

# Анализ расходов на питание

К учреждениям бюджетной формы собственности (далее – учреждение), в сметах которых предусматриваются расходы на питание, относятся: больницы, детские дошкольные учреждения (детские сады, ясли), школы-интернаты, дома инвалидов, средние специальные заведения и другие.

В соответствии с действующей бюджетной классификацией продукты питания в сметах расходов всех без исключения видов бюджетных учреждений отражаются по статье 10, подстатье 03, по элементу 04 (статья 100304).

Продукты питания в учреждениях, в сметах которых предусмотрены бюджетные средства по категории «Текущие расходы», предметная статья «Закупки товаров и оплата услуг», подстатья «Приобретение предметов снабжения и расходных материалов», элемент «Расходы на питание», учитываются на субсч. 061 «Продукты питания». Необходимо отметить, что учет ведется по фактическим ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки. Если она предоставлялась, то при принятии продуктов питания к бухучету (оприходование) такая скидка относится на уменьшение фактических расходов.

При анализе необходимо принять во внимание, что в стоимость продуктов питания не включается **тара, не подлежащая возврату**. Также не включается оплата транспортных услуг по их доставке, она относится на фактические расходы учреждения по подстатье «Оплата транспортных услуг». Расчеты за продукты питания производятся, как правило, путем плановых платежей.

Размер расходов на питание определяется исходя из действующих норм питания, числа дней питания и контингента питающихся. Однако объем расходов, их назначение и организация расходования средств на питание в различных учреждениях имеют свои особенности.

Особое значение расходы на питание имеют в больницах, где они определяются исходя из среднегодового количества коек по отдельным их профилям, количества дней функционирования одной койки и нормы расхода на питание в расчете на одного больного в день.

Основными задачами анализа расходов на питание являются:

- использование сумм выделенных по смете по статье «Продукты питания» на расходы, связанные с закупкой продуктов питания;
- соблюдение денежных и натуральных норм расхода;
- изучение факторов, влияющих на полноту исполнения сметы по расходам, и причин нарушения установленного набора продуктов питания.

Так, при указанном анализе учитывается организация питания в различных учреждениях.

Источниками информации для анализа расходов на питание являются:

- смета расходов учреждения (основной плановой документ);
- отчет об исполнении сметы расходов (ф. 2);
- баланс исполнения сметы расходов (ф. 1);
- годовой отчет о движении материальных ценностей (ф. 6);
- документы бухгалтерского учета (товарно-транспортные накладные, товарные накладные, накладные-требования, меню-требования и др.);
- накопительные ведомости по приходу и расходу продуктов питания;
- оборотные ведомости и другие документы первичного учета расходов по статье «Продукты питания».

Документальное оформление и прием продуктов питания по количеству аналогичны порядку приема и последовательности отражения результатов приемки материалов в первичных документах.

Выдача продуктов питания со склада в пищеблок бюджетных организаций (кроме организаций здравоохранения) в соответствии с Методическими указаниями Минфина от 11.12.1997 № 59 (далее – Методические указания № 59) производится на основании меню-требования, которое применяется для выдачи продуктов питания со склада. Выписывается оно ежедневно на основании норм раскладки продуктов питания, данных о количе-

стве довольствующихся, а также расписок о выдаче и получении продуктов питания, затем передается в бухгалтерию в сроки, установленные графиком, но не реже одного раза в неделю.

Методическими указаниями № 59 предусмотрено, что выдача продуктов питания в лечебно-профилактических учреждениях производится по документам, установленным инструкцией Минздрава, согласованной с Минфином. Инструкцией об организации диетического питания в государственных организациях здравоохранения, утв. постановлением Минздрава от 29.08.2008 № 135 (далее – Инструкция № 135) утвержден порядок осуществления фактических расходов на питание и их документального оформления в организациях здравоохранения.

Инструкцией № 135 утверждены следующие формы документов:

- **карточка-раскладка** (технологическая карта) (приложение 2);
- **журнал** по контролю за качеством готовой пищи (бракеражный) (приложение 4);
- **сведения** о наличии больных, состоящих на питании (приложение 5);
- **заказ** на индивидуальное и дополнительное питание (приложение 6);
- **сводные сведения** о наличии больных, состоящих на питании (приложение 7);
- **требование** на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) (приложение 8);
- **ведомость** учета отпуска отделениям рационов питания больных (приложение 9);
- **раздаточная ведомость** на отпуск рационов питания больным (приложение 10).

Отпуск пищевых продуктов со склада в пищеблок (кухню) для приготовления питания производится ежедневно. Количество продуктов по наименованиям, которое необходимо получить со склада организации, определяется исходя из:

- количества больных за предыдущий день на основании сводных сведений о наличии больных, состоящих на питании;
- меню-требований на выдачу продуктов питания, составляемых на основании сводных сведений, меню и действующих норм среднесуточного набора пищевых продуктов.

Меню-требования на выдачу продуктов питания, ведомость учета отпуска отделениям рационов

питания больных требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) поступают в бухгалтерию и служат основанием для списания пищевых продуктов на расходы организации.

Меню-требование вместе со сводными сведениями о количестве пациентов, состоящих на питании, требования на выдачу пищевых продуктов со склада (кладовой) передаются в бухгалтерию для проведения расчета и выписки пищевых продуктов из кладовой на пищеблок (кухню).

Меню-требование подписывается врачом, ответственным за организацию лечебного питания, бухгалтером, заведующим производством (шеф-поваром, поваром) и утверждается главным врачом учреждения здравоохранения или его заместителем по медицинской части.

Выдача отделениям рационов питания производится на основании ведомости учета отпуска отделениям рационов питания (приложение 9 к Инструкции № 135), которая заполняется медицинской сестрой-диетологом в одном экземпляре. При выдаче завтраков, обедов и ужинов работники отделений расписываются в их получении. Ведомость подписывается медицинской сестрой-диетологом и заведующим производством (шеф-поваром). Данная ведомость служит основанием для списания пищевых продуктов на фактические расходы организации здравоохранения.

При данном варианте учета отпуска продуктов питания (пищевых продуктов) в течение месяца первичные документы по их движению обрабатываются следующим образом:

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

В учреждениях здравоохранения должен проводиться анализ расходов на питание в расчете на одного пролеченного пациента и на один койко-день, а также анализ выполнения натуральных норм питания.

Работники бухгалтерии организации здравоохранения проверяют соответствие количества блюд, указанных в товарно-транспортных накладных, с раздаточной ведомостью и сводными све-

денями о наличии пациентов, состоящих на питании в организации здравоохранения. Полученное и выданное лечебное питание пациентам по бухгалтерскому учету не приходится, а на основании раздаточной ведомости списывается на фактические расходы организации здравоохранения по дебету субсч. 200 «Расходы по бюджету» по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» и кредиту субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Субсчет 061 «Продукты питания» при организации питания пациентам через предприятия общественного питания не используется.

Работники бухгалтерии предприятия общественного питания и организации здравоохранения ежемесячно осуществляют сверку расчетов за отпущенные рационы питания пациентам, результаты которой оформляются актом сверки.

### **Синтетический и аналитический учет продуктов питания**

Бухгалтерский учет в учреждениях, в сметах которых предусмотрены ассигнования по элементу расходов 1.10.03.04 «Продукты питания», осуществляется на субсч. 061.

В синтетическом и аналитическом учете продукты питания учитываются по стоимости их приобретения (за исключением расходов по доставке). Расходы по доставке продуктов питания включаются на подстатью 110.05.00 «Оплата транспортных услуг» и относятся в дебет субсч. 200 «Расходы по бюджету».

Ведомость поступления продуктов питания составляется по каждому материально ответственному лицу отдельно. Записи в ведомости производятся на основании первичных приходных документов в количественном и суммовом выражении. По окончании месяца в ведомости подсчитываются итоги. На основании накопительных ведомостей ф. 300 (Методические указания № 59) составляется мемориальный ордер 11 – свод накопительных ведомостей по приходу продуктов питания ф. 398 (Форма 398 утверждена постановлением № 15 согласно приложению 11), который формируется по материально ответственным лицам. В ней ежедневно отражаются количество питающихся и сведения об израсходованных продуктах питания по каждому наименованию. Записи в ней производятся на основании меню-требований ф. 298 или ф. 299, ведомости учета отпуска отделением рационов питания, меню-требования на выдачу продуктов питания, требования на выдачу пищевых

продуктов со склада, других документов. По окончании месяца в ведомости подсчитывается количество израсходованных продуктов, определяется стоимость израсходованных продуктов каждого наименования и в целом по ведомости, исходя из цен их приобретения или средних цен каждого наименования продуктов, если они приобретались по разным ценам. Одновременно сверяется число довольствующихся по детским учреждениям с данными посещаемости детей, а по лечебным учреждениям – по сведениям о наличии больных и др.

На основании накопительной ведомости по учету расходов продуктов питания составляется мемориальный ордер 12 (свод накопительных по расходу продуктов питания ф. 411). Кроме итоговых данных накопительных ведомостей в мемориальный ордер № 12 заносятся сведения из других расходных документов: актов на недостачу продуктов питания, о возврате на базу и т.п. Построение формы 399 предполагает оценку израсходованных продуктов питания по окончании месяца (исходя из среднемесячной фактической стоимости). Средняя цена определяется путем деления суммы остатка продуктов питания на начало месяца и поступления продуктов питания за месяц в денежном выражении на количественный показатель остатка продуктов питания на начало месяца с учетом количества поступления продуктов питания за месяц. Данные об остатках берутся из оборотной ведомости ф. М-44 (остатки на начало месяца), о поступлении за месяц – в накопительной ведомости по приходу продуктов питания (ф. 300).

В учетной политике организации можно предусмотреть определение фактической стоимости израсходованных продуктов питания в момент их отпуска в пищеблок (ежедневно), исходя из количества и стоимости продуктов питания на начало месяца и всех поступлений до момента отпуска в пищеблок. Такой порядок оценки позволяет осуществлять контроль над расчетной нормой расходов на 1 койко-день каждого структурного подразделения организации с целью упреждения неэффективного, нерационального использования бюджетных средств, выделенных на питание контингента.

Аналитический учет продуктов питания ведется по наименованиям, сортам, количеству, стоимости и материально ответственным лицам в оборотных ведомостях ф. М-44. Записи в оборотные ведомости производятся на основании данных нако-

пительных ведомостей ф. 300 и ф. 399 и других документов по приходу и расходу продуктов питания. Ежемесячно в оборотных ведомостях подсчитываются обороты и выводятся остатки на начало следующего месяца, которые сверяются с данными складского учета и с записями в книге «Журнал-Главная» формы 308 по субсч. 061 «Продукты питания».

Расчеты с поставщиками за продукты питания производятся, как правило, посредством плановых платежей.

Операции по поступлению и расходу (списанию) пищевых продуктов отражаются следующими бухгалтерскими записями при условии, что источником приобретения продуктов являются бюджетные средства:

№№ п/п	Наименование хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д-т	К-т
1.	Поступили продукты питания от поставщиков:		
	на стоимость продуктов питания	061	178
	на стоимость возвратной тары	066	178
	на стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке продуктов на склад организации	200	178
	Перечислены денежные средства за поставку продуктов питания	178	100
	Перечислены плановые платежи за поставку продуктов питания	179	100
	Получено финансирование	100	140, 230
2.	Оприходование излишков продуктов, выявленных при инвентаризации	061	140, 230, 237
3.	На сумму недостачи продуктов, выявленных при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет организации	200	061
4.	Недостачи за счет организации относятся в дебет	140, 230	200
5.	Отнесенные на виновных лиц недостачи и потери продуктов отражаются в учете двумя записями:		
	на учетную стоимость недостающих продуктов питания	170	061
	возмещена недостача за счет виновного лица	120, 100	173
	Перечислены денежные средства в доход бюджета	173	120, 100

Если обеспечение организации здравоохранения лечебным питанием осуществляется предприятием общественного питания, на основании документов, оформленных предприятием общественного питания и проверенных бухгалтерией организации здравоохранения (товарно-тран-

портных накладных (товарных накладных) и прилагаемых к ним раздаточных ведомостей), отражается сумма фактических расходов организации здравоохранения по элементу «Продукты питания» (код 1 10 03 04).

При этом составляются следующие записи:

№№ п/п	Наименование хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д-т	К-т
1.	Расчеты с предприятием общественного питания за отпущенные им рационы питания для больных в порядке плановых (мемориальный ордер 7)	200	179
2.	Перечисление поставщику (предприятию общественного питания)	179	100
3.	Получение финансирования	100	140
4.	Возвращение дебиторской задолженности поставщиком (организацией общественного питания), образовавшейся за счет бюджетного финансирования	100	179
5.	Внесение на счет территориального органа казначейства поступившей дебиторской задолженности текущего года, образовавшейся за счет бюджетного финансирования	140	100
6.	Возвращение дебиторской задолженности поставщиком (организацией общественного питания), образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года	103	179
7.	Возвращение дебиторской задолженности на сумму уменьшения бюджетного финансирования	140	173
8.	Внесение в доход бюджета дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года	173	103

**СНЕЖАНА КЛЕВАНОВИЧ,**  
главный бухгалтер БГЭУ