

Анализ расходов на питание

В сметах многих госучреждений бюджетной формы собственности (далее – учреждение) предусматриваются расходы на питание. К таким учреждениям относятся:

- больницы;
- детские дошкольные сады, ясли;
- школы-интернаты;
- дома инвалидов;
- средние специальные заведения и др.

В соответствии с действующей бюджетной классификацией продукты питания в сметах расходов всех без исключения видов бюджетных учреждений отражаются по статье 10, подстатья 03, и 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 в этом случае ведется по фактическим ценам приобретения без вычета предоставляемой торговой скидки.

Если предоставлялась торговая скидка, при принятии продуктов питания к бухучету (оприходованию) она относится на уменьшение фактических расходов.

При анализе необходимо принять во внимание, что в стоимость продуктов питания не включается **тара, не подлежащая возврату**.

Кроме этого, оплата транспортных услуг по доставке продуктов питания также не включается в стоимость продуктов питания, а относится на фактические расходы учреждения по подстатье «**Оплата транспортных услуг**».

Необходимо знать, что за продукты питания расчеты производятся, как правило, путем плановых платежей.

Нарушение установленных норм расходов на питание недопустимо, а их экономия лишена всякого смысла.

В процессе анализа, кроме норм расходов на питание, следует обращать внимание на соблюдение установленного набора продуктов питания.

Размер расходов на питание определяется исходя из действующих норм питания, числа дней пи-

тания 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 факторами анализа расходов на питание являются:

- использование выделенных по смете по статье «Продукты питания» сумм 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.

Источниками информации для анализа расходов на питание являются:

- смета расходов учреждения (основной плановый документ);
- отчет об исполнении сметы расходов (ф. 2);
баланс исполнения сметы расходов (ф. 1);
- годовой отчет о движении материальных ценностей (ф. 6);
- документы бухучета (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 поступления продуктов питания

Прием продуктов питания на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности с предъявлением паспорта.

Поставщик, отгружая продукты питания, выписывает товаросопроводительные документы:

- товарно-транспортную накладную;
- счет-фактуру;

- удостоверение о качестве и безопасности продукции и, при необходимости, ветеринарное свидетельство.

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

Учет продуктов питания на складе ведется материально ответственным лицом в книге складского учета формы М-17, в которой учитываются поступление, расход и выводятся остатки продуктов питания по наименованиям, номенклатурным номерам, сортам в количественном выражении. В книге до начала записей нумеруются все страницы (листы). На обороте последней страницы за подписью главного бухгалтера делается надпись: «В настоящей книге всего пронумеровано ... страниц (листов)». На книге надписывается наименование учреждения и отчетный период, на который открыта книга.

На каждое наименование (вид) продуктов питания и тары открывается отдельная страница книги. Остатки на соответствующих страницах книги выводятся после каждой записи по приходу и расходу продуктов питания.

Основанием для ежедневной записи поступивших на склад (кладовую) продуктов питания служат сопроводительные документы поставщика (счета, товарно-транспортные накладные, товарные накладные).

Первичная документация по расходу продуктов питания

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).

Методическими указаниями № 59 предусмотрено, что выдача продуктов питания в лечебно-профилактических учреждениях производится по нормам Инструкции об организации диетического питания в государственных организациях здравоохранения, утв. постановлением Минздрава от 29.08.2008 № 135 (далее – Инструкция № 135), согласованной с Минфином.

Инструкцией № 135 утвержден порядок осуществления фактических расходов на питание и их документального оформления в организациях здравоохранения с учетом следующих особенностей:

- организация самостоятельно приобретает продукты питания (пищевые продукты), которые

поступают на склад (в кладовую), откуда они отпускаются в пищеблок (кухню) для приготовления питания;

- приготовление и доставка лечебного питания осуществляются предприятием общественного питания.

Документальное оформление отпуска пищевых продуктов со склада в пищеблок

Инструкцией № 135 утверждены следующие формы документов:

- **карточка-раскладка** (технологическая карта) (приложение 2);

- **журнал** по контролю над 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 отделением 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 следующих данных:

- количество больных за предыдущий день на основании сводных сведений о наличии больных, состоящих на питании;

меню-требования на выдачу продуктов питания, составляемые на основании сводных сведений, меню и действующих норм среднесуточного набора пищевых продуктов.

Документальное оформление услуг по питанию пациентов, оказываемых предприятиями общественного питания

Если приготовление и доставка диетического питания осуществляются организацией общественного питания, между предприятием общепита и организацией здравоохранения заключается до-

говор, в котором определяется порядок оказания услуг по питанию пациентов и расчетов между организацией здравоохранения и предприятием общепита, которое приобретает пищевые продукты и несет ответственность за соблюдение технологии приготовления пищи.

На основании сводных сведений о наличии больных, состоящих на питании, организация здравоохранения ежедневно подает заявку предприятию общепита на приготовление блюд каждого наименования в соответствии с меню по видам диет. Предприятие общепита ежедневно представляет в бухгалтерию организации здравоохранения товарно-транспортную или товарную накладную, где указываются наименование готовых блюд, отпускная цена одного блюда, количество готовых блюд и общая сумма. К накладной прилагается раздаточная ведомость на отпуск рационов питания пациентам (приложение 10 к Инструкции № 135).

Работники бухгалтерии организации здравоохранения проверяют соответствие количества блюд, указанных в накладной, с раздаточной ведомостью и сводными сведениями о наличии пациентов, состоящих на питании в организации здравоохранения. Полученное и выданное пациентам лечебное питание по бухучету не приходится, а на основании раздаточной ведомости списывается на фактические расходы организации здравоохранения по Д-ту субсч. 200 «Расходы по бюджету» по элементу 1.10.03.04 «Продукты питания» и К-ту субсч. 178 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Субсчет 061 «Продукты питания» при организации питания пациентам через предприятия общественного питания не используется.

Синтетический и аналитический учет продуктов питания

Бухучет 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 Д-т субсч. 200.

Ведомость поступления продуктов питания составляется по каждому материально ответственному лицу отдельно. Записи в ведомости произ-

водятся 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 нем ежедневно отражаются количество питающихся и сведения об израсходованных продуктах питания по каждому наименованию.

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.

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 – из 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 пи-

щелок. Такой порядок оценки позволяет осуществлять контроль в организации здравоохранения 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 накопительных ведомостей ф. 300 и ф. 399 и других документов по приходу и расходу продуктов пита-

ния. 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» ф. 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
	Поступление продуктов питания от поставщиков:		
	– стоимость продуктов питания	061	178
	– стоимость возвратной тары	066	178
1.	– стоимость упаковки, которая не подлежит дальнейшему использованию, на сумму транспортных расходов по доставке продуктов на склад организации	200	178
	Перечисление денежных средств за поставку продуктов питания	178	100
	Перечисление плановых платежей за поставку продуктов питания	179	100
	Получение финансирования	100	140, 230
2.	Оприходование излишков продуктов, выявленных при инвентаризации	061	140, 230, 237
3.	Сумма недостачи продуктов, выявленных при инвентаризации, в пределах норм естественной убыли, а также принятые за счет организации	200	061
4.	Недостачи за счет организации	140, 230	200
	Отнесенные на виновных лиц недостачи и потери продуктов отражаются в учете двумя записями:		
5.	– на учетную стоимость недостающих продуктов питания	170	061
	– возмещение недостачи за счет виновного лица	120, 100	173
6.	Перечислены денежные средства в доход бюджета	173	120, 100

Если обеспечение организации здравоохранения лечебным питанием осуществляется предприятием общепита, на основании документов, оформленных предприятием общепита и проверенных бухгалтерией организации здравоохране-

ния (ТТН, ТН 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.	Учет расчетов с предприятием общественного питания за отпущенные им рационы питания для больных в порядке плановых (мемориальный ордер 7)	200	179
2.	Перечислено поставщику (предприятию общественного питания)	179	100
3.	Получено финансирование	100	140
4.	Возвращена дебиторская задолженность поставщиком (организацией общественного питания), образовавшаяся 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.	Возвращена дебиторская задолженность поставщиком (организацией общественного питания), образовавшаяся за счет бюджетного финансирования прошлого года	103	179
7.	Одновременно на сумму уменьшения бюджетного финансирования	140	173
8.	Внесение в доход бюджета поступившей дебиторской задолженности, образовавшейся за счет бюджетного финансирования прошлого года	173	103

СНЕЖАНА КЛЕВАНОВИЧ,
главный бухгалтер БГЭУ