки	019	250
4	Отражение недостачи нематериальных активов, установленной в результате инвентаризации:		
	а) на сумму накопленной амортизации за весь период эксплуатации	020	019
	б) на остаточную стоимость недостающих нематериальных активов	250	019
	в) на сумму вреда, отнесенную на виновных лиц (при недостатке нематериальных активов, приобретенных за счет бюджетных средств)	170	173
	г) на сумму вреда, отнесенную на виновных лиц (при недостатке нематериальных активов, приобретенных за счет средств, получаемых от приносящей доходы (предпринимательской) деятельности)	170	237, 410

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

Согласно п. 18 Инструкции № 25 при выбытии нематериальных активов производятся записи, названные в пп. 4а и 4б данной таблицы.

По мнению автора, при списании недостач нематериальных активов за счет виновного лица следует предусмотреть разные бухгалтерские записи в зависимости от того, за счет каких источников они были приобретены (по аналогии с порядком отражения недостач основных средств согласно Инструкции № 60)

## Отдельные предметы в составе оборотных средств

Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации отдельных предметов в составе оборотных средств на основании Инструкции № 63 приведен в таблице 4.

ТАБЛИЦА 4

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Оприходование излишков отдельных предметов, выявленных при инвентаризации	070–073	260
2	Списание недостач отдельных предметов, выявленных при инвентаризации, за счет организации	260	070–073
3	Списание недостач отдельных предметов, выявленных при инвентаризации и отнесенных на виновных лиц (если предметы приобретались за счет бюджетных средств) (две бухгалтерские записи одновременно)	170	070–073
		260	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) (две бухгалтерские записи одновременно)	170	070–073
		260	237, 410

**Примечание.** Если в организации отсутствуют документы, отражающие денежную оценку недостающих отдельных предметов, сумма вреда по операциям 3, 4 может превысить их учетную стоимость. В этом случае на разницу между суммой вреда и учетной стоимостью недостающих предметов следует составить следующие бухгалтерские записи:

если предметы приобретались за счет бюджетных средств: Д-т субсчета 170, К-т субсчета 173;

если предметы приобретались за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности: Д-т субсчета 170, Кредит субсчетов 237, 410

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 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 ма-

териалов (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.

### Дебиторская и кредиторская задолженности, денежные средства и денежные документы

В соответствии с 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.

Выше был рассмотрен порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации ма-

териальных запасов, основных средств, нематериальных активов, отдельных предметов в составе оборотных средств согласно действующим нормативным документам.

В таблице 5 предложена методика учета списания дебиторской и кредиторской задолженности, которая, по мнению автора, может быть предусмотрена в учетной политике организации в соответствии с нормами п. 75 Инструкции № 180.

ТАБЛИЦА 5

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

Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов на основании п. 75 Инструкции № 180 приведен в таблице 6.

ТАБЛИЦА 6

№ п/п	Содержание хозяйственных 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, 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, 410	120, 121
5	Списание недостачи бюджетных и внебюджетных денежных средств в кассе организации, отнесенной на кассира	170	120, 121



1	2	3	4
6	Оприходование излишков денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств	132	140, 230
7	Оприходование излишков денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств	132	237, 410
8	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной за счет организации	140, 230	132
9	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств, отнесенной за счет организации	237, 410	132
10	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет бюджетных средств, отнесенной на виновника:		
	а) на сумму недостачи по учетным ценам	170	132
	б) на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи по учетным ценам (такая разница может быть в случае, если в организации отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества)	170	173
11	Списание недостачи денежных документов, приобретенных за счет внебюджетных средств, отнесенной на виновника:		
	а) на сумму недостачи по учетным ценам	170	132
	б) на разницу между суммой вреда и суммой выявленной недостачи по учетным ценам (такая разница может быть в случае, если в организации отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества)	170	237, 410

## Бланки строгой отчетности

Результаты инвентаризации бланков строгой отчетности отражаются в бухгалтерском учете бюджетной организации в соответствии с Инструкцией № 196 (таблица 7).

ТАБЛИЦА 7

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Списание испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности в соответствии с п. 24 Инструкции № 196 Одновременно списываются бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету	200, 202, 211, 215, 080	210  04
2	Списание стоимости недостающих, испорченных и (или) аннулированных бланков строгой отчетности (при наличии виновных лиц) Одновременно списываются бланки конкретных серий и номеров по забалансовому счету	170	200, 202, 210, 211, 215, 080  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, происшедшим 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».

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, а будут продолжать учитываться на забалансовом счете 04 до момента списания конкретных серий и номеров бланков

**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