

Расходы на питание пациентов в бюджетных организациях здравоохранения: документальное оформление и учет

Питание пациентов в бюджетных организациях здравоохранения (далее – учреждения здравоохранения) осуществляется в соответствии с Инструкцией об организации диетического питания в государственных организациях здравоохранения, утвержденной постановлением Минздрава от 29.08.2008 № 135 (далее – Инструкция № 135).

Инструкцией № 135 предусмотрены два варианта осуществления расходов на питание, что оказывает влияние на методику учета.

Термин «расходы на питание»

Расходы на питание производятся в бюджетных организациях, в сметах которых предусмотрены ассигнования по категории «Текущие расходы», статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Продукты питания» (код 1.10.03.04 экономической классификации расходов бюджета согласно приложению 6 к постановлению Минфина от 31.12.2008 № 208 (далее – Постановление № 208)).

Кроме учреждений здравоохранения, расходы на питание несут учреждения образования, социального обслуживания и др.

В соответствии с подп. 44.3.3 п. 44 Инструкции о порядке применения бюджетной классификации Республики Беларусь, утвержденной постановлением № 208 (далее – Инструкция № 208), по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» отражаются:

- расходы на питание в лечебно-профилактических учреждениях, учреждениях социального обслуживания, осуществляющих стационарное социальное обслуживание, расходы (наценки на стоимость сырьевого рациона) на приготовление пищи в случаях, когда питание осуществляется организациями общественного питания или организациями, имеющими в своем составе соответствующие структурные подразделения;
- расходы на питание обучающихся, а также участников образовательных мероприятий из числа лиц, обучающихся в учреждениях образования, по денежным нормам расходов на питание, в том числе с учетом повышающего коэффициента, а также денежные компенсации расходов на

питание для отдельных категорий воспитанников и учащихся учреждений образования (за исключением относимых по элементу расходов 1 30 03 04 «Прочие трансферты населению») в случаях, установленных Правительством РБ;

- расходы на питание спортсменов, других участников и судей спортивных мероприятий учебно-спортивных учреждений и средних школ – училищ олимпийского резерва, членов, стажеров и резерва национальных сборных команд по видам спорта в дни их тренировок по лимитам, а также в других учреждениях в случаях, установленных Правительством;

- расходы, производимые в предусмотренных Правительством случаях на спецпитание занятых на работах с вредными условиями труда, расходы на питание по установленным нормам военнослужащим, лицам начальствующего и рядового состава в установленных законодательством случаях, спецконтингента исправительно-трудовых учреждений;

- расходы по выплате денежной компенсации взамен продовольственного пайка военнослужащим, проходящим срочную военную службу, за питание участникам спортивных мероприятий;

- другие расходы в соответствии с законодательством.

Варианты осуществления фактических расходов на питание

Вариант 1. Учреждения здравоохранения самостоятельно приобретают продукты питания (пищевые продукты), которые поступают на склад (в кладовую), откуда их передают в пищеблок (кухню) для приготовления питания (завтраков, обе-

дов, ужинов). В этом случае к расходам на питание относится стоимость продуктов, отпущенных в пищеблок (за минусом продуктов, возвращенных из пищеблока на склад организации), стоимость недостач продуктов, списанных с материально ответственных лиц за счет организации (в пределах норм естественной убыли, а также сверх норм при отсутствии виновника). В бухгалтерии учреждения здравоохранения ведется синтетический и аналитический учет продуктов питания с использованием субсчета 061 «Продукты питания».

При использовании этого варианта осуществления расходов на питание следует помнить, что в бюджетных организациях имеются следующие особенности формирования фактической стоимости приобретаемых за плату материальных запасов:

1) материальные запасы (включая продукты питания), при ввозе которых предоставляются льготы по налогам и таможенным платежам, принимаются по стоимости, включая предоставленные льготы (часть восьмая Порядка отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате получения льгот по налогам и таможенным платежам учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденного приказом Минфина от 07.05.1999 № 112);

2) оприходование продуктов питания (как и других материальных ценностей), приобретенных за счет бюджетных средств, производится по стоимости приобретения, включая НДС (п. 1 Инструкции о порядке отражения в бухгалтерском учете налога на добавленную стоимость бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 15.03.2000 № 19);

3) при приобретении материальных запасов (включая продукты питания) через мелкооптовые базы и магазины с предоставлением торговой скидки, на сумму этой скидки при оприходовании материальных запасов уменьшаются фактические расходы по соответствующим элементам расходов. Материальные запасы в этом случае учитываются в синтетическом и аналитическом учете и отражаются в балансе по ценам приобретения без вычета торговой скидки (п. 6 Методических указаний о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденных постановлением Минфина от 11.12.1997 № 59; далее – Методические указания № 59);

4) затраты по найму транспорта, связанные с приобретением продуктов питания, медикаментов и перевязочных средств (в отличие от других

материальных запасов), не относятся на увеличение их стоимости, а включаются в состав фактических расходов по подстатье 1.10.05.00 «Оплата транспортных услуг» экономической классификации расходов бюджета (п. 6 Методических указаний № 59, подп. 44.5 п. 44 Инструкции № 208);

5) в стоимость материальных запасов (включая продукты питания) не входит стоимость тары (упаковки), не подлежащей возврату (обмену), а относится на фактические расходы организации (по элементу 1 10 03 05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения» экономической классификации расходов бюджета) при оприходовании материальных запасов (п. 12 Методических указаний № 59);

6) возвратная или обменная тара (бочки, бидоны, ящики, коробки, мешки, банки стеклянные, бутылки и т.п.) как порожняя, так и находящаяся с материальными ценностями (включая продукты питания) учитывается на субсчете 066 «Тара». Бой стеклянной посуды в пределах установленных норм списывается по акту на расходы организации, свыше установленных норм – относится на виновных лиц и взыскивается в установленном законодательством порядке (п. 12 Методических указаний № 59). Возвратная или обменная тара учитывается по ценам, указанным в счетах поставщиков. При возврате или реализации тары разница между ценой приобретения и ценой, по которой тара реализована, относится на увеличение или восстановление фактических расходов по элементу 1 10 03 05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения» экономической классификации расходов бюджета (п. 8 Методических указаний № 59).

В течение месяца в бюджетных организациях (включая учреждения здравоохранения) первичные документы по движению продуктов питания обрабатываются следующим образом:

- приходные – в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном и стоимостном выражении (по фактическим ценам приобретения, с учетом особенностей их формирования, изложенных выше);
- расходные – в разрезе материально ответственных лиц по наименованиям продуктов питания в количественном выражении.

По окончании месяца итог расхода каждого наименования продуктов в количественном выражении оценивается по ценам их приобретения или по средним ценам, если они приобретались по разным ценам (п. 8 Методических указаний № 59).

Для обобщения информации в таких разрезах во времена СССР были разработаны специальные регистры бухгалтерского учета при ручной обработке первичных документов, ссылка на которые имеется в п. 12 Методических указаний № 59 (накопительная ведомость по приходу продуктов питания формы 300 и накопительная ведомость по расходу продуктов питания формы 399). Нормативный акт, утвердивший формы указанных накопительных ведомостей, утратил силу.

Следует подчеркнуть, что построение ведомости формы 399 предполагает оценку израсходованных продуктов питания по окончании месяца (исходя из среднемесячной фактической стоимости).

По мнению автора, в учетной политике учреждения здравоохранения можно предусмотреть определение фактической стоимости израсходованных продуктов питания в момент их отпуска в пищеблок (ежедневно), исходя из количества и стоимости продуктов питания на начало месяца и всех поступлений до момента отпуска в пищеблок. Такой порядок оценки позволяет осуществлять контроль над расчетной нормой расходов на один койко-день каждого структурного подразделения организации с целью предупреждения неэффективного, нерационального использования бюджетных средств, выделенных на питание пациентов.

Вариант 2. Приготовление блюд диетического питания (с использованием пищеблока учреждения здравоохранения) и доставку их в отделения учреждения здравоохранения осуществляет организация общественного питания, находящаяся в ведении территориального органа управления здравоохранением, которая приобретает продукты питания и несет ответственность за соблюдение технологии приготовления блюд.

Учреждение здравоохранения осуществляет контроль за качеством питания, фактическим количеством поставляемых блюд в соответствии с количеством пациентов, состоящих на питании, а также за весом блюд путем их взвешивания при приемке от организации общественного питания.

В этом случае учреждение здравоохранения ведет лишь учет расчетов с организацией общественного питания за оказанные услуги по питанию пациентов. Субсчет 061 не используется.

Например, в лечебно-профилактических организациях, подведомственных Комитету по здравоохранению Мингорисполкома, ведется лишь учет расчетов за оказанные услуги по питанию пациен-

тов в соответствии с заключенными договорами с торгово-производственным коммунальным унитарным предприятием «Комбинат питания «Витамин». Пищевые блоки этих организаций по решению Мингорисполкома переданы в ведение комбината. Расчеты с комбинатом осуществляются в порядке плановых платежей.

Перечень юридических лиц города Минска, осуществляющих обслуживание организаций бюджетной и социальной сферы, населения, утвержден решением Мингорисполкома от 21.12.2006 № 2650.

Нормативно-правовое обеспечение по организации питания и учету расходов на питание

Порядок осуществления и учета расходов на питание в учреждениях здравоохранения регулируется следующими нормативно-правовыми документами:

- Методическими указаниями № 59, в соответствии с которыми осуществляется учет продуктов питания;
- Инструкцией № 135, в которой «продукты питания» названы «пищевыми продуктами»;
- нормами среднесуточного набора продуктов питания для одного пациента в государственных организациях здравоохранения Республики Беларусь, утвержденными постановлением Минздрава от 14.01.2003 № 2 (далее – Нормы среднесуточного набора продуктов питания);
- Методическим пособием по составлению бюджетной сметы организации здравоохранения, финансируемой за счет средств бюджета, утвержденным постановлением Минздрава от 23.02.2010 № 19, в котором определена методика формирования расходов на питание (пп. 73–76);
- Сборником технологических карт блюд диетического питания, утвержденным постановлением Минторга, Минздрава от 12.02.2003 № 7/8. Сборник введен в действие с 1 июля 2003 года в целях применения единой нормативной документации по приготовлению диетических блюд и кулинарных изделий в объектах общественного питания, лечебных и санаторно-курортных учреждениях;
- Инструкцией о порядке классификации объектов общественного питания по типам и классам, утвержденной постановлением МАРТ от 06.10.2016 № 32. Из подп. 3.4 п. 3, пп. 4–5 названной инструкции следует, что объект общественно-

го питания учреждения здравоохранения относится к типу «столовые, в том числе столовые-раздаточные, столовые диетические, создаваемые при учреждениях образования, лечебных, санаторно-курортных, оздоровительных, производственных и других организациях». Данный тип объекта общественного питания не имеет класса по уровню и условиям обслуживания;

- Инструкцией о порядке проведения бракеража блюд и изделий в торговых объектах общественного питания, утвержденной постановлением Минторга от 12.09.2008 № 36. Под бракеражем понимается оценка качества кулинарной продукции, хлебобулочных и мучных кондитерских изделий по органолептическим показателям (внешний вид, цвет, вкус, запах и консистенция) с отбраковкой некачественных блюд и изделий.

Общие положения по организации питания пациентов

В Инструкции № 135 дано понятие диетического (лечебного) питания пациентов и сформулированы его принципы.

Организация лечебного питания пациентов осуществляется в соответствии с перечнем стандартных диет и описанием их, помещенными в приложении 1 к Инструкции № 135, а также Нормами среднесуточного набора продуктов (п. 4 Инструкции № 135).

Общее руководство организацией лечебного питания осуществляет руководитель учреждения здравоохранения или его заместитель по медицинской части (п. 12 Инструкции № 135).

Приемка и документальное оформление поступления продуктов питания

Основные правила приемки товаров

Приемка и документальное оформление поступления продуктов питания осуществляются в учреждениях здравоохранения, несущих расходы на питание при самостоятельном приобретении продуктов и приготовлении блюд.

Документальное оформление поступления продуктов питания на склад учреждения здравоохранения аналогично документальному оформлению поступления других материальных запасов.

Общий порядок и правила приемки товаров по количеству и качеству по договорам (включая внеш-

неторговые 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).

Применение Положения № 1290 нельзя рассматривать как обязательное требование ко всем участникам договора, поскольку им законодатель предоставляет право выбора: использовать нормы Положения № 1290 или разработать свои правила и включить их в договор. Положение № 1290 не исключает возможности установления в отдельных отраслях экономики специфики, учитывающей особенности приемки некоторых групп товаров.

Рассмотрим основные правила приемки товаров, установленные Положением № 1290.

Отгружая товар покупателю, продавец оформляет транспортные документы (товарно-транспортные накладные, путевые листы и др.). На каждое грузовое место продавцом составляются сопроводительные документы (счет-фактура, спецификация, описание, упаковочный ярлык, кипная карта и др.), свидетельствующие о наименовании и количестве товара, соответствующего этому грузовому месту (п. 18 Положения № 1290).

Составление акта приемки товаров по количеству и качеству

Если при приемке товаров по количеству и качеству будут выявлены недостача товара или его ненадлежащее качество, то результаты приемки оформляются актом, составляемым в день их выявления (п. 39 Положения № 1290). Акт подписывается всеми лицами, участвующими в приемке товаров. Перед подписью лиц, участвующих в приемке, указывается о предупреждении этих лиц об ответственности за подписание акта, содержащего данные, не соответствующие действительности (п. 41 Положения № 1290).

Акт утверждается руководителем юридического лица, осуществлявшего приемку товаров, не позднее следующего дня после составления акта. Если приемка товаров производилась в выходной или праздничный день, акт приемки утверждается в первый рабочий день после выходного или праздничного дня (п. 43 Положения № 1290).

Лицо, выразившее несогласие с содержанием акта, обязано изложить в письменном виде свое мнение (прилагается к акту), о чем в акте делается

соответствующая отметка. При отказе лица, принимавшего участие в приемке товаров, от подписания акта, в нем делается об этом запись (п. 41 Положения № 1290).

Форма акта Положением № 1290 не утверждена. В п. 40 Положения № 1290 содержится лишь перечень сведений, которые должны быть отражены в акте. К акту прилагаются документы, предусмотренные п. 44 Положения № 1290.

Первичная документация по оприходованию продуктов питания

Первичная документация, оформляемая при поступлении в учреждение здравоохранения продуктов питания, аналогична первичной документации при поступлении других материальных запасов.

Порядок утверждения и составления первичных учетных документов регулируется:

- 1) Законом РБ от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-З);
- 2) постановлением Совмина от 24.03.2011 № 360 «Об утверждении перечня первичных учетных документов» (далее – Постановление № 360).

Постановлением № 360 утвержден обязательный к применению перечень первичных документов с указанием государственных органов, которые должны утвердить формы этих первичных документов. В настоящее время все формы, предусмотренные в перечне, утверждены соответствующими государственными органами.

К числу обязательных для применения форм при приемке и оприходовании продуктов питания относятся товарно-транспортная накладная и товарная накладная.

Справочно. *Формы товарно-транспортной накладной и товарной накладной, а также Инструкция о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной утверждены постановлением Минфина от 30.06.2016 № 58.*

Другие первичные учетные документы (за исключением форм, утвержденных Постановлением № 360) могут утверждаться республиканскими органами государственного управления по согласованию с Минфином либо руководителем организации. Организация вправе самостоятельно утверждать для применения формы первичных учетных документов, независимо от наличия форм таких документов, утвержденных республиканскими органами государственного управления (ст. 10 Закона № 57-З).

Если при приемке материальных запасов установлены количественные (недостачи или излишки) и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщиков, они приносятся на склад организации на основании сопроводительных документов с учетом акта приемки по количеству и качеству. Акт приемки не входит в перечень первичных учетных документов, утвержденный Постановлением № 360. Следовательно, его форма может разрабатываться и утверждаться учреждением здравоохранения самостоятельно (ст. 10 Закона № 57-З).

Учет продуктов питания на складе и в пищеблоке

На основании названных выше первичных приходных и расходных документов заведующий складом ведет количественный учет по наименованиям, номенклатурным номерам, сортам продуктов питания в книге складского учета материальных ценностей формы М-17 или на карточках такого же названия формы М-17А (п. 4 Методических указаний № 59).

Данные формы утверждены постановлением Минфина от 08.02.2005 № 15 «Об утверждении Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета бюджетными организациями и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации» (далее – Постановление № 15, Инструкция № 15) (приложения 26, 44). После этого все документы (приходные и расходные) в установленные сроки заведующий складом сдает в бухгалтерию учреждения здравоохранения (п. 10 Инструкции № 15).

Бухгалтерия систематически проверяет своевременность, полноту и правильность ведения складского учета, производит сверку данных складского и бухгалтерского учета (п. 4 Методических указаний № 59). Правильность выведенных материально ответственными лицами остатков подтверждается подписью бухгалтера (с указанием даты проведения сверки) в книге складского учета материальных ценностей.

Инвентаризация продуктов питания в учреждениях здравоохранения проводится не менее одного раза в квартал (п. 39 Инструкции № 135).

Организация учета и отпуска лечебного питания пациентам на пищеблоке (кухне) осуществляется медицинской сестрой-диетологом под руководством врача-диетолога (иного врача-специалиста) при участии бухгалтера и под общим контролем руководи-

теля учреждения здравоохранения (заместителя по медицинской части) (п. 24 Инструкции № 135).

Документальное оформление услуг по питанию, оказываемых организациями общественного питания

Порядок оказания услуг по питанию пациентов и расчетов между предприятием общественного питания и учреждением здравоохранения определяется договором.

На основании сводных сведений о наличии пациентов, состоящих на питании (о порядке формирования сводных сведений см. выше), учреждение здравоохранения ежедневно делает заявку организации общественного питания на приготовление блюд каждого наименования в соответствии с меню по видам диет.

Организация общественного питания ежедневно оформляет два документа: раздаточную ведомость на отпуск рационов питания пациентам (далее – раздаточная ведомость) и товарно-транспортную накладную или товарную накладную. Товарно-транспортная накладная (товарная накладная) с прилагаемой к ней раздаточной ведомостью передаются в бухгалтерию учреждения здравоохранения. Работники бухгалтерии учреждения здравоохранения проверяют соответствие количества блюд, указанных в товарно-транспортной накладной (товарной накладной), с раздаточной ведомостью и сводными сведениями о наличии пациентов, состоящих на питании.

Товарно-транспортная накладная (товарная накладная) и раздаточная ведомость являются основанием для отражения в учете фактических расходов учреждения здравоохранения по элементу «Продукты питания» (код 1.10.03.04).

Работники бухгалтерии организации общественного питания и учреждения здравоохранения ежемесячно осуществляют сверку расчетов за отпущенные рационы питания пациентам, результаты которой оформляются актом (п. 38 Инструкции № 135).

Бухгалтерский учет продуктов питания и услуг по питанию, оказываемых организациями общественного питания

Первичные документы по оприходованию и расходу пищевых продуктов (продуктов питания), поступающие в бухгалтерию, группируются в нако-

пительных ведомостях в количественном и стоимостном выражении.

На основании приходных документов ведется накопительная ведомость по приходу продуктов питания, а на основании расходных документов – накопительная ведомость по расходу продуктов питания. Указанные формы законодательством не утверждены. Поэтому формы накопительных ведомостей по приходу и расходу продуктов питания следует утвердить в учетной политике.

Справочно. Содержание накопительных ведомостей по приходу и расходу продуктов питания отражено в п. 12 Методических указаний № 59.

Накопительная ведомость по приходу продуктов питания составляется по каждому материально ответственному лицу отдельно. В ней за каждый день отражается стоимость продуктов в разрезе поставщиков, а также поступление каждого наименования продуктов с указанием количества и суммы. Отдельные строки в ведомости предусмотрены для отражения поступления тары и суммы торговой скидки. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги, которые регистрируются в своде накопительных ведомостей по приходу продуктов питания формы 398 (приложение 11 к Постановлению № 15).

Накопительная ведомость по расходу продуктов питания ведется также по каждому материально ответственному лицу отдельно. В ней ежедневно отражается количество питающихся и израсходованных продуктов питания по каждому наименованию. Данные ведомости о количестве питающихся должны соответствовать сведениям о наличии пациентов. По окончании месяца в ведомости подсчитывается количество израсходованных продуктов каждого наименования, определяется стоимость израсходованных продуктов каждого наименования и в целом по ведомости (исходя из цен их приобретения или средних цен каждого наименования продуктов, если они приобретались по разным ценам). Итоги данных ведомостей переносятся в свод накопительных ведомостей по расходу продуктов питания формы 411 (приложение 12 к Постановлению № 15). В этом регистре отражаются данные и по другим документам на расход (списание) продуктов питания: недостача, возврат продуктов и т.п.

Аналитический учет продуктов питания в бухгалтерии ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в оборотной ведомости по материальным за-

пасам формы М-44 (приложение 34 к Постановлению № 15). Записи в оборотных ведомостях производятся на основании данных накопительных ведомостей по приходу и расходу продуктов питания, а также приходных и расходных документов, не нашедших отражения в накопительных ведомостях. Ежемесячно в оборотных ведомостях подсчитываются обороты и выводятся остатки на начало следующего месяца, которые сверяются с данными складского учета и с записями в книге «журнал-главная» по субсчету 061 «Продукты питания».

Расчеты с поставщиками за продукты питания и услуги по питанию с организациями общественно-

го питания производятся, как правило, путем плановых платежей. Учет расчетов ведется в накопительной ведомости по расчетам в порядке плановых платежей формы 408 (мемориальный ордер 7) (приложение 7 к Постановлению № 15).

Операции по поступлению и расходу (списанию) продуктов питания, оказанию услуг по питанию организациями общественного питания отражаются бухгалтерскими записями, приведенными в таблице (корреспонденция субсчетов рассмотрена с учетом того, что источником приобретения продуктов (услуг по питанию) являются бюджетные средства).

УЧЕТ РАСХОДОВ НА ПИТАНИЕ ЗА СЧЕТ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция субсчетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
	Поступление продуктов питания от поставщиков:		
	а) на стоимость продуктов по ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки	061	178, 179
1	б) на стоимость возвратной тары	066	178, 179
	в) на стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке продуктов на склад учреждения здравоохранения	200	178, 179
	г) на сумму торговой скидки, предоставляемой мелкооптовыми базами и магазинами (сторнировочная запись)	200	178, 179
2	Оприходование излишков продуктов, выявленных при инвентаризации (п. 27 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59)	061	140, 230
3	Оприходование продуктов, полученных безвозмездно (п. 35 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59)	061	140, 230
4	Стоимость продуктов, израсходованных на питание пациентов	200	061
5	Стоимость безвозмездно переданных продуктов (п. 36 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59)	140, 230	061
6	Недостачи продуктов, выявленные при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет учреждения здравоохранения (п. 32 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59)	140, 230	061
	Недостачи и потери продуктов, отнесенные на виновных лиц (составляются две записи одновременно):		
7	а) на учетную стоимость недостающих продуктов (п. 33 корреспонденции счетов по операциям учета материальных запасов Методических указаний № 59)	170	061
	б) на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих продуктов	170	173
	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		
8	Стоимость услуг, оказанных предприятием общественного питания	200	178, 179
	Примечание. Стоимость услуг отражается в составе фактических расходов по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» на основании документов, оформленных предприятием общественного питания и проверенных бухгалтерией учреждения здравоохранения (товарно-транспортных накладных (товарных накладных) и прилагаемых к ним раздаточных ведомостей)		
	Платеж поставщику (организации общественного питания) со счета территориального органа государственного казначейства (составляются две записи одновременно):		
9	а) получено финансирование	100	140, 230
	б) перечислено поставщику (организации общественного питания)	178, 179	100

1	2	3	4
10	Погашение обязательств перед поставщиком (организацией общественного питания) путем проведения взаимозачета (у получателя бюджетных средств составляются две записи одновременно):		
	а) получено финансирование	100	140
	б) перечислено поставщику (организации общественного питания)	178, 179	100
Примечание. Погашение обязательств получателей бюджетных средств, подлежащих оплате за счет средств бюджета, путем проведения взаимозачета производится в соответствии с Инструкцией о порядке проведения взаимозачета налогов, сборов (пошлин), иных обязательных платежей, подлежащих уплате плательщиком (иным обязанным лицом), и денежных обязательств получателей бюджетных средств перед этим плательщиком (иным обязанным лицом), в том числе по средствам государственных целевых бюджетных фондов, утвержденной постановлением Минфина от 21.12.2011 № 136			
11	Возврат дебиторской задолженности поставщиком (организацией общественного питания), образовавшейся за счет бюджетных ассигнований текущего года	100	178, 179
12	Перечисление суммы поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований текущего года , на счет территориального органа государственного казначейства	140, 230	100
Возврат дебиторской задолженности поставщиком (организацией общественного питания), образовавшейся за счет бюджетных ассигнований прошлых лет (составляются две записи одновременно):			
13	а) поступление дебиторской задолженности	100	178, 179
	б) уменьшение бюджетного источника финансирования	140, 230	173
14	Перечисление в доход бюджета суммы поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетных ассигнований прошлых лет	173	100

Примечание. Порядок распоряжения возвращенными поставщиком (организацией общественного питания) суммами дебиторской задолженности (операции 11–14) определен Инструкцией о порядке организации и осуществления исполнения республиканского бюджета, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов по расходам, утвержденной постановлением Минфина от 27.07.2011 № 63 (далее – Инструкция № 63).

Согласно Инструкции № 63 суммы дебиторской задолженности, возвращенные поставщиками, используются по разным направлениям в зависимости от того, за счет ассигнований какого финансового года (текущего года или прошлых лет) дебиторская задолженность была образована.

В соответствии с подп. 40.1 п. 40 Инструкции № 63, при поступлении на текущий бюджетный счет получателя бюджетных средств в банке суммы дебиторской задолженности, образовавшейся **за счет бюджетных ассигнований текущего финансового года**, получатель бюджетных средств обязан перечислить ее на счет территориального органа государственного казначейства на восстановление кассовых расходов. Срок перечисления – в течение трех рабочих дней и в последний рабочий день месяца. При этом перечисление осуществляется по каждому отдельному договору.

Если в текущем финансовом году на бюджетный счет получателя бюджетных средств в банке поступит сумма дебиторской задолженности, образованной **за счет бюджетных ассигнований прошлых лет**, получатель бюджетных средств обязан перечислить ее в доход соответствующего бюджета.

Согласно пп. 42–44 Инструкции № 63 на счета территориальных органов государственного казначейства могут поступать денежные средства на восстановление кассовых расходов получателя бюджетных средств от иных юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, а не только от получателя бюджетных средств.

В данном случае поступившую от поставщиков дебиторскую задолженность, возникшую в текущем финансовом году, территориальный орган государственного казначейства отражает как восстановление кассовых расходов по лицевым счетам получателей бюджетных средств не позднее 5 рабочих дней со дня поступления указанных сумм и в последний рабочий день месяца. Если поступают суммы дебиторской задолженности прошлых лет, территориальный орган государственного казначейства вправе самостоятельно принимать решение о направлении этих средств в бюджет соответствующего уровня с последующим письменным уведомлением получателя бюджетных средств о проведении данной операции и (или) представлением ему копии расчетного документа

15	Списание (по истечении срока исковой давности) дебиторской задолженности	140, 230	178, 179
16	Списание (по истечении срока исковой давности) кредиторской задолженности	178, 179	140, 230

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 разработать порядок отражения в бухгалтерском учете сумм названных дебиторской и кредиторской задолженности самостоятельно с применением профессионального суждения согласно п. 5 ст. 9 Закона № 57-3.

Например, по названным операциям в учетной политике можно предусмотреть корреспонденцию субсчетов, указанную в операциях 15–16 данной таблицы.

Списание дебиторской задолженности с баланса по истечении срока исковой давности не означает ее аннулирование, она должна числиться за балансом в течение 5 лет для наблюдения за возможностью взыскания на забалансовом счете 05 «Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов». Если должник вернет долг, сумма задолженности списывается с забалансового счета 05.

Если дебиторская задолженность была образована за счет бюджетных средств, поступившая сумма долга должна быть внесена в доход государственного бюджета. Если дебиторская задолженность была образована при осуществлении приносящей доход деятельности, поступившая сумма долга относится на увеличение прибыли

АННА ЧЕРНЮК,
доцент