**Учет и документальное оформление лекарственных средств в бюджетных организациях здравоохранения**

Бюджетная организация, как определяет ст. 2 Бюджетного кодекса, - это организация, созданная (образованная) Президентом Республики Беларусь, государственными органами, в том числе местным Советом депутатов, местным исполнительным и распорядительным органом, или иной уполномоченной на то Президентом Республики Беларусь государственной организацией для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, которая финансируется из соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы и бухгалтерский учет которой ведется в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным в установленном порядке для бюджетных организаций, либо учет активов и обязательств которой ведется в соответствии с законодательством для государственных органов, имеющих воинские формирования, воинские части и организации, а также подчиненных этим органам воинских частей и организаций.

Согласно Бюджетному кодексу и соответственно Инструкции о порядке применения бюджетной классификации Республики Беларусь, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.12.2008 № 208 (далее - Инструкция № 208), расходование средств бюджета, в частности, группируется:

1) по разделам функциональной классификации расходов бюджета:

* + - общегосударственная деятельность (раздел 01);
  + - национальная оборона (раздел 02);
  + - судебная власть, правоохранительная деятельность и обеспечение безопасности (раздел 03);
  + - национальная экономика (раздел 04);
  + - охрана окружающей среды (раздел 05);
  + - жилищно-коммунальные услуги и жилищное строительство (раздел 06);
  + - здравоохранение (раздел 07);
  + - физическая культура, спорт, культура и средства массовой информации (раздел 08);
  + - образование (раздел 09);
  + - социальная политика (раздел 10).

2) по категориям экономической классификации (экономическому содержанию):

- текущие расходы (категория 1);

- капитальные расходы (категория 2);

- предоставление кредитов, бюджетных ссуд, бюджетных займов за вычетом погашения (кредитование минус погашение) (категория 3);

- финансовый резерв (категория 4);

Экономическая классификация расходов бюджета состоит из четырех уровней:

* 1-й уровень - категория расходов (текущие расходы, капитальные расходы, кредитование минус погашение и финансовый резерв);
* 2-й уровень - статья (закупки товаров и оплата услуг, обслуживание государственного долга, текущие бюджетные трансферты, капитальные вложения в основные фонды, создание государственных запасов и резервов, приобретение земли и нематериальных активов, капитальные бюджетные трансферты, кредитование минус погашение и финансовый резерв);
* 3-й уровень - подстатья, детализирующая расходы в пределах статьи (заработная плата рабочих и служащих, приобретение оборудования и предметов длительного пользования, предоставление бюджетных кредитов, ссуд, займов внутри страны и другие);
* 4-й уровень - элемент расходов, детализирующий при необходимости расходы в пределах подстатьи.

Код экономической классификации расходов бюджета занимает 7 знаков, в том числе: категория - 1 знак, статья - 2 знака, подстатья - 2 знака и элемент - 2 знака (при отсутствии уровня используется нулевая позиция «00»).

Экономическая классификация расходов бюджета показывает те виды финансовых операций, с помощью которых государство выполняет свои функции как внутри страны, так и во взаимоотношениях с другими странами.

Категория расходов 1 00 00 00 «Текущие расходы» - часть расходов бюджета, обеспечивающая текущее функционирование бюджетных организаций, оказание поддержки другим бюджетам в форме дотаций, субвенций, иных межбюджетных трансфертов, организациям и физическим лицам, отдельным отраслям экономики на текущее функционирование, а также включающая в себя другие расходы бюджета, не увеличивающие стоимости основных средств, нематериальных активов и материальных запасов.

По статье 1 10 00 00 «Закупки товаров и оплата услуг» отражаются расходы на закупку товаров и оплату услуг как в форме заработной платы и начислений на нее, так и форме непосредственного приобретения товаров, выполнения работ и оказания услуг.

По подстатье 1 10 03 00 «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов» отражаются расходы по закупке предметов в составе оборотных средств, материалов и продуктов питания (с учетом расходов по таможенному оформлению и оплате таможенных пошлин, оплате услуг по декларированию товаров), при этом по элементу расходов 1 10 03 02 «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения» отражаются расходы на:

* + - приобретение лекарственных средств, бактериологических препаратов, перевязочных средств и изделий медицинского назначения для организаций здравоохранения и социальной защиты (расходы на приобретение лекарственных средств, аптечек и перевязочных средств и т.п. для других учреждений относятся к элементу расходов 1 10 03 05);
  + - приобретение для медицинских целей минеральных вод, сывороток, вакцин, витаминов, дезинфекционных средств, кислорода и т.п.;
  + - оплату расходов, связанных с донорством крови, включая питание;
  + - приобретение крови и кровезаменителей для переливания;
  + - приобретение кумыса в лечебных учреждениях;
  + - приобретение материалов для зубного протезирования, протезирования клапанов сердца, внутренних имплантантов, наборов пластин для остеосинтеза костей, наборов транспедикулярных фиксаторов для операций на позвоночнике и других аналогичных материалов;
  + - пополнение действующих медицинских учреждений и учреждений социальной защиты медицинской техникой, изделиями медицинского назначения (включая медицинскую мебель), предметами ухода за больными, медицинским инструментарием, относящимися к предметам в составе оборотных средств;
  + - приобретение пленок для рентгеновских снимков, материалов для производства анализов;
  + - оплату минеральных ванн, грязевых и других лечебных процедур;
  + - приобретение термобумаги, кассет для медицинского оборудования (ЭКГ, УЗИ и т.п.), медицинских перчаток;
  + - расходных материалов для стоматологического лечения, медицинского инструментария, стерилизации оборудования.

Таким образом, к бюджетным организациям, в сметах которых предусматриваются расходы по категории «Текущие расходы», статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения» (код 1 10 03 02), относятся организации здравоохранения и социальной защиты. А если расходы на приобретение лекарственных средств, аптечек и перевязочных средств и т.п. предназначены для других учреждений, то они относятся к элементу расходов 1 10 03 05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения».

**Регистрация лекарственных средств**

В соответствии со ст. 8 Закона Республики Беларусь от 20.07.2006 № 161-З «О лекарственных средствах» (в редакции Закона Республики Беларусь от 05.08.2008 № 428-З) (далее - Закон о лекарственных средствах) запрещается медицинское применение лекарственных средств, не зарегистрированных в Государственном реестре лекарственных средств Республики Беларусь, за исключением:

* + - лекарственных средств, изготовленных в аптеках из зарегистрированных лекарственных средств по индивидуальным назначениям (рецептам) врача или требованиям (заявкам) организаций здравоохранения;
  + - выставочных образцов лекарственных средств;
  + - лекарственных средств, предназначенных для проведения доклинических исследований и клинических испытаний (порядок их проведения установлен ст. 14 и 15 Закона о лекарственных средствах);
  + - лекарственных средств, ввезенных физическим лицом для личного применения;
  + - лекарственных средств, предназначенных для лечения ограниченных контингентов больных с редко встречающейся патологией, устранения последствий стихийных бедствий, катастроф, эпидемических заболеваний, а также ввезенных в качестве иностранной безвозмездной помощи, - по разрешению Министерства здравоохранения Республики Беларусь при наличии документов, подтверждающих их регистрацию и использование в стране-производителе.

Аналогичный порядок установлен ст. 23 Закона о лекарственных средствах в отношении лекарств, ввозимых на территорию Республики Беларусь.

Согласно ст. 1 упомянутого Закона Государственный реестр лекарственных средств Республики Беларусь - это документ, содержащий сведения о лекарственных средствах, зарегистрированных в Республике Беларусь и разрешенных к промышленному производству, реализации и медицинскому применению.

Государственную регистрацию лекарственных средств осуществляет Министерство здравоохранения Республики Беларусь. При государственной регистрации лекарственное средство вносится в Государственный реестр лекарственных средств с присвоением ему регистрационного номера (кодового обозначения).

На зарегистрированное лекарственное средство Министерством здравоохранения Республики Беларусь заявителю выдается регистрационное удостоверение сроком на 5 лет (на фармацевтическую субстанцию - сроком на 1 год).

По истечении срока действия регистрационного удостоверения лекарственное средство подлежит обязательной государственной перерегистрации.

Организацию и проведение работ для государственной регистрации (перерегистрации) лекарственных средств и фармацевтических субстанций, а также по техническому обеспечению ведения Государственного реестра лекарственных средств и по его ежегодному изданию осуществляет республиканское унитарное предприятие «Центр экспертиз и испытаний в здравоохранении».

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 02.09.2008 № 1269 (с изм. от 26.02.2009) утверждены:

* + - Положение о государственной регистрации (перерегистрации) лекарственных средств и фармацевтических субстанций;
  + - Положение о государственной регистрации (перерегистрации) изделий медицинского назначения и медицинской техники.

Кроме того, Министерство здравоохранения Республики Беларусь издало 2 постановления:

* + - от 08.05.2009 № 52 «О требованиях к документам на лекарственные средства, фармацевтические субстанции, заявляемые на государственную регистрацию (перерегистрацию), и документам, представляемым для внесения изменений в регистрационное досье на лекарственное средство (фармацевтическую субстанцию), ранее зарегистрированное в Республике Беларусь»;
  + - от 15.04.2009 № 41 «О требованиях к документам на изделия медицинского назначения и медицинскую технику, заявляемые на государственную регистрацию (перерегистрацию), и документам, представляемым для внесения изменений в регистрационное досье ранее зарегистрированных изделий медицинского назначения и медицинской техники, и о признании утратившим силу постановления Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 5 ноября 2008 г. № 185».

**Хранение лекарственных средств**

Порядок хранения лекарственных средств регламентируется следующими нормативными актами:

1) постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 29.08.2002 № 1178 «Об утверждении Положения о порядке хранения лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники и Положения о порядке уничтожения лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники»;

2) приказом Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 19.05.1998 № 149 «Об утверждении инструкции по организации хранения на аптечных складах, в аптечных учреждениях и предприятиях лекарственных средств и изделий медицинского назначения» (с изм. от 16.07.1999) (далее - приказ № 149), которым утверждены:

* + - Инструкция по организации хранения на аптечных складах, в аптечных учреждениях и предприятиях различных групп лекарственных средств и изделий медицинского назначения;
  + - Инструкция о порядке хранения и обращения на аптечных складах, в аптечных учреждениях и предприятиях с лекарственными средствами и медицинскими изделиями, обладающими огнеопасными и взрывоопасными свойствами;
  + - Перечень огнеопасных и взрывоопасных веществ.

Все лекарственные средства в зависимости от физических и физико-химических свойств, воздействия на них различных факторов внешней среды делятся на требующие защиты от:

* + - света;
  + - воздействия влаги;
  + - улетучивания и высыхания;
  + - воздействия повышенной температуры;
  + - воздействия пониженной температуры;
  + - воздействия газов, содержащихся в окружающей среде.

А также на:

* + - пахучие, красящие средства;
  + - дезинфицирующие средства;
  + - лекарственные средства и медицинские изделия, обладающие огнеопасными и взрывоопасными свойствами.

Инструкциями, утвержденными приказом № 149, установлены требования, предъявляемые к хранению каждой из названных выше групп;

3) постановлением Министерства внутренних дел Республики Беларусь и Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 04.04.2005 № 105/9 «Об утверждении Инструкции о требованиях к технической укрепленности и оснащению техническими системами охраны помещений, предназначенных для хранения наркотических средств и психотропных веществ»;

4) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 28.12.2004 № 51 «Об утверждении Инструкции о порядке приобретения, хранения, реализации и использования наркотических средств и психотропных веществ в медицинских целях» (с изм. от 07.12.2007) (далее - Инструкция № 51).

Согласно Инструкции № 51 приказом руководителя организации утверждается перечень лиц, которые по должностным обязанностям могут быть допущены к работе с наркотическими средствами и психотропными веществами, и определяется лицо, ответственное за их сохранность.

Хранение наркотических средств и психотропных веществ осуществляется в сейфах (металлических шкафах), прикрепленных к стене или полу. Хранение термолабильных психотропных веществ осуществляется в холодильниках или холодильных шкафах.

В рабочее время сейфы и металлические шкафы должны быть закрыты на замок. Ключи от помещений, сейфов и металлических шкафов должны находиться у ответственных работников. По окончании рабочего дня помещения, а также сейфы (металлические шкафы) и холодильник опечатываются или пломбируются, а ключи от них, печать или пломбир хранятся в месте, обеспечивающем их сохранность.

На постах медицинских сестер отделений больниц на ночь ключи от сейфов (металлических шкафов) передаются дежурной медицинской сестре, о чем делается соответствующая запись в журнале передачи ключей, печатей или пломбиров и содержимого сейфа (металлического шкафа, холодильника). Журнал должен быть пронумерован, прошнурован, подписан руководителем и заверен печатью организации.

Наркотические средства и психотропные вещества, пришедшие в негодность, хранятся отдельно и списываются при проведении инвентаризации по акту на списание наркотических средств и психотропных веществ, составляемому в трех экземплярах (приложение 4 к Инструкции № 51), и подлежат уничтожению в присутствии представителей территориальных органов внутренних дел в соответствии с инструкцией о порядке их уничтожения, утверждаемой руководителем;

5) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 22.11.2002 № 81 «Об утверждении Инструкции о правилах и методах обезвреживания отходов лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники».

Утвержденная Инструкция распространяется на отходы, образовавшиеся в результате уничтожения лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники.

**Источники поступления лекарственных средств**

В бюджетных организациях здравоохранения лекарственные средства могут быть приобретены в соответствии с утвержденными сметами за счет бюджетных средств и доходов, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности.

Поставщиками лекарственных средств являются аптеки, осуществляющие розничную реализацию лекарственных средств (аптеки готовых лекарственных форм) или розничную реализацию и аптечное изготовление лекарственных средств (производственные аптеки), аптечные склады. В необходимых случаях ими могут быть производители лекарственных средств и другие организации.

Лекарственные средства могут быть получены также в качестве безвозмездной помощи. Безвозмездную помощь условно можно подразделить на помощь, поступающую от иностранных источников, и помощь, поступающую от источников в Республике Беларусь.

Кроме того, организации здравоохранения могут получать наркотические средства и психотропные вещества (входящие в списки 2 и 3 Республиканского перечня), изъятые из оборота и по решению суда обращенные в доход государства. Материалы суда об обращении их в доход государства согласно Положению о порядке оборота изъятых наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30.12.2002 № 1827 (с изм. от 20.03.2008), передаются в комиссии по работе с имуществом, обращенным в доход государства, при местных исполнительных и распорядительных органах, которые принимают решения о реализации наркотических средств и психотропных веществ или ином использовании. Решение названной комиссии о передаче организациям здравоохранения может быть принято только в отношении наркотических средств и психотропных веществ, зарегистрированных в установленном порядке и разрешенных к медицинскому применению в Республике Беларусь, и по согласованию с управлениями здравоохранения облисполкомов, комитетом по здравоохранению Минского горисполкома.

**Получение и использование безвозмездной помощи**

Повторяя сказанное, безвозмездная помощь подразделяется на иностранную безвозмездную помощь и безвозмездную помощь, поступающую от источников в Республике Беларусь.

К нормативным документам, регулирующим порядок получения и использования иностранной безвозмездной помощи, относятся:

* + - Декрет Президента Республики Беларусь от 28.11.2003 № 24 «О получении и использовании иностранной безвозмездной помощи» (с изм. от 29.05.2008) (далее - Декрет № 24);
  + - Указ Президента Республики Беларусь от 28.11.2003 № 537 «Об утверждении Положения о порядке осуществления контроля за целевым использованием иностранной безвозмездной помощи»;
  + - Инструкция о порядке регистрации, получения и использования иностранной безвозмездной помощи, утвержденная постановлением Управления делами Президента Республики Беларусь от 30.06.2004 № 7 (с изм. от 17.07.2008) (далее - Инструкция № 7).

Названные документы не распространяются на международную техническую помощь, порядок предоставления которой регулируется Указом Президента Республики Беларусь от 22.10.2003 № 460 «О международной технической помощи, предоставляемой Республике Беларусь» (с изм. от 28.01.2008).

Иностранная безвозмездная помощь может быть получена в виде денежных средств (в том числе в иностранной валюте), а также в виде товаров (имущества) от иностранных государств, международных организаций, иностранных организаций и граждан, а также лиц без гражданства и анонимных жертвователей. Декретом № 24 определены цели, на которые может быть направлена иностранная безвозмездная помощь (включая оказание медицинской помощи).

Иностранная безвозмездная помощь регистрируется в Департаменте по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь по заявлениям получателей. Инструкцией № 7 определен перечень документов, представляемых для ее регистрации:

* + - заявление по форме согласно приложению 4 к Инструкции № 7;
  + - копия документа, составленного на языке отправителя, и копия его перевода на один из государственных языков Республики Беларусь, подтверждающего поступление товара (имущества) в адрес получателя с указанием его наименования, количества и стоимости. При отсутствии этого документа прилагается пояснительная записка с указанием наименования товара (имущества), его количества, стоимости и сведений об отправителе;
  + - на иностранную безвозмездную помощь в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, - документ, подтверждающий внесение (поступление) иностранной безвозмездной помощи в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, на благотворительный счет в банке Республики Беларусь, и его копия;
  + - план целевого использования (распределения) иностранной безвозмездной помощи в двух экземплярах по форме согласно приложению 2 к Инструкции № 7;
  + - копия договора, заключенного в письменной форме, или дарственного письма, предусматривающих условия и цели использования иностранной безвозмездной помощи (при их наличии);
  + - копия свидетельства о государственной регистрации организации (не представляется местными исполнительными и распорядительными органами и их структурными подразделениями с правами юридического лица);
  + - акт приемки иностранной безвозмездной помощи;
  + - информация о сроках годности ввозимых пищевых продуктов - в случае их ввоза в качестве иностранной безвозмездной помощи;
  + - разрешение Министерства здравоохранения Республики Беларусь на ввоз лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники, поступающих в качестве иностранной безвозмездной помощи.

Документом, подтверждающим регистрацию иностранной безвозмездной помощи, является удостоверение о регистрации иностранной безвозмездной помощи по форме согласно приложению 5 к Инструкции № 7.

Для приема, оценки и распределения иностранной безвозмездной помощи в виде товаров (имущества) приказом (распоряжением) руководителя организации-получателя создается комиссия и утверждается положение о комиссии. В состав комиссии входят руководитель организации (или его заместитель), бухгалтер, материально ответственное лицо, другие представители организации-получателя или общественности.

Комиссия осуществляет проверку соответствия товаров (имущества) сведениям, указанным в сопроводительных документах, на основании которых товар (имущество) доставлены, и составляет акт приемки иностранной безвозмездной помощи в 4 экземплярах (по форме согласно приложению 6 к Инструкции № 7). Первый и второй экземпляры акта остаются у получателя, третий - передается в местный исполнительный и распорядительный орган, четвертый - вместе с сопроводительными документами передается в таможенный орган по требованию указанного органа.

При поступлении товаров (имущества), не пригодных к использованию в соответствии с заявленными целями, комиссия составляет акт непригодной иностранной безвозмездной помощи (по форме согласно приложению 8 к Инструкции № 7) для определения цели последующего использования таких товаров (имущества).

В случае отсутствия в сопроводительных документах стоимости поступающей иностранной безвозмездной помощи или несоответствия стоимости комиссия производит ее оценку применительно к стоимости аналогичных товаров (имущества).

Следует отметить, что при ввозе лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники, поступающих в качестве иностранной безвозмездной помощи, в числе документов, представляемых в Департамент по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь для ее регистрации, названо разрешение Министерства здравоохранения Республики Беларусь на их ввоз.

Пунктом 1.40 постановления Совета Министров Республики Беларусь от 23.09.2008 № 1397 «О некоторых вопросах порядка перемещения отдельных видов товаров через таможенную границу Республики Беларусь» (с изм. от 06.05.2009) (далее - постановление № 1397) утверждено Положение о порядке и условиях выдачи Министерством здравоохранения разрешений на ввоз лекарственных средств, фармацевтических субстанций, изделий медицинского назначения и медицинской техники, ограниченных к перемещению через таможенную границу Республики Беларусь по основаниям неэкономического характера.

В пункте 12 названного Положения, утвержденного постановлением № 1397, определено, что количество лекарственных средств, поступающих в качестве иностранной безвозмездной помощи, должно быть не менее потребности, необходимой на курс лечения. При выдаче разрешения на ввоз лекарственных средств, поступающих в качестве иностранной безвозмездной помощи, учитывается остаточный срок их годности. Лекарственные средства со сроком годности 5 и более лет должны иметь остаточный срок годности не менее 2 лет, а лекарственные средства со сроком годности менее 5 лет и стерильные изделия медицинского назначения - не менее 1 года. При ввозе лекарственных средств в количествах, предназначенных для лечения ограниченного числа больных, а также оказания медицинской помощи в экстренных случаях, указанные сроки по решению Министерства здравоохранения Республики Беларусь могут быть изменены.

Перечень лекарственных средств, фармацевтических субстанций, изделий медицинского назначения и медицинской техники, ограниченных к перемещению через таможенную границу Республики Беларусь при ввозе по основаниям неэкономического характера, ввоз которых допускается при наличии разрешения Министерства здравоохранения, утвержден п. 1.18 постановления № 1397. Постановление № 1397 издано в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 15.10.2007 № 502 «О запретах и ограничениях на перемещение отдельных видов товаров через таможенную границу Республики Беларусь» в целях обеспечения национальной безопасности республики, охраны жизни или здоровья человека, окружающей среды, соблюдения общественной морали и правопорядка, защиты культурных ценностей, а также выполнения международных обязательств.

Порядок получения и использования безвозмездной помощи от источников в Республике Беларусь регулируется Указом Президента Республики Беларусь от 01.07.2005 № 300 «О предоставлении и использовании безвозмездной (спонсорской) помощи» (с изм. от 28.01.2008) (далее - Указ № 300).

Юридические лица и индивидуальные предприниматели Республики Беларусь вправе оказывать организациям, индивидуальным предпринимателям, иным физическим лицам Республики Беларусь безвозмездную (спонсорскую) помощь в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, товаров (имущества), работ, услуг, имущественных прав, включая исключительные права на объекты интеллектуальной собственности на основе добровольности и свободы выбора ее целей, определенных Указом № 300. Требование предоставления безвозмездной (спонсорской) помощи запрещается.

В пункте 2 Указа № 300 определены цели, на которые безвозмездная (спонсорская) помощь может предоставляться (включая приобретение организациями здравоохранения лекарственных средств, изделий медицинского назначения, медицинской техники).

При предоставлении безвозмездной (спонсорской) помощи заключается договор. Примерная форма договора предоставления безвозмездной (спонсорской) помощи утверждена постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 13.07.2005 № 779. Если безвозмездная (спонсорская) помощь предоставляется в виде денежных средств, в приложении к договору должны быть указаны виды товаров (работ, услуг), которые будут приобретены на эти денежные средства. Сказанное означает, что за деньги спонсоров могут быть приобретены лекарственные средства, изделия медицинского назначения, медицинская техника.

Получатели безвозмездной (спонсорской) помощи (включая бюджетные организации), представляют спонсору отчет в произвольной форме об ее целевом использовании в соответствии заключенным договором, ведут учет всех операций по ее использованию.

В пункте 9 Указа № 300 определены органы, с согласия которых она может быть предоставлена. Например:

* + - государственные организации, подчиненные местным исполнительным и распорядительным органам, могут быть спонсорами с согласия председателей этих органов;
  + - государственные организации, подчиненные государственным органам и иным государственным организациям, подчиненным Совету Министров Республики Беларусь, - с согласия руководителей этих органов и организаций;
  + - государственные органы и иные государственные организации, подчиненные Совету Министров Республики Беларусь, - с согласия Правительства Республики Беларусь (в качестве примера см. постановление Совета Министров Республики Беларусь от 20.04.2009 № 497 «О предоставлении безвозмездной (спонсорской) помощи», в котором правительство дает согласие на предоставление безвозмездной (спонсорской) помощи нескольким бюджетным организациям Министерством иностранных дел).

Юридические лица, предоставляющие безвозмездную (спонсорскую) помощь, для получения согласия направляют в соответствующие государственные органы (организации) подписанный сторонами договор предоставления безвозмездной (спонсорской) помощи и решение руководителя или коллегиального органа управления юридического лица.

Юридические лица обязаны в установленном порядке представлять государственную статистическую отчетность об оказанной безвозмездной (спонсорской) помощи.

**Ответственность за несоблюдение порядка получения и использования безвозмездной помощи**

За несоблюдение порядка получения и использования иностранной помощи ст. 23.23 и 23.24 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях (далее - КоАП) предусмотрены меры ответственности.

Нецелевое использование получателями иностранной безвозмездной помощи (полностью или частично), а также имущества и иных средств, полученных от ее реализации, либо использование такой помощи и (или) средств на цели, запрещенные законодательством, влекут наложение штрафа в размере от 20 до 300 базовых величин с конфискацией этой помощи и (или) средств, полученных от ее реализации, а на юридическое лицо - до 100% стоимости полученной иностранной безвозмездной помощи с конфискацией этой помощи и (или) средств, полученных от ее реализации, или без конфискации.

Использование получателями иностранной безвозмездной помощи до получения удостоверения влечет наложение штрафа в размере от 50 до 200 базовых величин.

Невнесение иностранной безвозмездной помощи, полученной наличными денежными средствами, в установленный срок на счета в банках Республики Беларусь влечет наложение штрафа в размере от 20 до 300 базовых величин.

Ответственность за нарушение требований Указа № 300 предусмотрена ст. 23.84 КоАП. Предоставление должностным лицом юридического лица безвозмездной (спонсорской) помощи с нарушением требований законодательных актов влечет наложение штрафа в размере от 50 до 100 базовых величин.

Использование безвозмездной (спонсорской) помощи на цели, не предусмотренные договором о ее предоставлении, влечет наложение штрафа в размере от 10 до 25 базовых величин.

Использование безвозмездной (спонсорской) помощи на цели, запрещенные законодательными актами, либо такой помощи, предоставленной без заключения договора, влечет наложение штрафа в размере от 25 до 50 базовых величин с конфискацией такой помощи либо взысканием ее стоимости, а на юридическое лицо - до 200 базовых величин с конфискацией такой помощи либо взысканием ее стоимости.

Использование должностным лицом юридического лица безвозмездной (спонсорской) помощи на цели, не предусмотренные договором об ее предоставлении или запрещенные законодательными актами, либо такой помощи, предоставленной без заключения договора, влечет наложение штрафа в размере от 100 до 150 базовых величин.

Обратим внимание, что из Указа № 300 до настоящего времени не исключены нормы административной ответственности за указанные нарушения, и они не полностью совпадают с нормами ст. 23.84 КоАП.

**Нормативно-правовое регулирование организации учета лекарственных средств**

В настоящее время правовые отношения, связанные с организацией учета лекарственных средств, регулируются следующими нормативными актами:

1) Законом Республики Беларусь от 18.10.1994 № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (в редакции Закона Республики Беларусь от 26.12.2007 № 302-З);

2) Законом Республики Беларусь от 18.06.1993 № 2435-XII «О здравоохранении» (в редакции Закона Республики Беларусь от 20.06.2008 № 363-З). Закон направлен на обеспечение правовых, организационных, экономических и социальных основ государственного регулирования в области здравоохранения в целях сохранения, укрепления и восстановления здоровья населения;

3) Законом Республики Беларусь от 20.07.2006 № 161-З «О лекарственных средствах» (в редакции Закона Республики Беларусь от 05.08. 2008 № 428-З). Закон направлен на совершенствование правовых и организационных основ государственного регулирования в сфере обращения лекарственных средств в целях обеспечения населения безопасными, эффективными и качественными лекарственными средствами;

4) Законом Республики Беларусь от 22.05.2002 № 102-З «О наркотических средствах, психотропных веществах и их прекурсорах» (в редакции Закона Республики Беларусь от 24.12.2007 № 299-З) (далее - Закон, Закон № 102-З соответственно). Закон устанавливает правовые основы государственной политики в сфере оборота наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, определяет права и обязанности субъектов такого оборота в Республике Беларусь, а также систему мер противодействия их незаконному обороту и распространению наркомании в целях охраны здоровья граждан и национальной безопасности Республики Беларусь.

В статье 1 Закона № 102-З даны понятия наркотических средств и психотропных веществ, их прекурсоров, а также их оборота:

* наркотические средства и психотропные вещества - это вещества природного или синтетического происхождения;
* прекурсоры наркотических средств и психотропных веществ - это вещества, используемые при изготовлении, производстве и переработке наркотических средств и психотропных веществ;
* оборот наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров (для целей Закона) - это культивирование растений, изготовление, производство, переработка, приобретение, хранение, перевозка, пересылка, перемещение, реализация, использование, ввоз, вывоз, транзит, уничтожение наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, разрешенных и находящихся под государственным контролем в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

В статье 2 Закона № 102-З определено, что наркотические средства, психотропные вещества и их прекурсоры подлежат государственному контролю в Республике Беларусь и в зависимости от применяемых государством мер контроля вносятся в следующие списки и таблицы Перечня, утверждаемого Министерством здравоохранения Республики Беларусь по согласованию с МВД Республики Беларусь:

- список особо опасных наркотических средств и психотропных веществ, не используемых в медицинских целях (список 1);

- список особо опасных наркотических средств и психотропных веществ, разрешенных к контролируемому обороту (список 2);

- список опасных психотропных веществ (список 3);

- список прекурсоров наркотических средств и психотропных веществ (список 4):

* + - таблицу 1 «Химические вещества и их соли, в процессе переработки которых образуются наркотические средства или психотропные вещества»;
  + - таблицу 2 «Химические вещества, которые могут быть использованы в процессе изготовления наркотических средств или психотропных веществ»;
  + - список опасных наркотических средств, не используемых в медицинских целях (список 5).

Принципы государственной политики в сфере оборота наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров определены ст. 4 Закона № 102-З, в том числе государственный контроль над оборотом наркотических средств и психотропных веществ, включенных в списки 1-3 и 5 Перечня; лицензирование деятельности, связанной с оборотом наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров.

В соответствии со ст. 7 Закона № 102-З организация государственного контроля над оборотом наркотических средств и психотропных веществ осуществляется Министерством здравоохранения Республики Беларусь.

Согласно ст. 17 Закона № 102-З в медицинских целях могут приобретаться, реализовываться и использоваться наркотические средства и психотропные вещества, включенные в списки 2 и 3 Перечня, в порядке, установленном Министерством здравоохранения Республики Беларусь.

Юридические лица, имеющие специальное разрешение (лицензию) на осуществление деятельности, связанной с оборотом наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, обязаны представлять в Министерство здравоохранения Республики Беларусь отчет о ввозе наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, включенных в таблицу 1 списка 4 Перечня (в 10-дневный срок с момента их получения с указанием фактически ввезенного ассортимента и его количества). Отчет направляется Министерство здравоохранения Республики Беларусь в соответствующий компетентный орган государства, из которого осуществляется вывоз (основание - ст. 22 Закона № 102-З);

5) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 28.05.2003 № 26 «Об утверждении Республиканского перечня наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, подлежащих государственному контролю в Республике Беларусь» (с изм. от 19.02.2008 № 39) (далее - Республиканский перечень);

6) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 28.12.2004 № 51 «Об утверждении Инструкции о порядке приобретения, хранения, реализации и использования наркотических средств и психотропных веществ в медицинских целях» (с изм. от 07.12.2007) (далее - Инструкция № 51), которая регламентирует порядок приобретения, хранения, реализации и использования наркотических средств и психотропных веществ, включенных в списки 2 и 3 Республиканского перечня. В список 2 Республиканского перечня включены особо опасные наркотические средства и психотропные вещества, разрешенные к контролируемому обороту, а в список 3 - опасные психотропные вещества;

7) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 29.06.2004 № 27 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации для организаций здравоохранения, финансируемых из бюджета» (с изм. от 19.12.2008) (далее - постановление № 27). Постановлением № 27 утверждены следующие формы первичной документации по учету материальных запасов:

1-МЗ «Отчет аптеки о приходе и расходе материальных ценностей в денежном (суммовом) выражении» (приложение 1 к постановлению № 27);

2-МЗ «Отчет о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств» (приложение 2 к постановлению № 27);

9-МЗ «Ведомость учета движения крови, препаратов и кровезаменителей» (приложение 9 к постановлению № 27);

10-МЗ «Извещение» (приложение 10 к постановлению № 27). Извещение применяется при безвозмездном отпуске трансфузионных сред станциями переливания крови лечебно-профилактическим учреждениям;

8) постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 27.12.2006 № 120 «Об утверждении надлежащей аптечной практики» (с изм. от 31.10.2008) (далее - надлежащая аптечная практика);

9) Методическими указаниями о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденными приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 11.12.1997 № 59 (далее - приказ № 59).

В пункте 12 приказа № 59 имеется указание о том, что учет лекарственных средств должен вестись в соответствии с инструкциями, издаваемыми министерствами или другими органами государственного управления и согласованными с Министерством финансов Республики Беларусь. Обратим внимание, что до 10 ноября 2006 г. в республике действовала Инструкция по учету медикаментов, перевязочных средств и изделий медицинского назначения в лечебно-профилактических учреждениях, состоящих на Государственном бюджете СССР, утвержденная приказом Министерства здравоохранения СССР от 02.06.1987 № 747, согласованная с Министерством финансов СССР (далее - Инструкция № 747). Названный приказ утратил силу постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 10.11.2006 № 102 «О неприменении некоторых приказов Министерства здравоохранения СССР» (рег. № 8/17562 от 03.12.2007). Получилось так, что более года бухгалтерии работали, не зная о том, что Инструкция № 747 утратила силу;

10) Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180;

11) Положением о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.09.2008 № 1290.

**Оценка лекарственных средств**

Порядок оценки активов (включая лекарственные средства) установлен Законом о бухгалтерском учете и отчетности и конкретизирован приказом № 59.

В соответствии со ст. 11 Закона активы оцениваются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

* + - стоимость активов, приобретенных за плату, определяется путем суммирования стоимости активов, указанной в первичных учетных документах, и фактически произведенных затрат, связанных с их приобретением, в том числе осуществляемых другими лицами на основании договоров. В соответствии с действующим законодательством в фактическую стоимость материальных запасов, приобретенных за счет средств государственного бюджета, включается налог на добавленную стоимость на основании документов поставщиков;
  + - стоимость активов, полученных безвозмездно, определяется путем суммирования стоимости активов на основании данных бухгалтерского учета передающей стороны и фактически произведенных затрат, связанных с их получением, в том числе осуществляемых другими лицами на основании договоров. Стоимость активов, полученных безвозмездно, может определяться на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность, или документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, сходных с подлежащими оценке по основным экономическим, техническим, технологическим и иным характеристикам с учетом их индивидуальных особенностей;
  + - стоимость активов, изготовленных (созданных) самой организацией, определяется по стоимости их изготовления (создания);
  + - стоимость активов, приобретенных за иностранную валюту, определяется в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь на дату принятия активов на бухгалтерский учет.

Применение других методов оценки активов допускается в случаях, предусмотренных иными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету и отчетности.

В бюджетных организациях имеются следующие особенности формирования стоимости приобретаемых за плату материальных запасов, учитываемых на счете 06 «Материалы и продукты питания» (включая лекарственные средства).

Согласно Порядку отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате получения льгот по налогам и таможенным платежам учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденному приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 07.05.1999 № 112, материальные запасы, при ввозе которых предоставляются льготы по налогам и таможенным платежам, приходуются по стоимости, включая предоставленные льготы. Если при приобретении материальных запасов предоставляется торговая скидка, на сумму этой скидки уменьшаются фактические расходы по соответствующему элементу расходов. В соответствии с п. 6 приказа № 59 материальные запасы в этом случае учитываются в синтетическом и аналитическом учете и отражаются в балансе по ценам приобретения без вычета торговой скидки. Затраты по найму транспорта при приобретении медикаментов и перевязочных средств, продуктов питания так же не относятся на увеличение их стоимости, а включаются в состав фактических расходов по подстатье 1 10 05 00 «Оплата транспортных услуг». В стоимость материальных запасов (включая продукты питания и лекарственные средства) не включается 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») при оприходовании материальных запасов (п. 12 приказа № 59).

Стоимость израсходованных материальных запасов определяется по ценам их приобретения или средним ценам, если они приобретались по разным ценам (п. 8 приказа № 59).

Заметим также, что возвратная или обменная тара (бочки, бидоны, ящики, коробки, мешки, банки стеклянные, бутылки и т. п.), как свободная (порожняя), так и находящаяся с материальными ценностями, в соответствии с п. 12 приказа № 59 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. В соответствии с п. 8 приказа № 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 категории «Текущие расходы», статье «Закупки товаров и оплата услуг», подстатье «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элементу «Прочие расходные материалы и предметы снабжения» (код 1 10 03 05).

**Документальное оформление операций по поступлению лекарственных средств**

Порядок документального оформления и учета лекарственных средств зависит от наличия в качестве структурного подразделения организации здравоохранения аптеки. Аптеки могут иметь организации здравоохранения (больницы), оказывающие стационарную медицинскую помощь.

В соответствии с п. 3 надлежащей аптечной практики аптеки (включая больничные аптеки) подразделяются на аптеки 1-й, 2-й, 3-й, 4-й и 5-й категории.

Аптека 1-й категории больничной организации осуществляет аптечное изготовление лекарственных средств и отпуск лекарственных средств организациям здравоохранения и (или) их структурным подразделениям (включая аптечное изготовление и отпуск наркотических средств и психотропных веществ); аптека 2-й категории осуществляет отпуск лекарственных средств организациям здравоохранения и (или) их структурным подразделениям (включая отпуск наркотических средств и психотропных веществ).

При наличии в больнице аптеки лекарственные средства поступают в аптеку, откуда отпускаются в отделения и кабинеты. Старшая медицинская сестра отделения производит отпуск лекарственных средств процедурным (дежурным) медицинским сестрам.

В больнице, не имеющей аптеки, а также поликлинике главная (старшая) медсестра получает лекарственные средства от поставщиков для всей организации, а затем выдает их в отделения (кабинеты).

Лекарственные средства приходуются на основании товарно-транспортных накладных, выписываемых поставщиками. Напомним, что поставщиками лекарственных средств могут быть аптеки готовых лекарственных форм, производственные аптеки, аптечные склады, производители лекарственных средств и другие организации. Основанием для выписки товарно-транспортных накладных аптеками является заказ-требование на получение товаров из аптеки формы 26-АП, оформляемый покупателем (приложение 26 к постановлению Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 09.07.2008 № 117 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации для аптек и аптечных складов организаций, подчиненных Министерству здравоохранения Республики Беларусь, за исключением организаций, финансируемых из бюджета»).

О порядке оформления безвозмездной помощи отмечено выше.

**Особенности документального оформления приобретения наркотических средств и психотропных веществ**

Инструкцией № 51 определены поставщики наркотических средств и психотропных веществ. Больницы приобретают наркотические средства и психотропные вещества на аптечных складах; поликлиники - в аптеках готовых лекарственных форм и производственных аптеках в виде готовых и изготовленных лекарственных средств и изделий медицинского назначения. Станции скорой и неотложной медицинской помощи приобретают наркотические средства и психотропные вещества в ампулах (флаконах) на аптечных складах в виде готовых лекарственных средств.

Больницы (независимо от наличия у них аптек), поликлиники, станции скорой и неотложной медицинской помощи делают расчет годовой потребности наркотических средств и психотропных веществ, а приобретают их в объемах месячной потребности. Методика расчета месячной потребности определена Инструкцией № 51.

На основании расчета годовой потребности составляется годовая заявка на наркотические средства и психотропные вещества в трех экземплярах, которая подписывается руководителем и заверяется печатью организации (больницы, поликлиники). Больница, станция скорой и неотложной медицинской помощи 2 экземпляра заявки направляет в орган управления здравоохранения и торгово-производственное республиканское унитарное предприятие "Фармация" по месту нахождения больницы (станции скорой и неотложной медицинской помощи), третий - остается в больнице (станции скорой и неотложной медицинской помощи). Поликлиника 2 экземпляра заявки направляет в орган управления здравоохранения и аптеку готовых лекарственных форм или производственную аптеку, к которым поликлиника прикреплена на лекарственное обеспечение, третий - остается в поликлинике.

Наркотические средства и психотропные вещества, как и другие лекарственные средства, приходуются на основании товарно-транспортных накладных, выписываемых поставщиками. Основанием для выписки поставщиками товарно-транспортных накладных является требование на получение наркотических средств (психотропных веществ) по форме согласно приложению 1 к Инструкции № 51, оформляемое покупателем. Требование составляется в 2 экземплярах и подписывается руководителем организации или уполномоченным им работником. Первый экземпляр требования направляется продавцу наркотических средств и психотропных веществ (аптечному складу), а второй экземпляр остается у покупателя. Требования на наркотические средства хранятся у покупателя в течение трех лет; на психотропные вещества - в течение одного года.

В соответствии с п. 28 Инструкции № 51 приемку наркотических средств и психотропных веществ, поступивших в аптеку (включая аптеку больничной организации), осуществляет комиссия, состав которой определяется руководителем. Комиссия проверяет соответствие количества поступивших наркотических средств и психотропных веществ сопроводительным документам, целостность вторичной упаковки. При обнаружении недостачи, излишков, боя, нарушения целостности упаковки и маркировки наркотических средств и психотропных веществ комиссия составляет акт, который подписывается членами комиссии, производившими их приемку (форма акта Инструкцией № 51 не предусмотрена).

Отпуск наркотических средств и психотропных веществ аптекой отделениям производится в размере текущей потребности в них. В соответствии с Инструкцией № 51 запас в отделениях (в помещениях старших медицинских сестер) не должен превышать: для наркотических средств - пяти суток; для психотропных веществ - семи суток. Для оказания больным скорой медицинской помощи в вечернее и ночное время приказом руководителя разрешается создавать в кабинете старшей медицинской сестры одного из отделений больницы резервный 10-дневный запас наркотических средств и психотропных веществ. Резервный 10-дневный запас из указанного отделения больницы используется по разрешению ответственного дежурного врача (ответственного работника) во всех отделениях больницы.

На постах медицинских сестер и в процедурных кабинетах отделений больницы запас наркотических средств и психотропных веществ не должен превышать трехсуточной потребности.

**Предметно-количественный учет лекарственных средств**

Нормативными актами Министерства здравоохранения Республики Беларусь определено, какие лекарственные средства подлежат предметно-количественному учету.

Согласно Инструкции № 51, наркотические средства и психотропные вещества, включенные в Республиканский перечень, подлежат особому предметно-количественному учету.

В соответствии с п. 6 приложения 5 надлежащей аптечной практики подлежат предметно-количественному учету также другие лекарственные средства независимо от стоимости по решению руководителя организации каждым материально ответственным лицом.

Факт приобретения, отпуска и/или использования наркотических средств и психотропных веществ отражается в журналах предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ, формы которых утверждены Инструкцией № 51. В журнале предметно-количественного учета на каждое наименование, фасовку, лекарственную форму, дозировку наркотического средства и психотропного вещества заводится отдельная страница. Журнал должен быть пронумерован, прошнурован, подписан руководителем и заверен печатью организации. Учет наркотических средств и психотропных веществ для инъекций ведется в ампулах (флаконах), для перорального применения - в заводских упаковках. Учет наркотических средств (психотропных веществ) в порошках ведется в граммах.

Записи в журналах предметно-количественного учета подтверждаются подписями лиц, осуществивших отпуск лекарственных средств и их получение.

Предметно-количественный учет в аптеке. Перечень лекарственных средств, наркотических средств, психотропных веществ и этилового спирта, подлежащих предметно-количественному учету в аптеках, утвержден в приложении 5 надлежащей аптечной практики.

В аптеке больничной организации (как и в аптеках готовых лекарственных форм, производственных аптеках) предметно-количественный учет наркотических средств и психотропных веществ ведется в журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в аптеках (приложение 6 к Инструкции № 51). Ежемесячно материально ответственное лицо аптеки проводит сверку фактического наличия наркотических средств и психотропных веществ с данными предметно-количественного учета согласно п. 37 Инструкции № 51.

Наркотические средства и психотропные вещества отпускаются отделениям из аптеки в виде готовых лекарственных средств и изготовленных лекарственных средств.

В пункте 38 Инструкции № 51 определены особенности оформления инвентаризации в аптеке больничной организации и производственной аптеке для наркотических средств и психотропных веществ в виде фармацевтических субстанций. Кроме составления сличительной ведомости и инвентаризационной описи фактические остатки наркотических средств и психотропных веществ в виде фармацевтических субстанций отмечаются в журнале предметно-количественного учета в аптеках цифрами и прописью, подписываются материально ответственным лицом с указанием его должности и даты проведения инвентаризации и руководителем аптеки. Если фактические остатки с учетом утвержденных норм естественной убыли не соответствуют данным журнала предметно-количественного учета, материально ответственное лицо обязано в течение суток известить руководителя, который в 3-дневный срок должен провести служебное расследование.

В какой форме следует вести предметно-количественный учет других лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) в аптеке больничной организации, а также в отделениях больниц, указаний со стороны Министерства здравоохранения Республики Беларусь не предусмотрено, и бухгалтериям следует принимать решение самостоятельно. Например, для организаций, состоящих на бюджете г. Минска, формы журналов предметно-количественного учета для лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) утверждены приказом комитета по здравоохранению Минского городского исполнительного комитета от 05.08.2005 № 452 «О предметно-количественном учете лекарственных средств и изделий медицинского назначения в учреждениях здравоохранения». Кроме того, названный приказ обязывает предметно-количественный учет этилового спирта и ядовитых препаратов вести так, как ведется учет наркотических средств и психотропных веществ (т.е. в соответствии с Инструкцией № 51).

Обратим внимание, что постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 09.07.2008 № 117 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации для аптек и аптечных складов организаций, подчиненных Министерству здравоохранения Республики Беларусь, за исключением организаций, финансируемых из бюджета» утверждена форма журнала предметно-количественного учета лекарственных средств и спирта этилового в аптеках (форма 27-АП) согласно приложению 27, но она не предназначена для бюджетных организаций, что вытекает из названия постановления Министерства здравоохранения Республики Беларусь № 117.

Предметно-количественный учет лекарственных средств в отделениях больниц. Назначение наркотических средств и психотропных веществ оформляется лечащим (дежурным) врачом записями в истории болезни и листе назначений, форма которого представлена в приложении 11 к Инструкции № 51.

В больнице создается постоянно действующая комиссия, назначенная приказом руководителя, которая ежемесячно производит проверку целесообразности назначения врачами наркотических средств и психотропных веществ, соответствия записей в историях болезни записям в журналах предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в отделениях, состояния их хранения. Результаты проверки оформляются документом проверки в одном экземпляре.

Старшая медицинская сестра отделения выдает наркотические средства и психотропные вещества процедурным (дежурным) медицинским сестрам отделений. Она ведет журнал предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) старшей медицинской сестрой отделения больницы по форме согласно приложению 8 к Инструкции № 51.

Процедурные (дежурные) медицинские сестры отделений ведут журнал предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) процедурной (дежурной) медицинской сестрой отделения больницы по форме согласно приложению 9 к Инструкции № 51.

Старшая медицинская сестра отделения больницы, в котором проводятся операции (отделение анестезиологии и реанимации), выдает наркотические средства и психотропные вещества дежурной медицинской сестре - анестезисту. Дежурная медицинская сестра - анестезист ведет журнал предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) дежурной медицинской сестрой - анестезистом отделения анестезиологии и реанимации по форме согласно приложению 10 к Инструкции № 51. Она выдает наркотические средства и психотропные вещества операционным медицинским сестрам - анестезистам на операцию. Не использованные во время операции ампулы (флаконы) наркотических средств и психотропных веществ возвращаются операционными медицинскими сестрами - анестезистами дежурной медицинской сестре - анестезисту с последующей регистрацией в журнале предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) дежурной медицинской сестрой - анестезистом отделения анестезиологии и реанимации.

При проведении операций назначение вводимых наркотических средств и психотропных веществ регистрируется в истории болезни с указанием: времени и способа их введения; дозировки и их количества. После завершения операции в истории болезни производится итоговый подсчет использованных наркотических средств и психотропных веществ, который заверяется подписью врача-анестезиолога-реаниматолога и медицинской сестры - анестезиста. При использовании неполного объема ампулы или флакона остатки разбавляются водой в соотношении 1:100 и уничтожаются, о чем делается запись в истории болезни за подписями врача и медицинской сестры (медицинской сестры - анестезиста), а в выходные и праздничные дни - дежурного врача и дежурной медицинской сестры с указанием количества и способа уничтожения.

Предметно-количественный учет других лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) в отделениях больниц ведется так, как в аптеке (см. выше).

Предметно-количественный учет лекарственных средств в поликлинике ведется в журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ главной медицинской сестрой поликлиники по форме согласно приложению 16 к Инструкции № 51 и журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в процедурном кабинете поликлиники по форме согласно приложению 17 к Инструкции № 51.

Отпуск главной медицинской сестрой наркотических средств и психотропных веществ участковым и процедурным медицинским сестрам, а также введение их больному на дому или в процедурном кабинете производится только на основании письменного назначения врача, заверенного его подписью и личной печатью, а также подписью и личной печатью заведующего отделением поликлиники. Назначенное лечение отражается в амбулаторной карте больного. Письменное назначение врача хранится у главной медицинской сестры поликлиники вместе с журналом предметно-количественного учета.

Наркотические средства и психотропные вещества в ампулах (флаконах) отпускаются участковым медицинским сестрам в количестве однодневной потребности, а на выходные и праздничные дни - в количестве ориентировочной потребности на эти дни.

В случае смерти больных, получавших наркотические средства и психотропные вещества, не использованные больными наркотические средства и психотропные вещества сдаются участковыми медицинскими сестрами главной медицинской сестре поликлиники, а в выходные и праздничные дни - дежурным врачам или дежурным медицинским сестрам (ответственным работникам) и помещаются в сейф (металлический шкаф), расположенный в помещении поликлиники.

Количество сданных неиспользованных наркотических средств и психотропных веществ с указанием их наименования, лекарственной формы (ампулы, таблетки, порошки, пластыри и другое) регистрируется в журнале учета неиспользованных наркотических средств (психотропных веществ) от умерших больных у главной медицинской сестры поликлиники по форме согласно приложению 19 к Инструкции № 51.

Один раз в месяц в фиксированный день производится уничтожение не использованных больными наркотических средств и психотропных веществ с составлением акта на уничтожение не использованных больными наркотических средств и психотропных веществ в поликлинике по форме согласно приложению 20 к Инструкции № 51. Уничтожение производится в присутствии представителей территориальных органов внутренних дел в соответствии с инструкцией о порядке уничтожения наркотических средств и психотропных веществ, утверждаемой руководителем.

В поликлинике создается постоянно действующая комиссия, назначенная приказом руководителя, которая ежемесячно производит проверку целесообразности назначения врачами наркотических средств и психотропных веществ, соответствия записей в амбулаторных картах записям в журнале предметно-количественного учета главной медицинской сестры поликлиники, состояния их хранения. Результаты проверки оформляются документом проверки в одном экземпляре.

Предметно-количественный учет других лекарственных средств (кроме наркотических средств и психотропных веществ) в поликлинике ведется так же, как и в аптеке.

**Отчетность**

Отчет аптеки больничной организации о приходе и расходе материальных ценностей в денежном (суммовом) выражении осуществляется по форме 1-МЗ согласно приложению 1 к постановлению № 27. Отчет составляется ежемесячно руководителем аптеки или ее ответственным работником, с которым заключен договор о полной материальной ответственности. В аптеке может вводиться коллективная ответственность, что вытекает из постановления Министерства труда Республики Беларусь от 14.04.2000 № 54, утвердившего положение о коллективной (бригадной) ответственности, примерный перечень работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) ответственность, и примерный договор о коллективной (бригадной) ответственности.

В отчете формы 1-МЗ в разрезе групп материальных запасов, учитываемых на субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства» (лекарственные средства, перевязочные средства, дезинфицирующие средства, вспомогательные материалы, тара), и в целом по аптеке отражается стоимость остатка на начало и конец месяца, поступивших, израсходованных (отпущенных отделениям (кабинетам) и списанных по актам) за месяц. Основанием для заполнения отчета являются приходно-расходные документы (товарно-транспортные накладные, накладные на внутреннее перемещение, акты и др.). Отчет составляется в 2 экземплярах, подписывается заведующим аптекой, утверждается руководителем организации. Первый экземпляр представляется в бухгалтерию, а второй - остается в аптеке. Проверенный в бухгалтерии отчет служит основанием для списания материальных запасов в расход.

Форма накладной на внутреннее перемещение Министерством здравоохранения Республики Беларусь не утверждена. Для оформления внутреннего перемещения лекарственных средств можно воспользоваться п. 7 приказа № 59, в котором определено, что при выдаче материальных запасов внутри организации применяется накладная (требование) ф. 434, которая выписывается в двух экземплярах. Однако названная форма, как и ряд других форм, упоминаемых в приказе № 59, утверждены во времена СССР и на территории республики не действуют.

Согласно п. 43 надлежащей аптечной практики отпуск лекарственных средств организациям здравоохранения и (или) структурным подразделениям осуществляется на основании требования (заявки), но форма этого документа не утверждена. Постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 09.07.2008 № 117 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации для аптек и аптечных складов организаций, подчиненных Министерству здравоохранения Республики Беларусь, за исключением организаций, финансируемых из бюджета» утверждена форма 26-АП "Заказ-требование на получение товаров из аптеки" (приложение 26), но эта форма не предназначена для бюджетных организаций, что вытекает из названия постановления Министерства здравоохранения Республики Беларусь.

Напомним, формы первичных учетных документов следует утверждать в соответствии с требованиями ст. 9 Закона о бухгалтерском учете и отчетности.

Обратим внимание, что отпуск материальных запасов (кроме вспомогательных материалов) из аптеки отделениям (кабинетам) на основании отчета аптеки формы 1-МЗ отражается в бухгалтерском учете как внутреннее перемещение (с подотчета заведующего аптекой ставится в подотчет материально ответственных лиц отделений (кабинетов). Для сравнения, отчет аптеки согласно Инструкции № 747 служил основанием для списания лекарственных средств на расходы организации (ДЕБЕТ субсч. 200 - КРЕДИТ субсч. 062).

Списание по актам и другим документам на основании отчета аптеки формы 1-МЗ относится на расходы организации или за счет виновников недостач, выявленных при инвентаризации.

Вспомогательные материалы списываются на основании отчета аптеки на расходы организации. Такой вывод сделан автором исходя из того, что в отчете о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств формы 2-МЗ, составляемом старшей медицинской сестрой отделения больницы, движение вспомогательных материалов не находит отражения.

К вспомогательным материалам относятся бумага вощеная, пергаментная и фильтровальная, бумажные мешочки и коробки, капсулы и облатки, колпачки, пробки, нитки, этикетки, резиновые обхваты, смола и т.п. (этот перечень взят из Инструкции № 747).

Инструкцией № 747 было предусмотрено списание вспомогательных материалов на расходы организации общей суммой по мере поступления их в аптеку. Отпуск вспомогательных материалов из аптеки не надо было оформлять документально. В нормативных актах Министерства здравоохранения Республики Беларусь указаний по учету вспомогательных материалов не имеется.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов (включая лекарственные средства) с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Законом о бухгалтерском учете и отчетности. Стоимость недостачи активов и (или) их порчи в пределах норм естественной убыли списывается по распоряжению руководителя организации на увеличение расходов. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии таких норм убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостача активов сверх норм убыли относится на виновных лиц, а при их отсутствии - на увеличение расходов.

Нормы естественной убыли лекарственных средств и инструкция по их применению утверждены постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 22.09.2008 № 144 «Об утверждении норм естественной убыли лекарственных средств, ваты, этилового спирта в аптеках, аптечных складах, контрольно-аналитических (испытательных) лабораториях, государственных учреждениях, обеспечивающих получение медицинского (фармацевтического) образования и инструкции по применению норм естественной убыли лекарственных средств, ваты, этилового спирта в аптеках, аптечных складах, контрольно-аналитических (испытательных) лабораториях, государственных учреждениях, обеспечивающих получение медицинского (фармацевтического) образования».

Нормы естественной убыли лекарственных средств в аптеках устанавливаются к стоимости лекарственных средств, изготовленных в аптеках по индивидуальным назначениям (рецептам) врача и требованиям (заявкам) организаций здравоохранения, а также внутриаптечной заготовки и фасовки. К готовым лекарственным средствам промышленного производства нормы не применяются.

Естественная убыль лекарственных средств и этилового спирта определяется исходя из нормы, установленной дифференцированно для аптек, не имеющих самостоятельного отдела запасов, и аптек с раздельной материальной ответственностью с выделением отдела запасов и рецептурно-производственного отдела.

Нормы естественной убыли при расфасовке ваты устанавливаются к стоимости расфасованной ваты до 100, 200, 400 г.

Отчет главной (старшей) медицинской сестры организации, структурного подразделения. Отчет о движении лекарственных, перевязочных и дезинфицирующих средств осуществляется по форме 2-МЗ согласно приложению 2 к постановлению № 27, составляется ежемесячно (по истечении месяца) главной (старшей) медицинской сестрой организации, не имеющей аптеки (больница, поликлиника), а также каждого структурного подразделения (отделения, кабинета) больницы, имеющей аптеку. Отчет составляется в 2 экземплярах, подписывается заведующим структурным подразделением, главной (старшей) медицинской сестрой и утверждается руководителем организации. В отчете главная (старшая) медицинская сестра отражает количественные данные по каждому наименованию материальных запасов (остаток на начало и конец месяца, поступление и расход). Один экземпляр отчета представляется в бухгалтерию с приложением первичных учетных документов, второй - остается у главной (старшей) медицинской сестры. Бухгалтер проставляет в отчете цену каждого наименования лекарственных средств и определяет расход в денежном выражении по каждому наименованию, группе (лекарственные средства, перевязочные средства, дезинфицирующие средства) и в целом по организации или структурному подразделению. Напомним, что в соответствии с п. 8 приказа № 59 расход в количественном выражении каждого наименования материальных запасов оценивается по ценам их приобретения или средним ценам, если они приобретались по разным ценам. Отчет служит основанием для списания лекарственных средств на расходы организации.

При наличии в больнице аптеки бухгалтерия производит увязку данных отчета аптеки формы 1-МЗ с отчетами отделений формы 2-МЗ (стоимость отпущенных запасов соответствующему отделению в разрезе групп в отчете формы 1-МЗ должна соответствовать стоимости поступивших запасов в отчете отделения формы 2-МЗ).

**Документальное оформление и учет рентгенофлюорографической пленки и отходов, содержащих серебро**

Инструкцией по обеспечению полного сбора серебра из отходов, получаемых при обработке рентгеновской и флюорографической пленки, в учреждениях здравоохранения Республики Беларусь, утвержденной Министерством здравоохранения Республики Беларусь от 30.12.1994 (введенной в действие с 25 января 1995 г. приказом Министерством здравоохранения Республики Беларусь от 17.01.1995 № 12) (далее - Инструкция № 12), установлено, что организации здравоохранения обязаны обеспечить учет рентгенофлюорографической пленки и отходов, содержащих возвратное серебро (фиксаж, первая промывная вода, осадок в виде шлама, рентгенограммы и обрезки), а также сдачу серебросодержащих отходов организациям, осуществляющим их сбор и переработку. Планирование возврата серебра с отходов должно соответствовать утвержденным нормам, изложенным в приложении 11 к Инструкции № 12.

В документах поставщиков на отпуск пленки обязательно указывается марка пленки, размер, партия, нанос серебра по партии или каждой коробке (упаковке), а также суммарное количество возвратного серебра (если данных о наносе серебра не имеется, приобретение пленки осуществляется при наличии заключения о проведении анализа).

Пленка выдается в рентгенологические отделения (кабинеты) по накладным. В накладных должно проставляться количество возвратного серебра, подлежащего сдаче. Учет пленки в рентгенологических отделениях (кабинетах) осуществляется с разбивкой в зависимости от размера, типа и наноса серебра.

В рентгенологических отделениях (кабинетах) организуется сбор отработанного фиксажного раствора и первой промывной воды после промывки отфиксированных рентгенограмм, обрезков как неэкспонированной, так и экспонированной рентгенпленки. При этом сбор и сдача экспонированных обрезков производится раздельно от неэкспонированных обрезков и бракованных пленок.

Для хранения рентгенограмм, флюорограмм и использования их в практических и научных целях в организациях здравоохранения создаются рентгеновские архивы, в которых также должен вестись учет возвратного серебра. Закладка рентгенофлюорограмм в архив и изъятие их с истекшими сроками хранения осуществляется согласно актам, которые составляются постоянно действующей комиссией, создаваемой в организации. В актах указывается вес закладываемых и изымаемых рентгенофлюорограмм и количество содержащегося в них возвратного серебра, которое определяется согласно нормам возврата.

Инструкцией № 12 установлено, что бухгалтерия ведет накопительную ведомость возвратного серебра от использования рентгенофлюорографической пленки по форме согласно приложению 1 к Инструкции № 12. Данные о возвратном серебре заносятся в накопительную ведомость с точностью до десятой. Основанием для списания возвратного серебра является паспорт предприятия-переработчика. На основании паспортов предприятие-переработчик перечисляет средства за сданное серебро на счета организаций-сдатчиков.

**Документальное оформление и учет использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ**

В больнице использованные ампулы (флаконы) из-под наркотических средств и психотропных веществ ежедневно (за исключением выходных и праздничных дней) сдаются старшей медицинской сестре отделения. Факт их сдачи отражается в журнале учета использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ в отделении больницы согласно приложению 12 к Инструкции № 51. Старшие медицинские сестры отделений ежедневно (за исключением выходных и праздничных дней) сдают использованные ампулы (флаконы) главной медицинской сестре больницы и представляют отчет о сдаче использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ согласно приложению 13 к Инструкции № 51.

Главная медицинская сестра больницы принимает использованные ампулы (флаконы), сверяя сдаваемое количество с данными отчета, о чем делается запись в журнале учета использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ главной медицинской сестрой больницы согласно приложению 14 к Инструкции № 51.

Использованные ампулы (флаконы) уничтожаются с периодичностью не реже чем один раз в 10 дней комиссией, состав которой утверждается руководителем. Уничтожение производится в соответствии с инструкцией о порядке уничтожения наркотических средств и психотропных веществ, утверждаемой руководителем, с составлением акта на уничтожение использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ согласно приложению 15 к Инструкции № 51.

В поликлинике использованные ампулы (флаконы) из-под наркотических средств и психотропных веществ должны быть возвращены главной медицинской сестре поликлиники. Она ведет учет их в журнале учета использованных ампул (флаконов) из-под наркотических средств и психотропных веществ главной медицинской сестрой поликлиники согласно приложению 18 к Инструкции № 51. Использованные ампулы (флаконы) уничтожаются, что оформляется так, как в больнице.

**Учет лекарственных средств в бухгалтерии**

Бухгалтерский учет лекарственных средств в основном отражается на субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства» в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета, утвержденном приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.1999 № 354 (с изм. от 14.04.2004). На этом субсчете согласно п. 12 Методических указаний о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденных приказом № 59, учитываются медикаменты, компоненты, бактерийные препараты, сыворотки, вакцины, кровь и перевязочные средства, а также вспомогательные и аптекарские материалы в организациях здравоохранения, имеющих свои аптеки.

На субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства» ведется также учет рентгенофлюорографической пленки, что вытекает из Инструкции № 12.

Но не все материальные ценности, о приобретении которых идет речь в п. 44.3.1 главы 6 Инструкции № 208, учитываются на субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства».

Например, драгоценные и другие металлы для протезирования в соответствии с п. 12 приказа № 59 учитываются на субсчете 060 «Материалы для учебных, научных и других целей», а учет драгоценных металлов для протезирования ведется в соответствии с инструкцией Министерства здравоохранения Республики Беларусь, согласованной с Министерством финансов Республики Беларусь. В частности, постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 14.08.2007 № 72 утверждена Инструкция о порядке приема, учета, хранения, использования драгоценных металлов для зубопротезирования.

Изделия медицинского назначения (включая медицинскую мебель), предметы ухода за больными, медицинский инструментарий относятся к предметам в составе оборотных средств и учитываются на субсчетах 070 «Предметы на складе» и 071 «Предметы в эксплуатации». Организация учета названных предметов регламентируется Инструкцией по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 01.04.2004 № 63.

Расчеты с поставщиками лекарственных средств учитываются на субсчетах 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» или 179 «Расчеты в порядке плановых платежей».

Учет расчетов по субсчету 178 ведется в накопительной ведомости по расчетам с прочими дебиторами и кредиторами формы 408 (мемориальный ордер 6), а по субсчету 179 - в накопительной ведомости по расчетам в порядке плановых платежей формы 408 (мемориальный ордер 7).

Операции по расходу лекарственных средств отражаются в накопительной ведомости по расходу материалов формы 396 (мемориальный ордер 13).

Названные формы утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 08.02.2005 № 15 «Об утверждении Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета организациями, финансируемыми из бюджета, и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации».

Операции по поступлению и расходу (списанию) лекарственных средств отражаются следующими бухгалтерскими записями (корреспонденция субсчетов приведена с учетом того, что источником приобретения лекарственных средств являются бюджетные средства):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспонденции субсчетов | |
| ДЕБЕТ | КРЕДИТ |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Поступление лекарственных средств от поставщиков | | |
| 1.1. | на сумму стоимости оприходованных лекарственных средств | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»или 179 «Расчеты в порядке плановых платежей» |
| 1.2. | на сумму стоимости возвратной тары | 066 «Тара» | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»или 179 «Расчеты в порядке плановых платежей» |
| 1.3. | на сумму стоимости упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке лекарственных средств в организацию | 200 «Расходы по бюджету» | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»или 179 «Расчеты в порядке плановых платежей» |
| 2. | Оприходование излишков лекарственных средств, выявленных при инвентаризации, а также лекарственных средств, полученных безвозмездно | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» | 140 «Расчеты по финансированию из бюджета» или 230 «Финансирование из бюджета» |
| 3. | Отпуск лекарственных средств аптекой больничной организации в отделения (на основании отчета аптеки формы 1-МЗ) | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» |
| 4. | Списание израсходованных лекарственных средств | 200 «Расходы по бюджету» | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» |
| 5. | Недостачи лекарственных средств, выявленные при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет организации  Примечание. Названная запись вытекает из ст. 12 Закона о бухгалтерском учете и отчетности. В соответствии с Методическими указаниями № 59 недостачи за счет организации относятся в дебет субсчетов 140, 230. Несоответствие нормативных правовых актов необходимо устранить | 200 «Расходы по бюджету» | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» |
| 6. | Недостачи лекарственных средств, отнесенные на виновных лиц (составляются две записи одновременно): | | |
| 6.1. | на учетную стоимость недостающих лекарственных средств | 170 «Расчеты по недостачам» | 062 «Медикаменты и перевязочные средства» |
| 6.2. | на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих лекарственных средств  Примечание. Правила расчета размера вреда определены Инструкцией о порядке определения размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства экономики Республики Беларусь от 24.03.2003 № 39/69 | 170 «Расчеты по недостачам» | 173 «Расчеты с бюджетом» |
| 7. | Оплата поставщику лекарственных средств со счета территориального органа казначейства (две записи одновременно): | | |
| 7.1. | получено финансирование | 100 «Текущий счет по бюджету» | 140 «Расчеты по финансированию из бюджета» или 230 «Финансирование из бюджета» |
| 7.2. | перечислено поставщику | 178 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» или 179 «Расчеты в порядке плановых платежей» | 100 «Текущий счет по бюджету» |

**Список использованных источников**

1. Конституция Республики Беларусь 1994 года. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996 года. Минск «Беларусь» 1997г.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 19 ноября 1998 г.: с комментариями к разделам / Коммент. В.Ф. Чигира // Мн.: Амалфея , 1999.
3. Гражданское право. Учебник. Часть 1. Издание третье, переработанное и дополненное. / Под ред. А.П. Сергеева. - М., ПРОСПЕКТ, 1998. - 632с.
4. Гражданское право. Учебник. Часть 2. Издание третье, переработанное и дополненное. / Под ред. А.П. Сергеева, - М., ПРОСПЕКТ, 1998. - 642с.
5. Колбасин Д.А. Гражданское право Республики Беларусь. Особенная часть. Мн.: Общественное объединение «Молодежное научное общество». – 2000.
6. Комментарий к Гражданскому кодексу Республики Беларусь: В 2 книгах. Книга 1. / Отв. ред. В.Ф. Чигир. - Мн.: Амалфея, 1999. - 624с.
7. Хозяйственное право Республики Беларусь: Практическое пособие / С.С. Вабищевич. – Мн.: Молодежное науч. об-во, 2002. – 398с.
8. Хозяйственное право Республики Беларусь. Особенная часть. Практ. пособие – Мн.: «МНО», 2001. – 318с.