

# УЧЕТ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

## ТЕРМИН «ЛЕКАРСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА»

Согласно пункту 12 Методических указаний о порядке учета материальных запасов учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденных приказом Минфина от 11.12.1997 г. № 59 (далее – Методические указания № 59), на субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства» учитываются медикаменты, компоненты, бактериальные препараты, сыворотки, вакцины, кровь и перевязочные средства, а также вспомогательные и аптекарские материалы в организациях здравоохранения, имеющих свои аптеки.

В соответствии с подпунктом 44.3.1 пункта 44 Инструкции о порядке применения бюджетной классификации Республики Беларусь, утвержденной постановлением Минфина от 31.12.2008 года № 208 (с изменениями и дополнениями, далее – Постановление № 208, Инструкция № 208), по элементу «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения» (код 1 10 03 02) 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, аптек и перевязочных средств и тому подобного для других учреждений относятся к элементу расходов 1 10 03 05 «Прочие расходные материалы и предметы снабжения»);

- для медицинских целей – минеральных вод, сывороток, вакцин, витаминов, дезинфекционных средств, кислорода и т. п.;

- крови и кровезаменителей для переливания;

- кумыса в лечебных учреждениях;

- материалов для зубного протезирования, протезирования клапанов сердца, внутренних имплантатов, наборов пластин для остеосинтеза костей, наборов транспедикулярных фикса-

торов 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;

- пленок для рентгеновских снимков, материалов для производства анализов;

- термобумаги, кассет для медицинского оборудования (ЭКГ, УЗИ и т. п.), медицинских перчаток; расходных материалов для стоматологического лечения, для медицинского инструментария, для стерилизации оборудования;

- оплату минеральных ванн, грязевых и других лечебных процедур;

- оплату расходов, связанных с донорством крови, включая питание.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод о том, что не все материальные ценности, о приобретении которых идет речь в подпункте 44.3.1 пункта 44 Инструкции № 208, учитываются на субсчете 062 «Медикаменты и перевязочные средства».

Например, драгоценные металлы для протезирования в соответствии с пунктом 12 Методических указаний № 59 учитываются на субсчете 060 «Материалы для учебных, научных и других целей». Учет драгоценных металлов для протезирования ведется в соответствии с Инструкцией о порядке приема, учета, хранения, использования драгоценных металлов для зубопротезирования, утвержденной постановлением Минздрава от 14.08.2007 г. № 72 (с изменениями и дополнениями).

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». Порядок учета названных предметов установлен Инструкцией по бухгалтерскому учету отдельных предметов в составе оборотных средств бюджетными организациями, утвержденной постановлением Минфина от 01.04.2004 г. № 63 (с изменениями и дополнениями).

## ГОСУДАРСТВЕННАЯ РЕГИСТРАЦИЯ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

В соответствии со ст. 8 Закона РБ от 20.07.2006 г. № 161-З «О лекарственных средствах» (с изменениями и дополнениями) лекарственные средства могут производиться, реализовываться и применяться на территории Республики Беларусь после государственной регистрации. Государственной регистрации не подлежат лекарственные средства: изготовленные в аптеках; предназначенные для использования в качестве выставочных образцов; предназначенные для проведения доклинических исследований и клинических испытаний; ввезенные на территорию Республики Беларусь физическим лицом для личного применения. Государственную регистрацию лекарственных средств осуществляет Минздрав.

Постановлением Совмина от 02.09.2008 г. № 1269 (с изменениями и дополнениями) утверждены: Положение о государственной регистрации (перерегистрации) лекарственных средств и фармацевтических субстанций; Положение о государственной регистрации (перерегистрации) изделий медицинского назначения и медицинской техники.

Постановлением Минздрава от 08.05.2009 г. № 52 (с изменениями и дополнениями) определены требования 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.

Постановлением Минздрава от 15.04.2009 г. № 41 определены требования к документам на изделия медицинского назначения и медицинскую технику, заявляемые на государственную регистрацию (перерегистрацию), и документам, представляемым для внесения изменений в ре-

гистрационное досье ранее зарегистрированных изделий медицинского назначения и медицинской техники.

## ИСТОЧНИКИ ПОСТУПЛЕНИЯ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

В организации здравоохранения поступают лекарственные средства как импортного, так и отечественного производства.

Лекарственные средства отечественного производства организациями здравоохранения закупаются частично у отечественных производителей напрямую (в основном это инфузионные растворы, антибиотики) и у предприятий «Фармация».

Лекарственные средства зарубежного производства закупаются:

- Минздравом за счет централизованных средств республиканского бюджета с последующим отпуском в организации здравоохранения;
- предприятиями «Фармация» за счет собственных оборотных средств (при их недостатке – за счет кредитных ресурсов) с последующей реализацией организациям здравоохранения.

Минздрав и предприятия «Фармация» закупают лекарственные средства по результатам централизованных процедур государственных закупок.

Поставщиками лекарственных средств являются также аптеки, осуществляющие розничную реализацию лекарственных средств (аптеки готовых лекарственных форм) или розничную реализацию и аптечное изготовление лекарственных средств (производственные аптеки), аптечные склады и другие организации.

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

Бюджетные организации здравоохранения приобретают лекарственные средства в соответствии с утвержденными сметами за счет бюджетных средств, за счет доходов, получаемых от осуществления предпринимательской деятельности.

Согласно Положению о порядке оборота изъятых наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, утвержденному постановлением Совмина от 30.12.2002 г. № 1827 (с изменениями и дополнениями), организации здравоохранения могут получать наркотические средства и психотропные вещества, изъятые из оборота и обращенные по решению суда в доход государства. Материалы суда об обращении их в доход государства 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. Сказанное касается наркотических средств и психотропных веществ, входящих в списки 2 и 3 Республиканского перечня.

Лекарственные средства могут быть получены в качестве безвозмездной помощи. Безвозмездная помощь подразделяется на помощь, поступающую от иностранных источников, и помощь, поступающую от источников в Республике Беларусь.

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

- Декрет Президента РБ от 28.11.2003 г. № 24 «О получении и использовании иностранной безвозмездной помощи» (с изменениями и дополнениями);

- Положение о порядке осуществления контроля за целевым использованием иностранной безвозмездной помощи, утвержденное Указом Президента РБ от 28.11.2003 г. № 537;

- постановление Управления делами Президента РБ от 17.09.2010 г. № 9 «О порядке регистрации, учета, получения и использования иностранной безвозмездной помощи» (с изменениями и дополнениями).

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

## ОЦЕНКА ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

Порядок оценки активов (включая лекарственные средства) при принятии их на бухгалтерский учет установлен ст. 11 Закона РБ от 18.10.1994 г. № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (с изменениями и дополнениями, далее – Закон № 3321-XII).

**Стоимость активов, приобретенных за иностранную валюту**, определяется в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу, установленному Нацбанком РБ на дату принятия активов на бухгалтерский учет.

В соответствии с разъяснением Минфина от 12.03.2011 г. № 15-1-6/131 «Об определении даты принятия товаров к бухгалтерскому учету» организация, исходя из специфики осуществляемой ею деятельности и условий заключенных внешнеторговых договоров, самостоятельно определяет дату принятия активов к бухгалтерскому учету. Порядок ее определения должен быть закреплён в учетной политике организации.

Датой принятия активов на бухгалтерский учет может являться:

- дата их фактического получения, указанная в транспортных, коммерческих и иных документах (ТТН-1, CMR-накладной, счете-фактуре (инвойсе), акте приема-передачи, приходном ордере и др.), которые в соответствии с законодательством, соглашением сторон или обычаями делового оборота используются для подтверждения совершения сделок;

- дата помещения товаров под таможенные режимы (процедуры), предусмотренные таможенным законодательством;

- дата принятия активов к перевозке, если она

осуществляется собственным транспортом организации;

- дата принятия активов к перевозке экспедитором (перевозчиком), если оплату их услуг производит организация – получатель активов.

**Стоимость активов, приобретенных за плату,** определяется путем суммирования стоимости активов, указанной в первичных учетных документах, и фактически произведенных затрат, связанных с их приобретением. В стоимость активов, приобретенных за счет бюджетных средств, включается НДС на основании документов поставщиков.

**Стоимость активов, полученных безвозмездно,** может определяться одним из следующих способов:

путем суммирования стоимости активов на основании данных бухгалтерского учета передающей стороны и фактически произведенных затрат, связанных с их получением;

- на основании заключения об оценке активов, проведенной юридическим лицом (или индивидуальным предпринимателем), осуществляющим оценочную деятельность;

- на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, сходных с подлежащими оценке по экономическим, техническим, технологическим и иным характеристикам с учетом их индивидуальных особенностей.

**Стоимость активов, изготовленных (созданных) самой организацией,** определяется по стоимости их изготовления (создания).

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).

В соответствии с Порядком отражения в бухгалтерском учете средств, высвободившихся в результате получения льгот по налогам и таможенным платежам учреждениями и организациями, состоящими на бюджете, утвержденным приказом Минфина от 07.05.1999 г. № 112, акти-

вы, при ввозе которых предоставлялись льготы по налогам и таможенным платежам, в бухгалтерском учете приходуются с учетом предоставленных льгот.

Если при приобретении материальных запасов предоставляется торговая скидка, на сумму этой скидки уменьшаются фактические расходы по соответствующему элементу расходов. Материальные запасы в этом случае учитываются в синтетическом и аналитическом учете и отражаются в балансе по ценам приобретения без вычета торговой скидки (пункт 6 Методических указаний № 59).

Затраты по найму транспорта при приобретении медикаментов и перевязочных средств не относятся на увеличение их стоимости, а включаются в состав фактических расходов по подстатье 1 10 05 00 «Оплата транспортных услуг» (пункт 6 Методических указаний № 59).

В стоимость материальных запасов (включая лекарственные средства) не входит цена 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, утвержденной Постановлением № 208, далее – бюджетная классификация) при оприходовании материальных запасов (пункт 12 Методических указаний № 59).

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

Необходимо также обратить внимание на то, что возвратная или обменная тара (бочки, бидоны, ящики, коробки, мешки, банки стеклянные, бутылки и т. п.) как свободная (порожняя), так и с материальными ценностями, в соответствии с пунктом 12 Методических указаний № 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 пунктом 8 Методических указаний № 59 возвратная или обменная тара учитывается по ценам, указанным в счетах поставщиков. При возврате или реализа-

ции 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 бюджетной классификации).

Имеются особенности в порядке оценки лекарственных средств, получаемых организациями здравоохранения со склада УП «Белфармация» согласно разнарядкам Минздрава, которые определены письмом Минздрава от 28.06.2002 г. № 05-9/3762 «Об отражении расчетов за медикаменты, закупаемые в централизованном порядке».

Особенности заключаются в том, что УП «Белфармация» производит закупку лекарственных средств в централизованном порядке за счет средств республиканского бюджета в основном с отсрочкой платежа на значительно большие сроки (два-три месяца и более). В такой ситуации в момент отгрузки лекарственных средств организациям здравоохранения сложно определить их полную (фактическую) стоимость. Поэтому названным письмом установлено, что при отгрузке лекарственных средств в товарно-транспортной накладной указываются контрактные цены с учетом таможенных расходов, по которым организации здравоохранения ставят на учет поступившие лекарственные средства.

После расчетов с поставщиком по контракту за поставленные ранее лекарственные средства УП «Белфармация» определяет полную (фактическую) их стоимость, сложившуюся из всех видов расходов на момент оплаты, выписывает авизо и направляет их организациям здравоохранения, получившим лекарственные средства. В авизо отражается стоимость лекарственных средств, указанная в товарно-транспортной накладной, и дополнительная стоимость (разница между полной (фактической) стоимостью и стоимостью, указанной в товарно-транспортной накладной).

Организации здравоохранения (больницы) поступают следующим образом. Прежде всего, они обязаны в течение 3 дней подтвердить получение авизо. Если на день получения авизо лекарственные средства, полученные в централизованном порядке, имелись в аптеке больницы, то на дополнительную стоимость увеличи-

вается их учетная стоимость (дебет субсчета 062 «Медикаменты и перевязочные средства»). Если лекарственные средства использованы на лечение больных в полном объеме **в течение текущего года**, дополнительная стоимость относится на фактические расходы (дебет субсчета 200 «Расходы по бюджету») по элементу 1 10 03 02 «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения» бюджетной классификации. Если лекарственные средства использованы на лечение больных в полном объеме **в прошлом году**, дополнительная стоимость относится на уменьшение бюджетного финансирования (дебет субсчета 140 «Расчеты по финансированию из бюджета» или 230 «Финансирование из бюджета»).

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 пунктом 3 Надлежащей аптечной практики, утвержденной постановлением Минздрава от 27.12.2006 г. № 120 (с изменениями и дополнениями, далее – Постановление № 120), аптеки подразделяются на пять категорий.

Больничная аптека первой категории 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).

Больничная аптека второй 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 в поликлинике главная (старшая) медсестра получает лекарственные средства от поставщиков для всей организации, а затем выдает их в отделения (кабинеты).

Если при приемке лекарственных средств установлены количественные (недостачи или излишки) и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщиков, лекарственные средства принимаются организацией на основании акта приемки по количеству и качеству. Перечень сведений, которые должны быть отражены в акте, содержится в пункте 40 Положения о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденного постановлением Совмина от 03.09.2008 г. № 1290 (далее – Положение № 1290). К акту прилагаются документы, предусмотренные пунктом 44 Положения № 1290.

При отсутствии расхождений лекарственные средства принимаются по документам поставщиков (товарно-транспортным накладным, товарным накладным).

Имеются особенности документального оформления приобретения наркотических средств и психотропных веществ.

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 два экземпляра заявки направляет в орган управления здравоохранения и торгово-производственные республиканские унитарные предприятия «Фармация» по месту нахождения больницы (станции скорой и неотложной медицинской помощи), третий экземпляр заявки остается в больнице (станции скорой и неотложной медицинской помощи). Поликлиника два экземпляра заявки направляет в орган управления здравоохранения и в 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, приходятся 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 двух 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 пунктом 28 Инструкции № 51 приемку наркотических средств и психотропных веществ, поступивших в аптеку (включая больничную аптеку), 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 утверждена).

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 десятидневный запас наркотических средств и психотропных веществ. Резервный десятидневный запас из указанного отдела-

ния 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.

## ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО РАСХОДУ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

Порядок утверждения и составления первичных документов по отпуску лекарственных средств в отделения, кабинеты (как и других первичных документов) регулируется:

- Указом Президента РБ от 15.03.2011 г. № 114 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов» (с изменениями и дополнениями, далее – Указ № 114);

- постановлением Совмина от 24 марта 2011 года № 360 «Об утверждении перечня первичных учетных документов» (с изменениями и дополнениями, 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 лекарственных средств относятся товарно-транспортная накладная (ТТН-1) и товарная накладная (ТН-2).

Другие первичные учетные документы (за исключением форм, утвержденных Постановлением № 360) могут разрабатываться и утверждаться организациями самостоятельно (приказом руководителя).

В соответствии с подпунктом 1.3 пункта 1 Указа № 114 можно также применять формы, установленные республиканскими органами государственного управления по согласованию с Минфином (эти формы носят рекомендательный, а не обязательный характер).

Формы документов, разработанные и утвержденные организацией самостоятельно, согласовывать с Минфина не требуется.

Указом № 114 определен перечень обязательных сведений (реквизитов), которые должны содержаться в первичном учетном документе (независимо от того, кто его утверждает), если иное не установлено Президентом РБ:

наименование документа, дата его составления;

наименование организации, фамилия и инициалы индивидуального предпринимателя;

содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях (или в стоимостных показателях);

должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

Первичные учетные документы могут содержать иные сведения (реквизиты), но они не являются обязательными.

В соответствии с подпунктом 1.5 пункта 1 Указа № 114 не является нарушением порядка составления (оформления) первичных учетных документов, предусмотренным Кодексом РБ об административных правонарушениях, неуказание (недостоверность) в них любых сведений, за исключением обязательных сведений, названных выше.

При формировании учетной политики организациям следует обратить внимание на то, что в настоящее время имеются рекомендации Минздрава по порядку списания отдельных видов лекарственных средств, пришедших в негодность.

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

Лекарственные средства списка «А», пришедшие в негодность, также хранятся отдельно, а списание их производится при проведении инвентаризации по акту на списание лекарствен-

ных средств списка «А» (по форме согласно приложению 2 к Правилам № 16), составляемому в двух экземплярах.

Кроме того, имеются рекомендации Минздрава по оформлению отпуска лекарственных средств аптеками организациям здравоохранения и (или) структурным подразделениям. Согласно пункту 43 Надлежащей аптечной практики, утвержденной Постановлением № 120, реализация и (или) отпуск лекарственных средств, изделий медицинского назначения, а также товаров аптечного ассортимента организациям здравоохранения и (или) структурным подразделениям осуществляется на основании требований (заявок), в которых отражаются следующие сведения:

- 1) наименование отделения (структурного подразделения) организации здравоохранения;
- 2) торговое наименование лекарственного средства или его международное непатентованное наименование, название изделия медицинского назначения или товара аптечного ассортимента;
- 3) единица измерения (флаконы, упаковки, ампулы и так далее);
- 4) требуемое количество (указывается цифрой);
- 5) отпущенное количество (указывается цифрой) – заполняется работником аптеки;
- 6) цена за единицу измерения и сумма (в рублях) – заполняется работником аптеки.

Требование (заявка) утверждается руководителем отделения (структурного подразделения) организации здравоохранения, подписывается лицом, отпустившим лекарственные средства, изделия медицинского назначения или товары аптечного ассортимента, и лицом, их получившим.

### **ПРЕДМЕТНО-КОЛИЧЕСТВЕННЫЙ УЧЕТ НАРКОТИЧЕСКИХ СРЕДСТВ И ПСИХОТРОПНЫХ ВЕЩЕСТВ**

В приложении 5 к Постановлению № 120 определен перечень лекарственных средств, наркотических средств, психотропных веществ и этилового спирта, подлежащих предметно-количественному учету.

Предметно-количественный учет наркотических средств и психотропных веществ, включенных в Республиканский перечень, организуется в соответствии с Инструкцией № 51.

### **ПРЕДМЕТНО-КОЛИЧЕСТВЕННЫЙ УЧЕТ В АПТЕКЕ**

В больничной аптеке (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 по форме согласно приложению 6 к Инструкции № 51.

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

В пункте 38 Инструкции № 51 определены особенности оформления инвентаризации в аптеке больничной организации и в производственной аптеке для наркотических средств и психотропных веществ в виде фармацевтических субстанций

### **ПРЕДМЕТНО-КОЛИЧЕСТВЕННЫЙ УЧЕТ В ОТДЕЛЕНИЯХ БОЛЬНИЦ**

Назначение наркотических средств и психотропных веществ в больницах оформляются лечащим (дежурным) врачом записями в истории болезни, а также в листе назначений наркотических средств (психотропных веществ) по форме согласно приложению 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 предметно-количественный учет в журнале 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 предметно-количественный учет в журнале 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 предметно-количественный учет в журнале предметно-количественного учета наркотических средств (психотропных веществ) дежурной медицинской сестрой – анестезистом отделения анестезиологии и реанимации по форме согласно приложению 10 к Инструкции № 51.

Предметно-количественный учет 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.

В процедурном кабинете поликлиники предметно-количественный учет ведется в журнале предметно-количественного учета наркотических средств и психотропных веществ в процедурном кабинете поликлиники по форме согласно приложению 17 к Инструкции № 51.

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.

В соответствии с пунктом 6 приложения 5 к Постановлению № 120 другие лекарственные средства (независимо от их стоимости), не указанные в пунктах 1–5 приложения 5, подлежат предметно-количественному учету материально ответственными лицами по решению руководителя организации.

Лекарственные средства списка «А» в виде фармацевтических субстанций, находящиеся на хранении, подлежат предметно-количественному учету в журнале предметно-количественного учета лекарственных средств списка «А» в виде фармацевтических субстанций по форме согласно приложению 1 к Правилам № 16 (далее – журнал). Журнал должен быть пронумерован, прошнурован, подписан руководителем организации и заверен печатью. На каждое наименование лекарственного средства в журнале заводится отдельная страница (пункт 9 Правил № 16).

При проведении инвентаризации в журнале цифрами и прописью отмечаются фактические остатки лекарственных средств списка «А» в виде фармацевтических субстанций, ставится дата проведения инвентаризации, что должно быть подтверждено подписями работника, с которым заключен договор о полной материальной ответственности (с указанием его должности), а также руководителя организации (пункт 10 Правил № 16).

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 по форме 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 по форме 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 по форме согласно приложению 14 к Инструкции № 51.

Использованные ампулы (флаконы) уничтожаются с периодичностью не реже чем один раз в 10 дней комиссией, состав которой утверждает-ся 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 по форме 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 по форме согласно приложению 18 к Инструкции № 51. Использованные ампулы (флаконы) уничтожаются. Порядок уничтожения такой же, как и в больнице.

### **ОБОБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ДВИЖЕНИИ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ МАТЕРИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННЫМИ ЛИЦАМИ**

С 30 августа 2011 года утратило силу постановление Минздрава от 29.06.2004 г. № 27 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации для организаций здравоохранения, финансируемых из бюджета» (с изменениями и дополнениями, далее – Постановление № 27), которым были утверждены некоторые формы первичной учетной документации для бюджетных организаций здравоохранения.

В соответствии с Постановлением № 27 материально ответственные лица ежемесячно представляли в бухгалтерию следующую информацию по движению лекарственных средств.

В настоящее время со стороны Минздрава не

имеется рекомендаций по обобщению материально ответственными лицами информации о движении лекарственных средств. Поэтому бухгалтериям организаций следует приложить определенные творческие усилия и закрепить их результаты в учетной политике.

По мнению автора, принципы обобщения информации о движении лекарственных средств, предусмотренные Постановлением № 27, вполне могут быть использованы при формировании учетной политики в настоящее время, что подтверждается на практике.

### **ОТЧЕТ АПТЕКИ**

В аптеке может вводиться коллективная ответственность, что вытекает из постановления Минтруда от 14.04.2000 г. № 54, утвердившего Положение о коллективной (бригадной) ответственности, примерный перечень работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) ответственность, и примерный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности.

В отчете аптеки в разрезе установленных в организации групп материальных запасов (лекарственных средств) и в целом по аптеке отражается стоимость остатка на начало и конец месяца, поступивших, израсходованных (отпущенных отделениям (кабинетам) и списанных по актам) за месяц. Отчет составляется в двух экземплярах, подписывается заведующим аптекой, утверждается руководителем организации. Первый экземпляр представляется в бухгалтерию, а второй – остается в аптеке.

Проверенный в бухгалтерии отчет аптеки служит основанием для списания материальных запасов в расход. Причем отпуск материальных запасов (кроме вспомогательных материалов) из аптеки отделениям (кабинетам) на основании отчета аптеки отражается в бухгалтерском учете как внутреннее перемещение (с подотчета заведующего аптекой ставится в подотчет материально ответственных лиц отделений (кабинетов)). Стоимость отпущенных вспомогательных материалов из аптеки отделениям (кабинетам) на основании отчета аптеки относится на расходы организации, а стоимость списанных лекарственных средств по актам и другим документам – на расходы организации или за счет виновников недостач, выявленных при инвентаризации. К вспомогательным материалам относятся бумага вощеная, перга-

ментная и фильтровальная, бумажные мешочки и коробки, капсулы и облатки, колпачки, пробки, нитки, этикетки, резиновые обхваты, смола и др.

До 10.10.2006 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 Минздрава СССР от 02.06.1987г. № 747, согласованная с Минфином СССР (далее – Инструкция № 747). Названный приказ утратил силу постановлением Минздрава РБ от 10.11.2006 г. № 102 «О неприменении некоторых приказов Минздрава СССР». 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. По мнению автора, такой вариант списания вспомогательных материалов можно предусмотреть в учетной политике в настоящее время.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов (включая лекарственные средства) с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Законом № 3321-XII и Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Минфина от 30.11.2007 г. № 180 (с изменениями и дополнениями).

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 расходы организации.

Нормы естественной убыли лекарственных средств, ваты, этилового спирта в аптеках, аптечных складах, контрольно-аналитических (испытательных) лабораториях, государствен-

ПРАКТИКУМ БУХГАЛТЕРА

**УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ И РАСХОДА (СПИСАНИЯ) ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция субсчетов	
		Дебет	Кредит
1	Поступление лекарственных средств от поставщиков:		
	а) на стоимость оприходованных лекарственных средств;	062	178, 179
	б) на стоимость возвратной тары;	066	178, 179
	в) на стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, и на сумму транспортных расходов по доставке лекарственных средств в организацию	200	178, 179
2	Поступление лекарственных средств, оплаченных в централизованном порядке	062	140
3	Поступление лекарственных средств, оплаченных за счет средств аккредитива	062	130
Примечание. Согласно пункту 32 Инструкции о порядке оплаты денежных обязательств получателей бюджетных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 29 июня 2000 г. № 66 (с изменениями и дополнениями), расчеты за счет бюджетных средств в условиях казначейской системы финансирования с использованием аккредитивов разрешены лишь по договорам с нерезидентами Республики Беларусь. Расчеты аккредитивами за счет бюджетных средств внутри республики в условиях казначейской системы нормативными документами не предусмотрены			
4	Оприходование излишков лекарственных средств, выявленных при инвентаризации, а также лекарственных средств, полученных безвозмездно	062	140 (230)
5	Отпуск лекарственных средств аптекой больничной организации в отделения	062	062
6	Стоимость безвозмездно переданных лекарственных средств	140 (230)	062
7	Стоимость израсходованных лекарственных средств на лечение больных	200	062
8	Списание недостач лекарственных средств за счет организации	200	062
Примечание. Указанная бухгалтерская запись по списанию недостач вытекает из статьи 12 Закона № 3321-XII. В соответствии с Методическими указаниями № 59 недостачи за счет организации относятся в дебет субсчетов 140 «Расчеты по финансированию из бюджета», 230 «Финансирование из бюджета»			
Списание недостач лекарственных средств, отнесенных на виновных лиц (две записи одновременно):			
9	а) на учетную стоимость недостающих лекарственных средств	170	062
	б) на разницу между суммой причиненного вреда и учетной стоимостью недостающих лекарственных средств	170	173
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 финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утвержденной постановлением Минфина РБ и Минэкономики РБ от 24 марта 2003 года № 39/69 (с изменениями и дополнениями)			
Платеж поставщику лекарственных средств со счета территориального органа казначейства (две записи одновременно):			
10	а) получено финансирование;	100	140 (230)
	б) перечислено поставщику	178, 179	100

ных учреждениях, обеспечивающих получение медицинского (фармацевтического) образования, и Инструкция 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, утверждены постановлением Минздрава от 22.09.2008 г. № 144.

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 отдельной 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 граммов.

### **ОТЧЕТ ГЛАВНОЙ (СТАРШЕЙ) МЕДСЕСТРЫ**

В отчете главной (старшей) медсестры отражаются количественные данные по каждому наименованию лекарственных средств в разрезе установленных в организации групп (остаток на начало и конец месяца, поступление и расход). Отчет составляется в двух экземплярах, подписывается заведующим структурным подразделением, главной (старшей) медицинской сестрой и утверждается руководителем организации.

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, по каждой группе лекарственных средств и в целом по организации или структурному подразделению.

В соответствии с пунктом 8 Методических указаний № 59 расход в количественном выражении каждого наименования материальных запасов оценивается по ценам их приобретения или по средним ценам, если они приобретались по разным ценам.

Отчет главной (старшей) медсестры служит основанием для списания лекарственных средств на расходы организации.

При наличии в больнице аптеки бухгалтерия производит увязку данных отчета аптеки с отчетами главной (старшей) медсестры отделений. Стоимость отпущенных лекарственных средств соответствующему отделению в разрезе групп в отчете аптеки должна соответствовать стоимости поступивших лекарственных средств в отчете главной (старшей) медсестры отделения.

### **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ**

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 (мемориальном ордере 6) (приложение 6 к постановлению Минфина РБ от 8 февраля 2005 года № 15, с изменениями и дополнениями, далее – Постановление № 15).

Учет расчетов по субсчету 179 ведется в накопительной ведомости по расчетам в порядке плановых платежей формы 408 (мемориальном ордере 7) (приложение 7 к Постановлению № 15).

Операции по расходу лекарственных средств отражаются в накопительной ведомости по расходу материалов формы 396 (мемориальном ордере 13) (приложение 13 к Постановлению № 15).

В таблице представлен порядок отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и расходу (списанию) лекарственных средств, источником приобретения которых являются бюджетные средства:

**АННА ЧЕРНЮК,**  
доцент БГЭУ