

Учет отдельных предметов

В материале рассмотрены вопросы формирования первоначальной стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств (далее – отдельные предметы), документального оформления поступления их в организацию, отпуска со склада, списания, а также отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с отдельными предметами.

Термин «отдельные предметы»

Пунктом 1 Инструкции по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 01.04.2004 № 63 (далее – Инструкция № 63), определено, какие предметы относятся к отдельным предметам.

Справочно. Согласно п. 11 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях, утвержденной постановлением Минфина от 31.10.2012 № 60 (далее – Инструкция № 60), на субсчете 019 «Прочие основные средства» учитываются сценическо-постановочные средства стоимостью свыше одной базовой величины за единицу. К сценическо-постановочным средствам относятся декорации, мебель и реквизит, бутафория, театральные и национальные костюмы, головные уборы, белье, обувь, парики.

В Инструкции № 63 отсутствуют указания на возможность установления организациями стоимостного лимита для разграничения приобретаемых активов на отдельные предметы и основные средства. Для этой цели следует руководствоваться п. 4 Инструкции № 60. Согласно названному пункту активы, в отношении которых выполняются условия отнесения их к основным средствам, стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не выше 30 базовых величин за единицу, могут учитываться как отдельные предметы в составе оборотных средств.

При установлении стоимостного разграничения приобретаемых активов на отдельные предметы и основные средства следует помнить, что стоимость отдельных предметов, приобретаемых за счет доходов от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности, принимается к бухгалтерскому учету без НДС, а стоимость предметов, приобретаемых за счет бюджетных средств, – с учетом НДС (пп. 1, 2 Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете налога на добавленную стоимость бюджетными органи-

зациями, утвержденной постановлением Минфина от 15.03.2000 № 19 (далее – Инструкция № 19)).

Субсчета по учету отдельных предметов

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, установленным постановлением Минфина от 22.04.2010 № 50, для учета отдельных предметов предназначен счет 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств», который имеет 4 субсчета:

070 «Предметы на складе»;

071 «Предметы в эксплуатации»;

072 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь на складе»;

073 «Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь в эксплуатации».

В связи с необходимостью отдельного учета операций, осуществляемых за счет бюджетных и внебюджетных источников, рекомендуется каждому субсчету, предусмотренному в рабочем плане счетов, присваивать отличительный признак в виде номера (по бюджетным средствам – 1, по предпринимательской деятельности – 2, по целевым средствам и безвозмездным поступлениям – 3). Отличительный признак также может присваиваться субсчетам в случае получения средств из бюджетов различных уровней (п. 24 Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета бюджетными организациями и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации, утвержденной постановлением Минфина от 08.02.2005 № 15 (далее – Инструкция № 15, постановление № 15)).

Для обеспечения равенства актива и пассива бухгалтерского баланса в размере стоимости отдельных предметов, числящихся на счете 07 «Отдельные предметы в составе оборотных средств», образуется фонд, который учитывается на пассивном субсчете 260 «Фонд отдельных предметов в составе оборотных средств». Фонд увеличивает

ся при поступлении предметов в организацию и уменьшается при их выбытии из нее.

Аналитический учет отдельных предметов

Аналитический учет в бухгалтерии по субсчетам 070–073 ведется по наименованиям предметов, количеству, стоимости, материально ответственными лицам, источникам приобретения, а по субсчетам 072, 073 – и по группам отдельных предметов (мягкого инвентаря).

Перечень групп мягкого инвентаря приведен в п. 4 Инструкции № 63.

В централизованных бухгалтериях аналитический учет ведется по признакам (группам, наименованиям предметов, количеству, стоимости, источникам приобретения) в целом по всем обслуживаемым организациям, в том числе в разрезе обслуживаемых организаций и материально ответственных лиц. Для этих целей предназначена книга количественно-суммового учета материальных ценностей формы 296Б (приложение 22 к постановлению № 15).

Для сверки аналитического и синтетического учета отдельных предметов по окончании отчетного периода на основании регистров аналитического учета составляется оборотная ведомость формы 326 (приложение 33 к постановлению № 15). Итоговые данные оборотных ведомостей сверяются с книгой «журнал-главная».

Оценка отдельных предметов Формирование первоначальной стоимости отдельных предметов

Стоимость, по которой отдельные предметы учитываются в бухгалтерском учете, в Инструкции № 63 названа первоначальной стоимостью.

По мнению автора, к затратам, формирующим первоначальную стоимость отдельных предметов, могут быть отнесены такие же затраты, как при приобретении основных средств.

Первоначальная стоимость отдельных предметов, изготовленных (созданных) самой организацией, определяется в сумме фактических затрат на их изготовление (создание).

Первоначальная стоимость отдельных предметов, выявленных в результате инвентаризации как

излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных отдельных предметов, по мнению автора, должна определяться исходя из стоимости отдельных предметов, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны, или на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность. По таким правилам определяется первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств согласно Инструкции № 60.

Кроме того, по мнению автора, в первоначальную стоимость безвозмездно полученных отдельных предметов должны включаться фактические затраты, связанные с безвозмездным получением и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Определение первоначальной стоимости отдельных предметов, приобретаемых за иностранную валюту

Учетная оценка отдельных предметов (как и других активов) и обязательств производится в официальной денежной единице РБ (ст. 12 Закона РБ от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-3)).

По вопросам оценки (пересчета) выраженных в иностранной валюте активов, обязательств, доходов в белорусские рубли бюджетные организации руководствуются:

- 1) Законом № 57-3;
- 2) Бюджетным Кодексом РБ (далее – БК);
- 3) Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденным постановлением Минфина от 29.10.2014 № 69 (далее – Национальный стандарт № 69);
- 4) Методическими указаниями о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденными приказом Минфина от 17.12.1999 № 364 (далее – Методические указания № 364).

В соответствии с п. 3 ст. 12 Закона № 57-З, пересчет выраженных в иностранной валюте активов и обязательств в белорусские рубли производится по официальному курсу по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Нацбанком РБ, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату. При этом не производится пересчет (переоценка) выраженных в иностранной валюте полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков.

Согласно Закону № 57-З разницы, возникающие при пересчете выраженных в иностранной валюте активов и обязательств в белорусские рубли, относятся бюджетными организациями на увеличение или уменьшение источников финансирования в порядке, установленном законодательством.

Пунктом 8 Методических указаний № 364 определено, что в бухгалтерском учете и отчетности иностранная валюта и средства, приобретенные за счет иностранной валюты, дебиторская и кредиторская задолженности отражаются в белорусских рублях по курсу Нацбанка РБ на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности. Разница, возникающая при изменении Нацбанком курсов иностранных валют, зачисляется бюджетными организациями на увеличение или уменьшение бюджетного или внебюджетного источника финансирования.

Следовательно, по операциям, осуществляемым за счет доходов от предпринимательской деятельности, курсовые разницы относятся в дебет (кредит) субсчетов 410 «Прибыли и убытки» или 237 «Прочие источники», а по операциям, осуществляемым за счет бюджетного финансирования, – в дебет (кредит) субсчетов 230 «Финансирование из бюджета» или 140 «Расчеты по финансированию из бюджета».

Методические указания № 364 следует применять с учетом положений п. 3 ст. 12 Закона № 57-З (см. выше).

Переоценивая активы и обязательства на отчетную дату (дату составления бухгалтерской отчетности), следует учитывать, что датой составления бухгалтерской отчетности считается последний календарный день в отчетном периоде (п. 2 ст. 101 БК).

При определении стоимости отдельных предметов, приобретенных за иностранную валюту (как и других активов), и стоимости относящихся к этим

активам обязательств, по мнению автора, бюджетные организации могут руководствоваться Национальным стандартом № 69.

Первичная учетная документация **Документальное оформление** **поступления отдельных предметов**

Материальные ценности (включая отдельные предметы) поступают на склад организации на основе заключенных договоров поставки, купли-продажи.

Общий порядок и правила приемки товаров по количеству и качеству по договорам (включая внешнеторговые договоры) купли-продажи или мены, а также условия, необходимые для проведения объективной и достоверной их приемки, определены Положением о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденным постановлением Совмина от 03.09.2008 № 1290 (далее – Положение № 1290).

В п. 40 Положения № 1290 содержится перечень сведений, которые должны быть отражены в акте. К акту прилагаются документы, предусмотренные п. 44 Положения № 1290.

Следует обратить внимание на то, что если при приемке отдельных предметов установлены количественные (недостачи или излишки) и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщиков, отдельные предметы приходуются на склад организации на основании акта приемки по количеству и качеству.

Форма акта приемки по количеству и качеству должна быть предусмотрена в учетной политике организации.

При отсутствии расхождений отдельные предметы приходуются по документам поставщиков (товарно-транспортным накладным, товарным накладным).

В соответствии с п. 4 Инструкции № 63, на первичном документе по оприходованию на склад организации предметов мягкого инвентаря делается отметка о произведенной маркировке названных предметов за подписью лиц, участвующих в этом процессе. Предметы мягкого инвентаря маркируются заведующим складом в присутствии руководителя организации и работника бухгалтерии специальным штампом несмываемой краской без порчи внешнего вида предмета с указанием наименования организации.

Учет поступления отдельных предметов

Государственные закупки товаров (работ, услуг) (включая отдельные предметы) осуществляются в соответствии с Законом РБ от 13.07.2012 № 419-3 «О государственных закупках товаров (работ, услуг)» (далее – Закон № 419-3).

Основные принципы осуществления государственных закупок определены ст. 4 Закона № 419-3.

В целях реализации Закона № 419-3 принято постановление Совмина от 22.08.2012 № 778 «О некоторых мерах по реализации Закона РБ «О государственных закупках товаров (работ, услуг)».

Постановлением Совмина от 15.03.2012 № 229 «О совершенствовании отношений в области закупок товаров (работ, услуг) за счет собственных средств» (далее – постановление № 229) определен порядок осуществления закупок за счет собственных средств организаций (включая бюджетные организации, имущество которых находится в республиканской собственности).

Под собственными средствами бюджетных ор-

ганизаций понимаются средства, полученные при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности.

Государственные закупки и закупки за счет собственных средств осуществляются путем приобретения конкретных товаров (работ, услуг) у поставщика (подрядчика, исполнителя).

Закупки отдельных предметов отражаются в бухгалтерском учете согласно Инструкции № 63 с учетом письма Минфина от 28.01.2014 № 15-1-19/75 (далее – письмо № 15-1-19/75).

Согласно действующему законодательству бюджетные организации могут получать безвозмездную помощь (от иностранных источников и от источников в Республике Беларусь).

Порядок получения и использования безвозмездной помощи от источников в Республике Беларусь регулируется Указом Президента РБ от 01.07.2005 № 300 «О предоставлении и использовании безвозмездной (спонсорской) помощи».

В таблице 1 приведена корреспонденция субсчетов по операциям, связанным с поступлением отдельных предметов.

ТАБЛИЦА 1. УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Приобретение отдельных предметов за счет бюджетных средств согласно п. 1 приложения к Инструкции № 63 (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072 200	100, 130, 150, 160, 178, 179 260
Примечание. При отражении оприходования отдельных предметов в корреспонденции с кредитом субсчета 100 «Текущий счет по бюджету» в бухгалтерском учете одновременно следует отразить получение бюджетного финансирования: Дебет субсчета 100 «Текущий счет по бюджету» Кредит субсчетов 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета».			
Расчеты с использованием аккредитивов (субсчет 130) за счет бюджетных средств могут осуществляться по договорам с нерезидентами РБ. Расчеты с использованием аккредитивов за счет бюджетных средств внутри республики нормативными документами по казначейской системе финансирования не предусмотрены			
2	Приобретение отдельных предметов за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности согласно п. 1 приложения к Инструкции № 63 (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072 080, 082, 211, 411	111, 118, 130, 150, 160, 178, 179 260
Примечание. В соответствии с письмом № 15-1-19/75, использование прибыли (превышения доходов над расходами), остающейся в распоряжении бюджетных организаций (включая использование ее на приобретение отдельных предметов), отражается по дебету субсчета 411 «Использование прибыли». Списание использованной суммы превышения доходов над расходами, остающейся в распоряжении организации, ежемесячно отражается следующей бухгалтерской записью: Дебет субсчета 410 «Прибыли и убытки» Кредит субсчета 411 «Использование прибыли»			
3	Отражается сумма НДС по документам поставщиков при приобретении отдельных предметов за счет средств от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	175	111, 118, 130, 150, 160, 178, 179
4	Отражается сумма НДС, уплаченная при ввозе на территорию РБ	175	111, 118, 120, 121, 160

1	2	3	4
Примечание. В соответствии с п. 5 Инструкции № 19, суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг), использованных при производстве продукции (работ, услуг), освобожденных от уплаты НДС, списываются следующей бухгалтерской записью: Дебет субсчетов 080 «Затраты на производство», 082 «Затраты на научно-исследовательские работы по договорам», 211 «Расходы по внебюджетным счетам» Кредит субсчета 175 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»			
	Оприходование отдельных предметов, изготовленных собственными силами (согласно п. 2 приложения к Инструкции № 63 с учетом изменившегося законодательства) (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072 200, 211, 411	080 260
5	Оприходование безвозмездно поступивших отдельных предметов	070, 072	260
6	Примечание. Согласно подп. 4.2.3 п. 4 ст. 128 Налогового Кодекса РФ у бюджетных организаций в состав внереализационных доходов не включаются стоимость безвозмездно полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, суммы безвозмездно полученных денежных средств при условии использования этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, денежных средств по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, – на выполнение задач, определенных уставами и (или) учредительными договорами бюджетных организаций		

Учет перемещения отдельных предметов

В таблице 2 приведена корреспонденция субсчетов по операциям отпуска отдельных предметов со склада в эксплуатацию, а также перемещения их внутри бюджетной организации (от одного материально ответственного лица другому).

ТАБЛИЦА 2. УЧЕТ ПЕРЕМЕЩЕНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Отпуск со склада в эксплуатацию отдельных предметов, учитываемых на субсчете 070 (п. 3 приложения к Инструкции № 63):		
	а) стоимостью до одной базовой величины за единицу (комплект), кроме посуды, кухонного и столового инвентаря	260	070
	б) стоимостью свыше одной базовой величины за единицу (комплект), а предметов посуды, кухонного и столового инвентаря (в организациях, имеющих столовые и пищеблоki) – независимо от их стоимости	071	070
2	Отпуск со склада в эксплуатацию белья, постельных принадлежностей, одежды и обуви независимо от их стоимости (п. 4 приложения к Инструкции № 63)	073	072
3	Перемещение отдельных предметов внутри бюджетной организации (от одного материально ответственного лица другому)	070	070
		071	071
		072	072
		073	073

Примечание. В приложении к Инструкции № 63 бухгалтерские записи по операции 3 отсутствуют. По мнению автора, эти записи необходимы для установления взаимосвязи между синтетическим и аналитическим учетом

Учет списания отдельных предметов

Списание отдельных предметов, находящихся в эксплуатации, производится при полном их износе на основании актов, утвержденных руководителем организации.

В таблице 3 приведена корреспонденция субсчетов по операциям списания отдельных предметов.

ТАБЛИЦА 3. УЧЕТ СПИСАНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Списание пришедших в негодность отдельных предметов, находящихся в эксплуатации (п. 6 приложения к Инструкции № 63)	260	071, 073
2	Оприходование материалов, узлов, деталей, полученных от ликвидации отдельных предметов, приобретенных за счет бюджетных средств	063, 064, 067, 069	140, 230
3	Оприходование материалов, узлов, деталей, полученных от ликвидации отдельных предметов, приобретенных за счет доходов от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	063, 064, 067, 069	237

Примечание. Бухгалтерские записи по операциям 2, 3 соответствуют п. 7 приложения к Инструкции № 63

Учет отчуждения (реализации) отдельных предметов

Имущество бюджетных организаций (включая отдельные предметы) является государственной собственностью (государственным имуществом).

Порядок принятия решений по распоряжению имуществом, находящимся в республиканской собственности, определен Указом Президента РБ от 04.07.2012 № 294 «О порядке распоряжения государственным имуществом» (далее – Указ № 294).

Порядок распоряжения имуществом, находящимся в коммунальной собственности, определяют местные Советы депутатов, руководствуясь нормами Указа № 294 и Указа Президента РБ от 16.11.2006 № 677 «О некоторых вопросах распоряжения имуществом, находящимся в коммунальной собственности, и приобретения имущества в собственность административно-территориальных единиц».

В таблице 4 приведена корреспонденция субсчетов при реализации отдельных предметов согласно п. 8 приложения к Инструкции № 63.

ТАБЛИЦА 4. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Реализация отдельных предметов, приобретенных за счет бюджетных средств:		
	а) списание первоначальной стоимости предметов, отгруженных покупателю	260	070–073
	б) отпускная стоимость предметов, отгруженных покупателю	178	173
	в) поступление платы от покупателя	100, 120	178
2	Реализация отдельных предметов, приобретенных за счет внебюджетных средств:		
	а) списание первоначальной стоимости предметов, отгруженных покупателю	260	070–073
	б) отпускная стоимость предметов, отгруженных покупателю	178	237
	в) поступление платы от покупателя	111, 120	178

Из таблицы 4 следует, что выручка от реализации отдельных предметов, приобретенных за счет бюджетных средств, должна быть внесена в доход соответствующего бюджета. Выручка от реализации отдельных предметов, приобретенных за счет внебюджетных средств, после уплаты налогов в бюджет остается в распоряжении организации.

Учет операций по выбытию и перемещению отдельных предметов ведется в накопительной ведомости по выбытию и перемещению отдель-

ных предметов в составе оборотных средств формы 438, совмещенной с мемориальным ордером № 10 (приложение 10 к постановлению № 15). Записи в ней производятся по каждому документу. В графе «Итого» записывается сумма выбывших и перемещенных предметов, которая должна равняться сумме записей по дебету субсчетов. По окончании месяца итоги граф «дебет субсчетов», «кредит субсчетов», «вторые записи» записываются в книгу «журнал-главная».

Учет результатов инвентаризации отдельных предметов

Нормативными документами, которыми следует руководствоваться при проведении инвентаризации активов (включая отдельные предметы) и обязательств, и отражении результатов инвентаризации в бухгалтерском учете являются:

- 1) Закон № 57-3;
- 2) Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Минфина от 30.11.2007 № 180 (далее – Инструкция № 180);
- 3) Инструкция № 63.

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

При отражении в бухгалтерском учете результатов инвентаризации отдельных предметов следует руководствоваться Инструкцией № 63.

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 таблице 5 приведен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации отдельных предметов.

ТАБЛИЦА 5. УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДМЕТОВ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприходование излишков отдельных предметов, выявленных при инвентаризации	070–073	260

1	2	3	4
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) (составляются 2 бухгалтерские записи одновременно)	170 260	070–073 173
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) (составляются 2 бухгалтерские записи одновременно)	170 260	070–073 237, 410

Примечание. Определение размера причиненного государственному имуществу вреда 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).

При недостатке имущества размер вреда равен разнице между денежной оценкой имущества, числящегося в бухгалтерском учете, и денежной оценкой его фактического наличия.

Если в организации бухгалтерский учет в соответствии с законодательством не ведется и (или) отсутствуют документы, отражающие денежную оценку имущества, вред определяется исходя из:

- 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 сети Интернет).
- 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 (п. 4 Положения № 1001).

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:

Дебет субсчета 170 «Расчеты по недостачам»

Кредит субсчета 173 «Расчеты с бюджетом»;

- если предметы приобретались за счет доходов, получаемых от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности:

Дебет субсчета 170 «Расчеты по недостачам»

Кредит субсчета 237 «Прочие источники», 410 «Прибыли и убытки»

Учет расчетов с поставщиками отдельных предметов

В бюджетных организациях для учета расчетов с поставщиками отдельных предметов используются субсчета 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 179 «Расчеты в порядке

плановых платежей».

Эти субсчета не применяются при отражении операций по расчетам с поставщиками с использованием аккредитивов.

В таблице 6 приведен порядок отражения в бухгалтерском учете операций по расчетам с поставщиками отдельных предметов.

ТАБЛИЦА 6. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприходование отдельных предметов, приобретенных за счет бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072	178, 179
		200, 202	260
2	Оприходование отдельных предметов, приобретенных за счет средств от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности (2 бухгалтерские записи одновременно)	070, 072	178, 179
		080, 082, 211, 411	260
3	Отражена сумма НДС по документам поставщиков при приобретении отдельных предметов за счет средств от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	175	178, 179
4	Перечислено поставщику отдельных предметов со счета территориального органа казначейства (2 бухгалтерские записи одновременно): а) получено финансирование б) перечислено поставщику	100	140, 230
		178, 179	100
5	Погашение обязательств получателя бюджетных средств (например, учреждения образования, финансируемого из республиканского бюджета) перед поставщиком отдельных предметов путем проведения взаимозачета: - у получателя бюджетных средств (2 бухгалтерские записи одновременно):		

1	2	3	4
	а) получено финансирование	100	140
	б) перечислена задолженность поставщику	178, 179	100
	- у распорядителя бюджетных средств (в Минобразования) (2 бухгалтерские записи одновременно):		
	а) получено финансирование	100	230
	б) перечислено финансирование учреждению образования	140	100
6	Перечислены поставщикам-нерезидентам денежные средств в иностранной валюте (пересчитанные в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Нацбанком РБ на дату перечисления иностранной валюты поставщику)	178	101, 118
7	Перечислены поставщикам отдельных предметов денежные средства за счет доходов от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности (в белорусских рублях)	178, 179	111
8	Возврат дебиторской задолженности поставщиком отдельных предметов, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований текущего года	100	178, 179
9	Перечислена сумма поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований текущего года, на счет территориального органа казначейства	140, 230	100
10	Возврат дебиторской задолженности поставщиком отдельных предметов, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований прошлых лет (2 бухгалтерские записи одновременно):		
	а) поступление дебиторской задолженности	100	178, 179
	б) уменьшение бюджетного источника финансирования	140, 230	173
11	Перечисление в доход бюджета суммы поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований прошлых лет	173	100
Примечание. Порядок распоряжения возвращенными поставщиками суммами дебиторской задолженности (операции 8–11) определен Инструкцией о порядке организации и осуществления исполнения республиканского бюджета, местных бюджетов, государственных внебюджетных фондов по расходам, утвержденной постановлением Минфина от 27.07.2011 № 63			
12	Возврат дебиторской задолженности поставщиком отдельных предметов, возникшей при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	111, 118	178, 179
	Списана (по истечении срока исковой давности) дебиторская задолженность, образованная:		
13	а) за счет бюджетных средств	140, 230	178, 179
	б) за счет средств от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	410, 237	178, 179
	Списана (по истечении срока исковой давности) кредиторская задолженность, образованная:		
14	а) за счет бюджетных средств	178, 179	140, 230
	б) за счет средств от осуществления приносящей доходы (предпринимательской) деятельности	178, 179	410, 237
Примечание. В отношении порядка отражения в бюджетных организациях сумм дебиторской задолженности (активов) и кредиторской задолженности (обязательств) с истекшим сроком исковой давности нормативные документы в настоящее время отсутствуют. 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 организации 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.			
Например, по названным операциям в учетной политике можно предусмотреть корреспонденцию субсчетов, указанную в операциях 13, 14 данной таблицы			
15	Отражена сумма курсовых разниц при переоценке дебиторской задолженности, образованной за счет бюджетных ассигнований:		
	а) дооценка	178	140, 230
	б) уценка	140, 230	178
16	Отражена сумма курсовых разниц при переоценке кредиторской задолженности, образованной за счет бюджетных ассигнований:		
	а) дооценка	140, 230	178
	б) уценка	178	140, 230
17	Отражена сумма курсовых разниц при переоценке дебиторской задолженности, образованной при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности:		
	а) дооценка	178	410, 237
	б) уценка	410, 237	178
18	Отражена сумма курсовых разниц при переоценке кредиторской задолженности, образованной при осуществлении приносящей доходы (предпринимательской) деятельности:		
	а) дооценка	410, 237	178
	б) уценка	178	410, 237

АННА ЧЕРНЮК,
доцент