



**ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ МОСКОВСКОГО РЕГИОНА**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ
РЕКОМЕНДАЦИИ
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЮ
СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ
И УСЛУГ ОБЩЕСТВЕННОГО
ПИТАНИЯ**

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73
М54

Авторский коллектив:
Э.С. Митюкова, Е.А. Колчанова, Н.Н. Бубнова
(ООО «Академия успешного бизнеса»)

М54 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции и услуг общественного питания: Учеб. пособие. — М.: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона», 2014. — 88 с.

В Методических рекомендациях описывается общий порядок ведения бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в организациях общественного питания, предлагаются объекты учета затрат, методы распределения затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), рассматриваются особенности учета затрат и калькулирования себестоимости отдельных видов продукции, работ и услуг в организациях общественного питания (услуга «шведский стол», проведение концертов, кейтеринг и др.).

В Методических рекомендациях не рассматриваются особенности бухгалтерского учета на предприятиях пищевой и перерабатывающей промышленности, а также в бюджетных учреждениях.

Методические рекомендации предназначены для бухгалтеров и руководителей организаций общественного питания, в том числе ресторанов, баров, кафе, закусочных, столовых, а также могут быть полезны аудиторам, студентам экономических вузов и факультетов, слушателям специализированных курсов.

ББК 65.052я73

© Некоммерческое партнерство
«Институт профессиональных
бухгалтеров Московского региона», 2014

Оригинал-макет подготовлен в НИЦ ИНФРА-М

Подписано в печать 25.10.2013
Формат 60 × 88/16. Бумага типографская № 2. Гарнитура Newton
Печать офсетная. Усл. печ. л. 5,39. Уч.-изд. л.4,82.
Тираж 3000 экз. Заказ №
Цена договорная.

НП «ИПБ МР»
143430, МО, Красногорский р-н, пос. Нахабино,
ул. Совпартшкола, учебный центр

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. ВВЕДЕНИЕ

1. Настоящие Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции и услуг общественного питания (далее — Методические рекомендации) определяют порядок организации бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в организациях общественного питания на основе системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

2. Настоящие Методические рекомендации распространяются на организации общественного питания (за исключением бюджетных учреждений), являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. В настоящих Методических рекомендациях не рассматриваются особенности бухгалтерского учета предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности, а также особенности организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

3. В настоящих Методических рекомендациях приводятся определения используемых в них понятий, даются рекомендации состава затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям, предлагаются типовые объекты учета затрат и соответствующий им порядок исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) в организациях общественного питания, а также методы распределения затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

1.2. ХАРАКТЕРИСТИКА ТИПОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

4. Под предприятием общественного питания (общепита) понимается место оказания услуг, предназначенное для производства продукции общепита, мучных кондитерских и булочных изделий, а также их продажи и (или) организации потребления.

5. Тип предприятия общепита определяется характерными особенностями обслуживания, ассортиментом реализуемой продукции, номенклатурой предоставляемых потребителям услуг.

6. Класс предприятия общепита зависит от совокупности отличительных признаков предприятия определенного типа, характеризующей качество предоставляемых услуг, уровень и условия обслуживания.

7. Правилами оказания услуг общественного питания, утвержденными постановлением Правительства РФ от 15.08.1997 г. № 1036

(далее — Правила оказания услуг общепита), определены следующие типы предприятий общественного питания: ресторан, бар, кафе, столовая, закусочная (ГОСТ Р 50762-2007).

8. Ресторан — предприятие общественного питания с широким ассортиментом блюд сложного изготовления, включая заказные и фирменные блюда и изделия; алкогольные, прохладительные, горячие и другие виды напитков, мучные кондитерские и булочные изделия, табачные изделия, покупные товары, с высоким уровнем обслуживания и, как правило, в сочетании с организацией отдыха и развлечений.

9. Бар — предприятие общественного питания, оборудованное барной стойкой и реализующее в зависимости от специализации алкогольные и (или) безалкогольные напитки, горячие и прохладительные напитки, коктейли, холодные и горячие закуски и блюда в ограниченном ассортименте, покупные товары.

10. Кафе — предприятие общественного питания, предоставляющее ограниченный по сравнению с рестораном ассортимент продукции общественного питания, реализующее фирменные, заказные блюда, изделия и алкогольные и безалкогольные напитки, а также организующее отдых посетителей.

11. Столовая — предприятие общественного питания, общедоступное или обслуживающее определенный контингент потребителей, производящее и реализующее блюда и кулинарные изделия в соответствии с меню, различающимся по дням недели.

12. Закусочная — предприятие общественного питания с ограниченным ассортиментом блюд и изделий несложного изготовления, предназначенное для быстрого обслуживания потребителей, с возможной реализацией алкогольной продукции.

13. Критерии, по которым предприятия общественного питания причисляются к тому или иному типу (ресторан, бар, кафе, закусочная, столовая), а для ресторанов и баров также их классы определяются исполнителем услуг общественного питания в соответствии с ГОСТ Р 50762-2007.

1.3. ХАРАКТЕРИСТИКА УСЛУГ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

14. Общественное питание — это совокупность предприятий различных организационно-правовых форм и граждан (предпринимателей), занимающихся производством, реализацией и организацией потребления кулинарной продукции (ГОСТ Р 50647-94).

15. Услуги общественного питания — услуги по изготовлению кулинарной продукции и (или) кондитерских изделий, созданию условий для потребления и (или) реализации готовой кулинарной

продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров, а также по проведению досуга (ст. 346.27 НК РФ).

16. В Общероссийском классификаторе услуг населению ОК 002-93, утвержденном постановлением Госстандарта РФ от 28.06.1993 г. № 163, услуги общественного питания (код подгруппы 122000) сгруппированы по видам:

Код подгруппы	Виды услуг общественного питания по классификатору
122100	Услуги питания
122200	Услуги по изготовлению кулинарной продукции и кондитерских изделий
122300	Услуги по организации потребления и обслуживания
122400	Услуги по реализации кулинарной продукции
122500	Услуги по организации досуга
122600	Информационно-консультативные услуги
122700	Прочие услуги общественного питания

17. Под услугами питания понимаются услуги по изготовлению продукции общепита и созданию условий для ее реализации и потребления в соответствии с типом и классом предприятий общественного питания.

18. Услуги питания подразделяются на:

- услуги питания ресторана;
- услуги питания кафе;
- услуги питания столовой;
- услуги питания закусочной;
- услуги питания бара;
- услуги питания предприятий других типов.

19. Услуги питания ресторана представляют собой услуги по изготовлению, продаже и организации потребления широкого ассортимента блюд и изделий сложного изготовления всех основных групп из различных видов сырья, покупных товаров и винно-водочных изделий, оказываемые квалифицированным производственным и обслуживающим персоналом в условиях повышенного комфорта и уровня материально-технического оснащения в сочетании с организацией досуга.

20. Услуги питания кафе представляют собой услуги по изготовлению и продаже кулинарной продукции и покупных товаров в ограниченном ассортименте по сравнению с предприятиями других типов и в основном несложного изготовления, а также по созданию условий для их потребления на предприятии.

21. Услуги питания столовой представляют собой услуги по изготовлению кулинарной продукции, разнообразной по дням недели, или специальных рационов питания для различных групп обслужи-

ваемого контингента (рабочих, школьников, туристов и пр.), а также по созданию условий для продажи и организации их потребления на предприятии.

22. Услуги питания бара представляют собой услуги по изготовлению и продаже широкого ассортимента напитков, закусок, кондитерских изделий, покупных товаров, по созданию условий для их потребления у барной стойки или в зале.

23. Услуги питания закусочной — это услуги по изготовлению узкого ассортимента кулинарной продукции, в том числе из определенного вида сырья, а также созданию условий для ее продажи и потребления.

24. Услуги по изготовлению кулинарной продукции и кондитерских изделий включают в себя:

- изготовление кулинарной продукции и кондитерских изделий по заказам потребителей, в том числе в сложном исполнении и с дополнительным оформлением на предприятиях общественного питания;
- изготовление блюд из сырья заказчика на предприятии;
- услуги повара по изготовлению блюд, кулинарных и кондитерских изделий на дому;
- услуги кондитера по изготовлению кондитерских изделий на дому.

25. К услугам по организации потребления и обслуживания относятся:

- услуги официанта на дому;
- услуги мойщицы посуды на дому;
- организация и обслуживание торжеств, семейных обедов и ритуальных мероприятий;
- организация питания и обслуживание участников конференций, семинаров, совещаний, культурно-массовых мероприятий, в зонах отдыха и т.д.;
- доставка кулинарной продукции и кондитерских изделий по заказам потребителей, в том числе в банкетном исполнении;
- доставка кулинарной продукции, кондитерских изделий и обслуживание потребителей на рабочих местах;
- доставка кулинарной продукции, кондитерских изделий и обслуживание потребителей на дому;
- доставка кулинарной продукции и кондитерских изделий по заказам и обслуживание потребителей в пути следования пассажирского транспорта (в купе, каюте, салоне самолета);
- доставка кулинарной продукции по заказам, обслуживание в номерах гостиниц;

- бронирование мест в зале предприятия, в зале общественного питания;
 - продажа талонов и абонементов на обслуживание скомплектованными рационами;
 - доставка кулинарной продукции и кондитерских изделий, напитков, оставшихся после обслуживания торжеств, на дом потребителю;
 - организация рационального комплексного питания.
26. Услуги по продаже продукции (изделий кухни) — это:
- реализация продукции и кондитерских изделий через магазины и отделы кулинарии;
 - реализация продукции вне предприятия;
 - отпуск обедов на дом;
 - комплектация наборов продукции в дорогу, в том числе туристам для самостоятельного приготовления продукции (разносная и мелкорозничная сеть).
27. Услуги по организации досуга подразумевают:
- организацию музыкального обслуживания;
 - организацию проведения концертов, программ варьете и видеопрограмм;
 - предоставление газет, журналов, настольных игр, игровых автоматов, бильярда.
28. Под информационно-консультационными услугами следует понимать:
- консультации специалистов по изготовлению, оформлению кулинарной продукции и кондитерских изделий и сервировке стола;
 - консультации диетолога по вопросам использования кулинарной продукции при различных видах заболеваний (в диетических отделениях и столовых);
 - организацию обучения кулинарному мастерству.
29. К прочим услугам могут относиться:
- прокат столового белья, посуды, приборов, инвентаря;
 - продажа фирменных значков, цветов, сувениров;
 - предоставление парфюмерии, принадлежностей для чистки обуви и пр.;
 - мелкий ремонт и чистка одежды;
 - упаковка блюд и изделий, оставшихся после обслуживания потребителей;
 - упаковка кулинарных изделий, приобретенных на предприятии;
 - предоставление потребителям телефонной и факсимильной связи на предприятии;

- гарантированное хранение личных вещей (верхней одежды), сумок и ценностей потребителя;
- вызов такси по заказу потребителя;
- парковка личных автомашин потребителей на организованную стоянку у предприятия.

30. Данный перечень услуг предприятий общественного питания не является закрытым. В зависимости от типа, класса и специфики обслуживаемой категории потребителей он может быть расширен или изменен организациями общественного питания.

1.4. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОДУКЦИИ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

31. Продукция общественного питания — это совокупность кулинарной продукции, булочных, мучных кондитерских изделий.

32. Кулинарная продукция — совокупность кулинарных полуфабрикатов, кулинарных изделий, блюд.

33. Кулинарный полуфабрикат — пищевой продукт или сочетание продуктов, прошедших одну или несколько стадий кулинарной обработки без доведения до готовности.

34. Кулинарный полуфабрикат высокой степени готовности — кулинарный полуфабрикат, из которого в результате минимально необходимых (одной-двух) технологических операций получают кулинарное изделие или блюдо.

35. Кулинарное изделие — пищевой продукт или сочетание продуктов, доведенные до кулинарной готовности.

36. Блюдо — кулинарное изделие, порционное и оформленное.

37. Мучное кулинарное изделие — кулинарное изделие заданной формы из теста, с различными фаршами или без фаршей.

38. Булочное изделие — изделие, вырабатываемое из основного (мука, дрожжи хлебопекарные, разрыхлители, соль, вода) и дополнительного (сахар, жир, яйца, вкусовые добавки и другие рецептурные компоненты) сырья для обеспечения специфических, органолептических, физико-химических свойств изделия.

39. Мучное кондитерское изделие — кондитерское изделие, вырабатываемое из муки преимущественно с высоким содержанием сахара, жира и яиц (ГОСТ 17481-72) или с частичной заменой сахара, жира и яиц.

1.5. НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ПО УЧЕТУ В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

40. Основными законодательными и нормативными правовыми актами, которыми следует руководствоваться при учете затрат и каль-

кулировании себестоимости продукции и услуг общественного питания, являются:

- 1) Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая);
- 3) План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению, утвержденная приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н (далее — Инструкция по применению Плана счетов);
- 4) Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н (далее — Положение по ведению бухгалтерского учета);
- 5) Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008, утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н;
- 6) Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н (далее ПБУ 5/01);
- 7) Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н;
- 8) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н (далее — ПБУ 10/99);
- 9) Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденное приказом Минфина России от 27.12.2007 г. № 153н (далее — ПБУ 14/2007);
- 10) Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 107н;
- 11) Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н;
- 12) Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008, утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н;
- 13) Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010, утвержденное приказом Минфина России от 28.06.2010 г. № 63н;
- 14) Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденное приказом Минфина России от 25.11.1998 г. № 56н;

15) Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010, утвержденное приказом Минфина России от 13.12.2010 г. № 167н;

16) Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н (далее — Методические указания № 119н);

17) Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н;

18) Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26.12.2002 г. № 135н;

19) Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденные Роскомторгом и Минфином России 20.04.1995 г. № 1-550/32-2 (могут применяться до принятия нового документа в части, не противоречащей действующему законодательству, см. письмо Минфина России от 29.04.2002 г. № 16-00-13/03);

20) Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденные письмом Роскомторга от 10.07.1996 г. № 1-794/32-5 (могут применяться в части, не противоречащей действующему законодательству).

41. Перечень нормативных отраслевых документов, которыми следует руководствоваться при производстве продукции общественного питания и оказании услуг общественного питания, представлен в Приложении 1.

1.6. ПЕРВИЧНЫЕ УЧЕТНЫЕ ДОКУМЕНТЫ В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

42. Согласно требованиям Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждая хозяйственная операция, совершенная предприятием общественного питания, подлежит оформлению первичным учетным документом.

43. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;

- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

44. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания.

45. Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

46. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

47. В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

48. Перечень первичных учетных документов, необходимых для документирования специфических (отраслевых) операций общественного питания, представлен в Приложении 2.

2. УЧЕТ СЫРЬЯ

49. Процесс производства продукции в сфере общественного питания начинается с формирования сырьевой базы.

2.1. УЧЕТ СЫРЬЯ ПО ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ

50. Организации общественного питания могут вести учет сырья по фактической себестоимости.

51. В соответствии с п. 5 ПБУ 5/01 материально-производственные запасы (далее — МПЗ) принимаются к учету по фактической себестоимости, под которой понимается сумма фактических затрат на приобретение МПЗ, за исключением налога на добавленную стоимость (далее — НДС) и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

52. Согласно п. 6 ПБУ 5/01 в фактическую себестоимость включаются следующие затраты:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором (транспортно-заготовительные расходы, далее — ТЗР);
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, а именно: затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с про-

изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

53. В составе ТЗР организации общественного питания, непосредственно связанных с изготовлением и доставкой МПЗ в организацию, согласно п. 70 Методических указаний № 119н учитываются:

- расходы на погрузку материалов в транспортные средства и их транспортировку, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;
- расходы на содержание заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, отчисления на социальные нужды указанных работников;
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- расходы на командировки по непосредственному изготовлению материалов;
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- другие расходы.

54. Работы по доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны к использованию, согласно п. 72 Методических указаний № 119н могут выполняться как собственными силами организации, так и сторонними организациями. В случае значительной трудоемкости учетных работ допускается отражение аналогичных расходов, выполненных силами самой организации, в составе затрат на производство.

55. В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов поступление сырья по фактической себестоимости отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и т.д., в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке сырья в организацию общепита (до или после поступления расчетных документов поставщика).

56. В случае когда право собственности на материалы от поставщика перешло к покупателю, даже если они еще не поступили в организацию общественного питания (например, в момент отгрузки

поставщиком), нужно принять МПЗ к учету, оформив бухгалтерскую запись:

Дебет счета 10 «Материалы» — Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — отражено в учете поступления сырья от поставщиков.

При этом затраты, связанные с приобретением этих МПЗ и осуществленные до момента их поступления, также отражаются на счете 10 «Материалы», формируя тем самым фактическую себестоимость МПЗ.

57. Стоимость МПЗ, оставшихся в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету 10 (отдельный аналитический счет) и кредиту счета 60 (без принятия к учету этих ценностей на склад).

58. Принятие к учету сырья, приобретенного через подотчетное лицо, отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» в корреспонденции с кредитом счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» на основании утвержденного руководителем организации авансового отчета и прилагаемых к нему документов.

59. В случае учета сырья по фактической себестоимости транспортно-заготовительные расходы принимаются к учету путем непосредственного (прямого) их включения в фактическую себестоимость материала на счете 10 «Материалы».

В случае невозможности отнесения ТЗР непосредственно на конкретные виды и (или) группы материалов допускается учет ТЗР вести на отдельном субсчете, открытом к счету 10 «Материалы».

60. При учете сырья по фактической себестоимости организация общественного питания должна обеспечить учет всех расходов, связанных с их приобретением и относящихся к каждому конкретному сырью (партии сырья).

ПРИМЕР 1

Организация общественного питания в текущем году приобрела партию сырья на общую сумму 110 000 руб. (в том числе НДС 10%). Сырье было оплачено 9 сентября текущего года, принято к учету 1 октября текущего года.

Кроме того, организацией общественного питания были оплачены услуги транспортной организации по доставке сырья в сумме 35 400 руб. (в том числе НДС 18% — 5 400 руб.) и осуществлены расходы по страхованию груза — 5% от стоимости перевозимого сырья, что составляет 5500 руб.

Учетной политикой организации общественного питания предусмотрено, что учет сырья ведется по фактической себестоимости, отражаемой на счете 10 «Материалы».

В бухгалтерском учете организации приобретение сырья отражено следующими записями:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
<i>В сентябре текущего года</i>			
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 2 «Авансы выданные»	51 «Расчетные счета»	110 000,00	Перечислен аванс поставщику сырья
<i>В октябре текущего года</i>			
10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Отражено в учете поступление сырья от поставщика
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Отражен НДС по полученному сырью
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 000,00	Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком
10 «Материалы»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	30 000,00	Включены в фактическую себестоимость стоимость сырья и расходы по доставке
19 «НДС по приобретенным ценностям»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	5 400,00	Учен НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	5 400,00	Принят к вычету НДС по транспортным услугам
10 «Материалы»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	5 500,00	Учтена в стоимости сырья сумма за страхование
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетные счета»	40 900,00	Оплачено за транспортные услуги и страхование груза (35 400,00 + 5 500,00)
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 2 «Авансы выданные»	110 000,00	Зачтена сумма предварительной оплаты

Таким образом, фактическая себестоимость партии сырья составила 135 500 руб. (100 000 руб. + 30 000 руб. + 5 500 руб.).

ПРИМЕР 2

Организация общественного питания приобрела две одинаковые по количеству партии муки высшего сорта. Стоимость каждой партии составила 110 000 руб., в том числе НДС 10% — 10 000 руб.

Приобретая партию муки, организация общественного питания воспользовалась услугами транспортной организации. Расходы по доставке составили:

- по первой партии муки — 23 600 руб. (в том числе НДС 18% — 3 600 руб.);
- по второй партии муки — 24 780 руб. (в том числе НДС 18% — 3 780 руб.).

В бухгалтерском учете организации приобретение транспортно-заготовительных расходов отражено следующими записями.

1. Транспортно-заготовительные расходы принимаются к учету путем непосредственного (прямого) их включения в фактическую себестоимость материала на счете 10 «Материалы»:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Первая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Отражено в учете поступление от поставщика первой партии муки
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Отражен НДС по полученной первой партии муки
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 000,00	Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком
10 «Материалы», субсчет «Вторая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Отражено в учете поступление от поставщика второй партии муки
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Отражен НДС по полученной второй партии муки
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 000,00	Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком
10 «Материалы», субсчет «Первая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	20 000,00	Включены в фактическую себестоимость первой партии муки расходы по ее доставке
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3 600,00	Отражен НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	3 600,00	Принят к вычету НДС, предъявленный транспортной организацией

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Вторая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	21 000,00	Включены в фактическую себестоимость второй партии муки расходы по ее доставке
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3 780,00	Отражен НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	3 780,00	Принят к вычету НДС, предъявленный транспортной организацией

2. Транспортно-заготовительные расходы принимаются к учету путем их отнесения на отдельный субсчет, открытый к счету 10 «Материалы»:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Первая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Отражено в учете поступление от поставщика первой партии муки
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Отражен НДС по полученной первой партии муки
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 000,00	Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком
10 «Материалы», субсчет «Вторая партия муки»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Отражено в учете поступление от поставщика второй партии муки
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Отражен НДС по полученной второй партии муки
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 000,00	Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком
10 «Материалы», субсчет «Транспортно-заготовительные расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	20 000,00	Расходы по доставке первой партии муки отражены на отдельном субсчете
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3 600,00	Отражен НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	3 600,00	Принят к вычету НДС, предъявленный транспортной организацией

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Транспортно-заготовительные расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	21 000,00	Расходы по доставке второй партии муки отражены на отдельном субсчете
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3780,00	Отражен НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	3780,00	Принят к вычету НДС, предъявленный транспортной организацией

61. Согласно п. 73 Методических указаний № 119н при отпуске сырья в основное производство (на кухню) для его оценки в целях бухгалтерского учета могут применяться следующие способы:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

62. Применение какого-либо из вышеперечисленных способов должно производиться в течение отчетного периода и отражаться в учетной политике организации общественного питания, исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

2.2. УЧЕТ СЫРЬЯ ПО УЧЕТНЫМ ЦЕНАМ (с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»)

63. Организациям общественного питания разрешается в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов применять учетные цены на основании п. 80 Методических указаний № 119н.

64. Данный метод учета сырья удобен, когда организация общественного питания в своей деятельности использует разнообразные материалы, цены на которые могут меняться в зависимости от того, у каких поставщиков они приобретаются, и от других факторов, а также при постоянном изменении стоимости транспортных и других расходов, включаемых в себестоимость материалов. В этом случае при исчислении стоимости сырья используются учетные цены, которые рассчитываются и сохраняются неизменными в течение определенного времени.

65. В качестве учетных цен применяются (п. 80 Методических указаний № 119н):

- а) договорные цены;
- б) фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года);
- в) планово-расчетные цены (разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов), которые предназначены для использования внутри организации;
- г) средняя цена группы.

66. При учете поступления сырья в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов покупная стоимость сырья, а также иные затраты, связанные с его приобретением, учитываются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». При этом записи производятся в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материально-производственных запасов в организации.

67. Следовательно, все затраты, формирующие фактическую себестоимость сырья, отражаются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

68. В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы» относится стоимость поступивших в организацию и оприходованных на склад материально-производственных запасов по учетным ценам.

69. Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

70. Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на конец месяца показывает наличие сырья в пути.

ПРИМЕР 3

В текущем месяце ООО «Радуга» приобрело сырье для использования в производственной деятельности. Стоимость сырья, определенная условиями договора, составила 110 000 руб. (в том числе НДС 10%). ООО «Радуга» оплатило услуги транспортной организации по доставке сырья в размере 3540 руб. (в том числе НДС 18%).

В учетной политике ООО «Радуга» предусмотрено отражение МПЗ по учетным ценам:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000,00	Принято к учету сырье после получения расчетных документов поставщика
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10 000,00	Учет НДС по приобретенному сырью
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3000,00	Включены в фактическую стоимость сырья расходы по доставке
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	540,00	Учет НДС по транспортным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	10 540,00	Принят к вычету НДС по приобретенному сырью и транспортным услугам
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	113 540,00	Произведена оплата поставщику и транспортной организации

Фактическая себестоимость приобретенного сырья в данном примере составляет 103 000 руб. (100 000 руб. + 3000 руб.).

В зависимости от того, какие учетные цены на сырье установлены ООО «Радуга», возможны следующие варианты.

1. В случае если стоимость приобретенной партии сырья в учетных ценах составит 100 000 руб., то

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	100 000,00	Принято к учету сырье по учетным ценам
16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	3000,00	Списано превышение фактической себестоимости сырья над учетной ценой (103 000 руб. – 100 000 руб.)

2. Если же стоимость приобретенной партии сырья в учетных ценах составит 110 000 руб., то

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	110 000,00	Принято к учету сырье по учетным ценам
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	7000,00	Списано превышение учетной цены над фактической себестоимостью (110 000 руб. – 103 000 руб.)

71. Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы.

72. Аналитический учет по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» ведется по группам материально-производственных запасов с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

73. При отражении остатков сырья в бухгалтерском балансе дебетовое сальдо по счету 16 прибавляется к стоимости остатков МПЗ, отраженных по соответствующим статьям группы статей «Запасы». Если сальдо по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» кредитовое, то соответствующая сумма вычитается из стоимости остатков МПЗ.

74. В аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов разрешается применять в качестве учетных цен планово-расчетные цены.

75. При существенных отклонениях планово-расчетных цен от рыночных они подлежат пересмотру (п. 80 Методических указаний № 119н). Такие отклонения не должны превышать, как правило, 10%.

76. При увеличении планово-расчетных цен производится запись по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» на сумму увеличения стоимости. Одновременно корректируется величина отклонений между фактической себестоимостью сырья и учетной ценой записью по дебету счета 15 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и кредиту счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

77. В организациях, ведущих учет материалов по планово-расчетным ценам, разрабатывается номенклатура-ценник, в которой указываются единица измерения, учетная цена и последующие изменения цен (новая цена и с какого времени она действует (п. 81 Методических указаний № 119н)).

78. Списание сырья на счета учета затрат на производство производится по учетным ценам, поэтому на конец периода нужно внести корректировку и довести стоимость списанных материалов до фактической себестоимости.

79. В случае если учетные цены меньше фактической себестоимости, на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» накапливаются положительные разницы между фактической

себестоимостью материалов и учетными ценами (дебетовое сальдо). Эти разницы списываются в дебет счета учета затрат 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и другие и кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — списано превышение фактической себестоимости сырья над учетной ценой.

80. Если учетные цены превышают фактическую себестоимость, на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» накапливаются отрицательные разницы между фактической себестоимостью материалов и учетными ценами (кредитовое сальдо). Эти суммы сторнируются:

дебет счета 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.;

кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — СТОРНО списано превышение учетной цены сырья над фактической себестоимостью.

81. Списание отклонений фактической себестоимости над стоимостью материалов по учетным ценам производится по отдельным видам или группам материалов пропорционально учетной стоимости материалов. Для этого необходимо сумму остатка величины отклонения на начало месяца и текущих отклонений за месяц разделить на сумму остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов в течение месяца по учетной стоимости. Полученное значение, умноженное на 100, дает процент, который следует использовать при списании отклонения учетной стоимости израсходованных материалов.

82. Пунктом 88 Методических указаний № 119н допускается применение следующих упрощенных вариантов для распределения величины отклонений:

- если величина отклонений не превышает 10% учетной стоимости материалов, то сумма отклонений может полностью списываться на счет 20 «Основное производство», а в случае продажи материалов — на увеличение их стоимости;
- удельный вес величины отклонений может округляться до целых единиц;
- в течение текущего месяца величина отклонений может распределяться исходя из удельного веса (в процентах к учетной стоимости соответствующих материалов), сложившегося на начало данного месяца. Если это привело к существенному недосписанию или излишнему списанию отклонений (более пяти пунктов), в следующем месяце сумма списываемых (распределяемых) отклонений корректируется на указанную сумму прошлого месяца;

- величина отклонений может распределяться пропорционально их удельному весу (нормативу), закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях, к учетной стоимости используемых материалов. Если фактические размеры отклонений отличаются от нормативных, то в следующем месяце (отчетном периоде) сумма распределительных отклонений корректируется, т.е. увеличивается на недосписанную сумму или уменьшается на сумму, излишне списанную в прошлом месяце (отчетном периоде). Величина отклонений на начало каждого месяца (отчетного периода) рассчитывается исходя из удельного веса (норматива) отклонений, предусмотренных в плановых (нормативных) калькуляциях, к фактическому наличию материалов в учетных ценах;
- отклонения могут ежемесячно полностью списываться на увеличение стоимости израсходованных материалов, если их удельный вес (в процентах к договорной (учетной) стоимости) не превышает 5%.

83. Используемый метод списания отклонений следует закрепить в учетной политике организации общественного питания.

ПРИМЕР 4

В предыдущем примере фактическая себестоимость приобретенного сырья составила 103 000 руб., а его учетная стоимость — 100 000 руб.

Предположим, на начало месяца остаток сырья по счету 10 «Материалы» в учетных ценах составляет 200 000 руб., по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» дебетовое сальдо в сумме 5000 руб. За месяц в производство списано сырье на сумму 150 000 руб. в учетных ценах.

Доля стоимости сырья, отпущенного в производство, в общей стоимости сырья составит:

$$150\,000 \text{ руб.} : (200\,000 \text{ руб.} + 100\,000 \text{ руб.}) \times 100 = 50,0\%.$$

1. В случае если учетная цена приобретенного сырья составит 100 000 руб. (т.е. ниже фактической себестоимости), тогда в учете организации общественного питания будут сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	103 000,00	Сформирована фактическая себестоимость приобретенного сырья
10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	100 000,00	Принято к учету сырье по учетным ценам
16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	3000,00	Отражено отклонение в стоимости сырья

20 «Основное производство»	10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	150 000,00	Списано сырье в производство
20 «Основное производство»	16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	4 000,00	Списано отклонение в стоимости сырья ((5000 руб. + 3000 руб.) × 50,0%)

На конец текущего месяца остаток по счету 10 «Материалы», субсчет «Продукты (сырье) на складе» в учетных ценах составит 150 000 руб. (200 000 руб. + 100 000 руб. – 150 000 руб.), а дебетовое сальдо по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — 4 000 руб. (5 000 руб. + 3 000 руб. – 4 000 руб.).

2. Если же учетная цена приобретенного сырья составит 110 000 руб. (т.е. выше фактической себестоимости), тогда доля стоимости сырья, опущенного в производство, в общей стоимости сырья составит:

$$150\,000 \text{ руб.} : (200\,000 \text{ руб.} + 110\,000 \text{ руб.}) \times 100 = 48,39\%$$

В бухгалтерском учете организации общественного питания будут сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	103 000,00	Сформирована фактическая себестоимость приобретенного сырья
10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	110 000,00	Принято к учету сырье по учетным ценам
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	7 000,00	Отражено отклонение в стоимости сырья
20 «Основное производство»	10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе»	150 000,00	Списано сырье в производство по учетным ценам
20 «Основное производство»	16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	(967,80)	СТОРНО! Списано отклонение в стоимости сырья ((7000 руб. – 5000 руб.) × 48,39%)

На конец текущего месяца остаток по счету 10 «Материалы», субсчет «Сырье на складе» в учетных ценах составит 160 000 руб. (200 000 руб. + + 110 000 руб. – 150 000 руб.), а кредитовое сальдо по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — 1032,20 руб. (7 000 руб. – – 5 000 руб. – 967,80 руб.).

84. Учет сырья в основном производстве (на кухне) организации общественного питания обычно ведется по учетным ценам в разрезе материально ответственных лиц в стоимостном выражении.

85. В качестве учетных цен на товары согласно п. 13 ПБУ 5/01 допустимо использовать продажные цены.

2.3. УЧЕТ СЫРЬЯ В КЛАДОВОЙ

86. Сырье, используемое для производства собственной продукции в организациях общественного питания, относится к материально-производственным запасам.

87. Их учет осуществляется в соответствии с ПБУ 5/01 и Методическими указаниями № 119н.

88. Порядок учета поступившего на хранение сырья на предприятии общественного питания регламентируется разделом 6 «Учет материалов на складах» Методических указаний № 119н.

89. На предприятии общественного питания каждому созданному складу (кладовой) присваивается постоянный номер, который в последующем указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада.

90. Все склады (кладовые) должны быть обеспечены исправными весами, другими необходимыми измерительными приборами, мерной тарой и противопожарным оборудованием.

91. На предприятиях общественного питания прием, хранение, отпуск и учет сырья по каждому складу (кладовой) осуществляет заведующий складом или кладовщик. С указанными лицами в обязательном порядке должны быть заключены письменные договоры о полной материальной ответственности в соответствии с действующим законодательством РФ.

92. Согласно п. 261 Методических указаний № 119н на складах (в кладовых) предприятий общественного питания ведется количественный сортовой учет сырья в установленных единицах измерения с указанием цены и количества.

93. Количественный сортовой способ учета применяется при условии, что хранение сырья организовано по наименованию и сортам без учета времени поступления и цены их приобретения.

94. Количественный сортовой учет ведется на карточках складского учета по каждому наименованию, сорту, артикулу, марке, размеру и другим отличительным признакам.

95. Ежедневно при наличии операций в карточках складского учета выводятся остатки сырья, а в конце каждого месяца подводятся общие итоги оборотов по приходу и расходу.

96. В случае постоянного изменения учетных цен организациям общественного питания следует вести суммовой учет сырья на основании п. 138, 264 Методических указаний № 119н. В этом случае карточки складского учета заполняются в форме оборотных ведомостей с указанием по каждой операции по приходу и расходу цены, количества и суммы. Остатки в этом случае выводятся также по количеству и сумме.

97. При небольшой номенклатуре сырья и оборотах п. 276 Методических указаний № 119н разрешается на всех или на отдельных складах (в кладовых) организации общественного питания вместо карточек складского учета вести месячные материальные отчеты.

98. В месячных материальных отчетах отражаются: остаток сырья на начало месяца, приход и расход за месяц, остаток сырья на конец месяца, а также итоговые суммы по приходу, расходу и остаткам сырья.

99. В конце каждого месяца составленные материальные отчеты с приложением всех первичных документов представляются в бухгалтерию организации в установленные ею сроки.

100. Особенностью контроля за остатками сырья в организациях общественного питания является проведение инвентаризации на складах (с целью подтверждения остатков сырья и правильности его списания со склада на кухню), на кухне (с целью подтверждения остатков сырья).

2.4. УЧЕТ РАСХОДОВАНИЯ СЫРЬЯ

101. Согласно п. 99 Методических указаний № 119н отпуск сырья со складов организации общественного питания на производство (кухню), как правило, осуществляется на основе предварительно установленных лимитов, планов-меню (в буфетах, барах, закусовых допускается на основе требований на отпуск сырья).

102. Организация, занимающаяся деятельностью в сфере общественного питания, при определении норм расхода сырья должна руководствоваться единой нормативной и технологической документацией.

103. В каждом из сборников рецептур даны нормы вложения сырья по массе в граммах и нормы выхода готовых изделий с указанием массы отдельных компонентов и массы всего блюда в целом.

104. В случае если выпускаемые готовые изделия (готовая продукция) не указаны в сборниках рецептур, а также при выпуске новой и фирменной продукции организациям общественного питания необходимо разработать и утвердить собственные стандарты и технико-экономические карты.

105. На предприятиях общественного питания по каким-либо причинам возможны отклонения от норм расхода сырья, т.е. экономия или перерасход.

106. Примерная номенклатура причин отклонения от норм расхода сырья приведена в Приложении 4 к Методическим указаниям № 119н.

107. Причинами отклонений от норм расхода сырья могут быть, например:

- несоответствие материалов, покупных полуфабрикатов техническим условиям;
- замена материалов, полуфабрикатов, предусмотренных технологией, другими материалами и полуфабрикатами;
- нарушение технологического процесса и пр.

108. Согласно п. 102 Методических указаний № 119н существуют три метода выявления отклонений от норм расхода сырья (экономия, перерасход):

- метод документирования отклонений;
- инвентарный метод;
- метод учета партионного раскроя материалов.

109. В организациях общественного питания применяется в основном метод документированного отклонения. При указанном методе отклонения от норм расхода сырья определяются на основании отдельных сигнальных первичных документов, где отражается отпуск сырья сверх норм.

110. При инвентарном методе отклонения от норм выявляются по каждому виду и номенклатурному номеру сырья на отдельных участках или по организации в целом. При указанном методе на начало и на конец отчетного периода (месяца) производится инвентаризация остатков неизрасходованного в производстве сырья, находящегося на рабочих местах (участках, бригадах).

111. Методом учета партионного раскроя пользуются для выявления отклонений от норм по каждой партии раскраиваемого материала.

112. По итогам каждого отчетного периода (месяца) составляется отчет о расходовании сырья, в котором указываются:

- остатки сырья на начало и конец периода (сырья);
- количество полученного и возвращенного сырья за отчетный период (месяц);
- количество фактически израсходованного сырья за отчетный период (месяц);
- количество произведенной продукции (готовых изделий);
- расход сырья по нормам, экономия и перерасход.

113. После этого отчет о расходовании сырья со всеми объяснениями соответствующих должностных лиц организации о причинах отклонений от норм (принятых по экономии сырья) передается в бухгалтерию для проверки и расчета стоимостных показателей (в том случае, если они отсутствуют в отчете).

114. Организации общественного питания могут самостоятельно разрабатывать и применять другие методы выявления отклонений

от установленных норм сырья. Например, в целях выявления отклонений от установленных норм организации вправе использовать контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия.

115. Контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия утверждается руководителем организации.

116. Контрольный расчет продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия составляется на основании Актов о реализации и отпуске изделий кухни и норм сырья по сборникам рецептур. В нем сравнивается фактический расход сырья за отчетный период с установленными нормами на выпущенные готовые изделия (продукцию).

117. Путем сопоставления фактических и нормативных показателей устанавливаются отклонения — перерасход или экономия сырья. При выявлении отклонений от установленных норм сырья анализируются причины их возникновения.

118. В дальнейшем нормы отпуска для приготовления готовых изделий (продукции) могут быть скорректированы. Например, в случае перерасхода сырья принимается решение о списании перерасхода, в случае экономии сырья — о пересмотре норм расхода используемого сырья.

2.5. УЧЕТ СЫРЬЯ НА КУХНЕ

119. Бухгалтерский учет сырья и материалов в организациях общественного питания ведется в разрезе мест хранения и материальное ответственными лицами в следующем порядке:

- на производствах (кухнях) — суммовой учет (в денежном выражении);
- в обособленных (самостоятельных) цехах по производству кондитерских изделий, полуфабрикатов и кулинарных изделий — возможно, по наименованиям продуктов, количеству, учетной цене и сумме (натурально-стоимостной).

120. Преимущество натурально-стоимостного учета заключается в том, что можно получить необходимую информацию о точном движении сырья и материалов, а также об их стоимости. Данный вид учета позволяет своевременно выявить лишние запасы сырья с целью их возможной продажи, провести анализ эффективности их использования.

121. Главное преимущество суммового учета — простота и быстрота ведения аналитического учета, так как отсутствует дублирование записей, необходимость в составлении оборотных ведомостей, быстрее выявляются результаты инвентаризации.

122. Выбранный способ учета сырья в основном производстве (на кухне) организации общественного питания необходимо закрепить в ее учетной политике.

123. Расчет потребности в сырье производится на основании утвержденного руководителем предприятия плана-меню, который составляется в одном экземпляре заведующим производством (бригадиром) накануне дня приготовления пищи и утверждается руководителем организации общественного питания.

124. В нем указываются наименования и номера блюд по сборнику рецептов, технологической карточке или стандарту предприятия, а также намечаемое к выпуску на следующий день их количество.

125. Заведующий производством с учетом потребности в сырье на предстоящий день составляет в одном экземпляре требование в кладовую, которое в обязательном порядке утверждается руководителем организации общественного питания.

126. Требование в кладовую служит основанием для выписки накладной на отпуск товара, которое выписывается в двух экземплярах: один экземпляр остается у материально ответственного лица, получившего сырье, второй вместе с товарным отчетом сдается кладовщиком в бухгалтерию.

ПРИМЕР 5

Из кладовой на кухню было отпущено 20 кг огурцов и 30 кг помидоров.

Фрагмент из накладной на отпуск товара:

№ п/п	Продукты питания	Единица измерения	Количество (масса)		По учетным ценам, руб.	
			Затребовано	Отпущено	Цена	Сумма
1	Огурцы	кг	20	20	100,00	2000,00
2	Помидоры	кг	30	30	50,00	1500,00
<i>Итого</i>			50	50		3500,00

127. Поступившее в основное производство (на кухню) сырье передается под отчет заведующему производством.

128. Организации общественного питания стоимость сырья, поступившего в основное производство (на кухню) под отчет заведующего производством, учитывают на счете 20 «Основное производство», субсчет «Прочие основные производства».

129. На указанном субсчете следует учитывать только затраты на сырье. По дебету субсчета отражают стоимость сырья, поступившего в основное производство (на кухню), по кредиту — стоимость сырья по учетным ценам, израсходованного для приготовления проданных блюд.

130. Для того чтобы отразить данные об отпуске (реализации) изделий кухни, могут использоваться следующие документы:

- акт о реализации и отпуске изделий кухни;
- акт о продаже и отпуске изделий кухни;
- акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет.

131. Все перечисленные документы являются основанием для заполнения ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (товарного отчета) и прилагаются при сдаче одного экземпляра товарного отчета в бухгалтерию.

132. Товарный отчет — основной документ для определения себестоимости реализованной продукции (изделий) общественного питания.

133. Изделия, не проданные к концу дня, возвращаются на производство и отражаются в графе «Возвращено». В конце дня определяют общее количество и стоимость отпущенной на раздачу продукции.

134. Для обеспечения контроля над остатками сырья, полуфабрикатов и нереализованных готовых изделий основного производства (кухни) предприятия общественного питания составляют акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни.

135. Ежедневно заведующий производством должен отчитываться перед бухгалтерией организации общественного питания за правильность использования сырья, объем и сумму реализованной и отпущенной продукции по акту о реализации изделий кухни.

136. Данный акт составляется на основании подсчета кассовых чеков или заменяющих их документов, например талонов.

137. В соответствующих графах показывается количество и стоимость блюд по каждому виду продажи, итоговая сумма реализованных блюд по ценам фактической продажи, а также стоимость израсходованного сырья по учетным ценам, которая определяется путем умножения количества реализованных блюд на их учетные цены, которые указаны в калькуляционных карточках.

138. По требованию руководителя организации общественного питания возможно снятие остатков по цехам и участкам и показаний счетчиков кассовых аппаратов. При этом количество и цена реализованной продукции должны соответствовать кассовым чекам и заменяющим их документам.

3. ЗАТРАТЫ ОРГАНИЗАЦИИ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

3.1. ПОНЯТИЕ И ГРУППИРОВКА ЗАТРАТ

139. Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах (затратах¹) коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами, установлены ПБУ 10/99.

140. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

141. Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- прочие (расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности).

142. Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, а также с выполнением работ, оказанием услуг.

143. Расходы по обычным видам деятельности формируют расходы:

- связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и пр.).

¹ В настоящих Методических рекомендациях понятия «расходы» и «затраты» используются как синонимы: для целей бухгалтерского учета расходы, связанные с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также их продажей, называются расходами по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99). При формировании этих расходов обеспечивается их группировка по элементам затрат, а для целей управления организуется их учет по статьям затрат (п. 8 ПБУ 10/99).

144. При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по таким элементам, как:

- материальные затраты — расходы, связанные с приобретением и использованием МПЗ (счета 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»);
- затраты на оплату труда — любые начисления работникам, связанные с режимом работы или условиями труда; расходы на содержание работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми и (или) коллективными договорами (счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»);
- отчисления на социальные нужды (счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»);
- амортизация — сумма амортизационных отчислений по амортизируемому имуществу — основным средствам и нематериальным активам, принадлежащим организациям общественного питания на праве собственности (счета 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»);
- прочие затраты — расходы на связь, Интернет, суммы налогов и сборов, арендные (лизинговые) платежи, расходы на содержание служебного транспорта, расходы на юридические, информационные, консультационные услуги и иные аналогичные расходы (счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»).

145. Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. При этом каждая статья затрат может включать один или несколько элементов затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией в учетной политике самостоятельно.

146. Планирование, учет и калькулирование себестоимости продукции общественного питания рекомендуется производить по следующим статьям затрат:

- основное и дополнительное сырье (организации общественного питания могут выделять из статьи «Основное и дополнительное сырье» в качестве самостоятельных статьи: «Транспортно-заготовительные расходы на основное и дополнительное сырье», «Вспомогательные материалы»);
- топливо и энергия на технологические цели;
- заработная плата работников производства;
- отчисления на социальные нужды;

- общепроизводственные расходы (счет 25 «Общепроизводственные расходы»);
- общехозяйственные расходы (счет 26 «Общехозяйственные расходы»);
- коммерческие расходы (счет 44 «Расходы на продажу»).

147. Основным сырьем для производства продукции являются продукты питания; дополнительным — сырье, применяемое по рецептуре для повышения пищевой ценности, обеспечения специфических органолептических и физико-химических свойств кулинарных изделий (сахар, соль, масло растительное, животные жиры, молочная и лимонная кислота и т.д.). Для разных видов продукции общественного питания состав основного и дополнительного сырья может различаться.

148. Перечень основного и дополнительного сырья установлен в сборниках рецептур продукции общественного питания, в которых указано:

- наименование продуктов, входящих в блюдо;
- нормы вложения продуктов массой брутто;
- нормы вложения продуктов массой нетто;
- выход (масса) отдельных готовых компонентов и блюда в целом.

149. При использовании основного сырья, отличающегося от предусмотренного в рецептурах, норма его вложения должна определяться в соответствии с таблицами, приведенными в приложении к сборникам.

150. Расход сырья, выходы полуфабрикатов и готовых блюд, размеры потерь при тепловой обработке блюд и кулинарных изделий, а также замена их компонентов определяются в соответствии со сборниками рецептур.

151. В случае поступления видов пищевых продуктов, в том числе импортных товаров, не предусмотренных сборниками рецептур, нормы отходов и потерь при технологической обработке этого сырья определяются предприятиями общественного питания самостоятельно путем контрольных проработок.

152. В затраты на «Основное и дополнительное сырье» включается также недостаток сырья в пределах норм естественной убыли, возникающий при хранении и транспортировке сырья, а также расход сырья на технологические потери в пределах установленных нормативов, связанный с производством продукции и услуг общественного питания. Нормы естественной убыли, используемые в сфере общественного питания, приведены в Приложении 3.

153. Из затрат на «Основное и дополнительное сырье» исключается стоимость возвратных отходов. Под возвратными отходами по-

нимаются остатки сырья, образовавшиеся в процессе изготовления продукции, частично утратившие потребительские качества и в силу этого используемые с дополнительными затратами или не по прямому назначению. Например, непроданные блюда можно по-другому использовать на следующий день (нарезанные овощи использовать для изготовления супов, салатов, хлеб — для производства котлет и т.п.). Как правило, в организациях общественного питания возвратные отходы оцениваются по возможной стоимости их использования.

154. Транспортно-заготовительные расходы учитываются по каждому из видов сырья и продукции.

155. В статью «Вспомогательные материалы» включаются затраты на материалы, которые используются в процессе производства кулинарных изделий и блюд для нормального ведения производственного процесса и для упаковки готовой продукции.

156. К вспомогательным материалам можно отнести:

- упаковочные материалы (упаковочная бумага, целлофан, этикетки, шпагат, пленка ПЦ-2, наклейки, проволока, эмульсия, клей и т.д.), полиэтиленовая пленка;
- тару наружную (лотки, жестяные коробки, гофро-короба, крафт-пакет и т.д.).

157. К статье «Топливо и электроэнергия на технологические цели» относят стоимость топлива, электрической энергии, пара, холода и других видов энергии, расходуемых непосредственно на технологические цели, на приведение в движение оборудования и механизмов (картофелечисток, овощерезательных машин, мясорубок, поточных линий для мойки и чистки овощей, конвейерных линий для комплектования и отпуска блюд). В случае незначительного удельного веса затрат по статье «Топливо и энергия на технологические цели» (например, когда такие расходы составляют менее 10% от общей суммы затрат организации) допускается осуществлять учет указанных расходов в составе статьи затрат «Общепроизводственные расходы».

158. Потребность в топливе и электроэнергии на технологические цели определяется по мощности нагревательных элементов электропечей, электрооборудования и пр.

159. По статье «Заработная плата работников производства» учитывается заработная плата работников, занятых непосредственно производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг) или выполняющих операции, предусмотренные технологией производства продукции (работ, услуг).

160. В состав заработной платы работников производства включаются:

- выплаты заработной платы, исчисленные исходя из фактических расценок, тарифных ставок и окладов, устанавливаемых

в зависимости от результатов труда, его количества и качества: стимулирующих и компенсирующих выплат, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением и индексацией цен в пределах норм, предусмотренных законодательством, систем премирования работников за производственные результаты;

- надбавки и доплаты к тарифным ставкам за работу в вечернее и ночное время, за работу в выходные и праздничные дни, за совмещение профессий и расширение зон обслуживания, за вредные условия труда;
- надбавки, предусмотренные законодательством к заработной плате за непрерывный стаж работы в районах Крайнего Севера и местностях, приравненных к ним, а также районах с тяжелыми природно-климатическими условиями.

161. Заработная плата работников производства может прямо включаться в себестоимость соответствующих видов продукции либо при отнесении на себестоимость распределяться между видами продукции пропорционально базе распределения, установленной в учетной политике.

162. В статье «Заработная плата работников производства» учитываются также выплаты за предусмотренные законодательством непроработанное работниками производства на предприятии время (оплата очередных и дополнительных отпусков, льготных часов, времени, связанного с выполнением государственных обязанностей и пр.), единовременное вознаграждение за выслугу лет и пр.

163. Отчисления на социальные нужды — обязательные страховые взносы на обязательное пенсионное и социальное страхование, установленные законодательством Российской Федерации, от суммы заработной платы работников производства (расходов на оплату труда), включаемых в себестоимость продукции:

- в Пенсионный фонд РФ;
- Фонд социального страхования;
- Фонд обязательного медицинского страхования.

164. В статью «Общепроизводственные расходы» включаются:

- амортизация и затраты на ремонт основных средств производственного назначения;
- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования (стоимость электроэнергии, воды, смазочных материалов, оплата услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию оборудования);
- расходы на содержание в чистоте помещений, уборку прилегающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора;

- стоимость столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви, санитарных принадлежностей, столовой посуды и приборов;
- потери от боя посуды, поломки и повреждения приборов в пределах норм, утвержденных в установленном порядке;
- плата прачечным, ремонтным мастерским и другим организациям за стирку, дезинфекцию и починку столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви и санитарных принадлежностей;
- расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и других грызунов);
- расходы на страхование производственного имущества;
- расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений;
- арендная плата за производственные помещения, машины и оборудование, другие арендуемые средства, используемые в производстве;
- оплата труда персонала, занятого обслуживанием производства;
- расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электрогазовых счетчиков и других измерительных приборов;
- расходы на содержание и ремонт сигнализации;
- расходы на проведение противопожарных мероприятий;
- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану;
- расходы на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности: текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, плата медицинским учреждениям (поликлиникам, санитарно-эпидемиологическим станциям) за медицинский осмотр работников общественного питания, стоимость мыла, аптек, медикаментов, перевязочных средств и пр.;
- расходы на устройство и содержание комнат отдыха, кипятильников, баков, умывальников, душей, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования (где предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором);
- другие аналогичные по назначению расходы.

165. В статье «Общехозяйственные расходы» могут быть отражены следующие расходы:

- содержание управленческого персонала и персонала, не связанного с производственным процессом (в том числе зара-

ботная плата такого персонала и отчисления на социальные нужды);

- амортизация и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы;
- расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, сборников рецептов, инструктивных и других аналогичных материалов;
- оплата информационных, аудиторских и консультационных услуг;
- налоги и сборы (взносы);
- расходы на Интернет, сотовую связь и прочие аналогичные по назначению расходы.

166. В статью «Коммерческие расходы» включаются затраты организаций общественного питания, связанные со сбытом продукции, погрузкой продукции в автомобильный транспорт, выгрузкой возвратной тары (лотков и контейнеров) в экспедиции предприятия общественного питания, а также с приобретением и ремонтом тары, стоимость износа тары (лотков и контейнеров), оплата услуг транспортных и посреднических организаций по доставке продукции общественного питания в торговую сеть, расходы на рекламу, включая участие в выставках, ярмарках и пр. В стоимость погрузки включается заработная плата грузчиков готовой продукции с отчислениями на социальные нужды, доплата водителям за выполнение функций экспедитора.

3.2. ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ ЗАТРАТ

167. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход произойдет в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной

операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

168. Все расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

169. Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

170. При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. Указанный порядок должен быть закреплен в учетной политике организации общественного питания.

4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

4.1. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ОСНОВНОЕ ПРОИЗВОДСТВО

171. Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства.

172. На данном счете собирается информация о величине осуществленных затрат на производство готовых блюд, кулинарных изделий и напитков.

173. По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, отчислений на социальные нужды и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

174. По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 «Продажи» и др.

175. Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства (согласно п. 63 Положения по ведению бухгалтерского учета к незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку).

176. Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется:

- по местам возникновения затрат;
- видам (статьям) затрат;
- видам выпускаемой продукции (работ, услуг).

4.2. УЧЕТ ПОЛУФАБРИКАТОВ

177. Понятие полуфабриката сформулировано в ГОСТ Р 50647-94. Согласно ГОСТу полуфабрикат — это пищевой продукт или сочетание продуктов, прошедших одну или несколько стадий обработки без доведения до готовности.

178. Организации общественного питания для производства собственной продукции используют готовые полуфабрикаты, например: мясные полуфабрикаты (фарш), овощные (для салатов и винегретов) полуфабрикаты, слоеное тесто для кондитерских изделий, тарталетки, профитроли и пр.

179. В бухгалтерском учете полуфабрикаты относятся к МПЗ, поэтому их учет регламентируется Методическими указаниями № 119н.

180. Согласно п. 106 Методических указаний № 119н в каждом подразделении организации общепита должен быть организован оперативный количественно-суммовой учет наличия и движения полуфабрикатов собственного производства.

181. При полуфабрикатном методе сводного учета затрат на производство кроме количественного учета наличия и движения полуфабрикатов собственного производства должен быть организован их системный (стоимостной) учет по соответствующим счетам учета затрат на производство.

182. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета расходы на производство полуфабрикатов собственного производства могут учитываться как на счете 20 «Основное производство», так и на отдельном счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Таким образом, организации общественного питания должны отразить выбранный вариант в своей учетной политике.

183. На практике целесообразно организовать обособленный учет полуфабрикатов.

184. На счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» рекомендуется отражать полуфабрикаты собственного производства, предназначенные как для собственных нужд, так и для продажи сторонним организациям.

185. По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства», как правило, в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов.

186. По кредиту счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» отражается стоимость полуфабрикатов:

- переданных в дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» ведется отдельный учет по статье «Полуфабрикаты»);

- проданных другим организациям и лицам (в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»).

187. Аналитический учет по счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства» ведется по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

188. Если на предприятии общественного питания организовано единичное производство полуфабрикатов, то применяется бесполуфабрикатный метод учета. При использовании данного метода полуфабрикаты учитываются на счете 20 «Основное производство» в составе незавершенного производства.

189. В соответствии с п. 64 Положения по ведению бухгалтерского учета существуют следующие способы оценки полуфабрикатов собственного производства:

- по стоимости сырья и материалов;
- по прямым статьям затрат;
- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости.

190. **Оценка по стоимости сырья и материалов.** Данный способ оценки полуфабрикатов собственного производства — самый простой, однако он не дает полного представления обо всех затратах на их производство. Погрешности можно считать небольшими, если основные затраты по изготовлению полуфабрикатов приходятся на стоимость продукции, а расходы по их переработке занимают незначительный удельный вес.

ПРИМЕР 6

На предприятии общественного питания ООО «Радуга» кондитерский цех изготавливает полуфабрикаты А и Б.

В отчетном периоде для изготовления 800 штук полуфабрикатов А было использовано сырье стоимостью 80 000 руб., а на производство 500 штук полуфабрикатов Б — сырье на сумму 40 000 руб.

Далее 500 штук полуфабриката А и 300 штук полуфабриката Б было использовано для изготовления собственной продукции, а оставшаяся часть — реализована сторонним организациям.

Учетной политикой организации общественного питания ООО «Радуга» предусмотрена оценка полуфабрикатов по стоимости сырья и материалов.

В этом случае учетная стоимость полуфабриката А составит 100 руб. за штуку (80 000 руб. / 800 штук), а стоимость полуфабриката Б — 80 руб. за штуку (40 000 руб. / 500 штук).

Стоимость полуфабрикатов, предназначенных для изготовления собственной продукции, составит:

- в части полуфабрикатов А — 50 000 руб. (100 руб. × 500 штук);
- в части полуфабрикатов Б — 24 000 руб. (80 руб. × 300 штук).

Стоимость полуфабрикатов, реализованных сторонним организациям, будет равна:

- в части полуфабрикатов А — 30 000 руб. (100 руб. × 300 штук);
- в части полуфабрикатов Б — 16 000 руб. (80 руб. × 200 штук).

Поскольку полуфабрикаты собственного производства предназначены как для собственных нужд, так и для продажи сторонним организациям, предприятию общественного питания целесообразно организовать раздельный учет полуфабрикатов с помощью открытия аналитических счетов к счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства»:

- 21.1 «Полуфабрикаты А собственного производства»;
- 21.2 «Полуфабрикаты Б собственного производства».

В бухгалтерском учете ООО «Радуга» сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 1 «Полуфабрикаты А собственного производства»	20 «Основное производство»	80 000,00	Отражены расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов А собственного производства
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 2 «Полуфабрикаты Б собственного производства»	20 «Основное производство»	40 000,00	Отражены расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов Б собственного производства
20 «Основное производство»	21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 1 «Полуфабрикаты А собственного производства»	50 000,00	Списана стоимость полуфабрикатов А, предназначенных для изготовления собственной продукции
20 «Основное производство»	21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 2 «Полуфабрикаты Б собственного производства»	24 000,00	Списана стоимость полуфабрикатов Б, предназначенных для изготовления собственной продукции
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 1 «Полуфабрикаты А собственного производства»	30 000,00	Списана стоимость полуфабрикатов А, реализованных сторонним организациям
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 2 «Полуфабрикаты Б собственного производства»	16 000,00	Списана стоимость полуфабрикатов Б, реализованных сторонним организациям

191. Оценка по прямым статьям затрат. Перечень прямых затрат, включаемых в стоимость полуфабрикатов собственного производства, устанавливается организацией общественного питания самостоятельно в зависимости от особенностей производства.

ПРИМЕР 7

На предприятии общественного питания ООО «Радуга» кондитерский цех изготавливает полуфабрикаты А и Б.

Учетной политикой ООО «Радуга» предусмотрена оценка полуфабрикатов собственного производства по следующим прямым статьям затрат: затраты на сырье и материалы, заработная плата работников производства, страховые взносы.

Расходы цеха по изготовлению полуфабрикатов составили:

Статья затрат	Сумма расходов на изготовление полуфабрикатов, руб.		Итого, руб.
	А	Б	
Затраты на материалы и сырье	80 000	40 000	120 000
Заработная плата работников производства	60 000	50 000	110 000
Страховые взносы	18 000	15 000	33 000
ИТОГО	158 000	105 000	263 000

Учетной политикой организации общественного питания ООО «Радуга» предусмотрена оценка полуфабрикатов собственного производства по прямым статьям затрат.

Таким образом, стоимость полуфабрикатов А составит 158 000 руб. (80 000 руб. + 60 000 руб. + 18 000 руб.), а себестоимость полуфабрикатов Б — 105 000 руб. (40 000 руб. + 50 000 руб. + 15 000 руб.).

Планом счетов организации общественного питания ООО «Радуга» предусмотрен раздельный учет полуфабрикатов:

- 21.1 «Полуфабрикаты А собственного производства»,
- 21.2 «Полуфабрикаты Б собственного производства».

В бухгалтерском учете предприятия общественного питания ООО «Радуга» сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	120 000,00	Списаны расходы на сырье и материалы, использованные при изготовлении полуфабрикатов
20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	110 000,00	Начислена заработная плата работникам цеха по изготовлению полуфабрикатов

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	33 000,00	Начислены страховые взносы
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 1 «Полуфабрикаты «А» собственного производства»	20 «Основное производство»	158000,00	Отражена себестоимость полуфабрикатов «А» собственного производства
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 2 «Полуфабрикаты «Б» собственного производства»	20 «Основное производство»	105000,00	Отражена себестоимость полуфабрикатов «Б» собственного производства

192. **Оценка по фактической производственной стоимости.** Данный способ оценки полуфабрикатов собственного производства используется организациями общественного питания при единичном и мелкосерийном производстве.

193. Оценка полуфабрикатов по фактической производственной себестоимости включает все затраты, связанные с их изготовлением, как прямые, так и косвенные.

194. Заработная плата работников производства и отчисления на нее, амортизация, обслуживание и ремонт оборудования, которые нельзя прямо отнести на себестоимость отдельных полуфабрикатов, распределяются пропорционально сумме материальных затрат, учитываемых в стоимости полуфабрикатов.

ПРИМЕР 8

Изменим условия предыдущего примера с учетом того, что не все расходы можно распределить между полуфабрикатами.

Учетной политикой организации общественного питания ООО «Радуга» предусмотрена оценка полуфабрикатов собственного производства по фактической производственной себестоимости.

Рассчитаем коэффициент распределения расходов исходя из стоимости использованных в изготовлении полуфабрикатов сырья и материалов, который составит:

- для учета фактических затрат в себестоимости полуфабрикатов А — 66,7% (80 000 руб. : 120 000 руб.);
- для учета фактических затрат в себестоимости полуфабрикатов Б — 33,3% (40 000 руб. : 120 000 руб.).

Распределение расходов, исходя из стоимости использованных в изготовлении полуфабрикатов сырья и материалов, будет выглядеть следующим образом:

Статья затрат	Сумма расходов на изготовление полуфабрикатов, руб.	
	А	Б
Затраты на материалы и сырье	80 000,00	40 000,00
Заработная плата работников производства	73 370,00 (110 000 × 66,7%)	36 630,00 (110 000 × 33,3%)
Страховые взносы	22 011,00 (33 000 × 66,7%)	10 989,00 (33 000 × 33,3%)
Амортизация основных средств, связанных с производством полуфабрикатов А или Б	2 000,00	1 500,00
Амортизация основных средств, связанных с производством одновременно полуфабрикатов А и Б	400,20 (600 × 66,7%)	199,80 (600 × 33,3%)
ИТОГО	177 781,20	89 318,80

Таким образом, фактическая себестоимость полуфабрикатов А составит 177 781,20 руб. (80 000 руб. + 73 370 руб. + 22 011 руб. + 2 000 руб. + 400,20 руб.), а себестоимость полуфабрикатов Б — 89 318,80 руб. (40 000 руб. + 36 630 руб. + 10 989,00 руб. + 1 500 руб. + 199,80 руб.).

В бухгалтерском учете ООО «Радуга» сделаны следующие записи при отражении стоимости полуфабрикатов (остальные записи соответствуют предыдущему примеру):

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 1 «Полуфабрикаты А собственного производства»	20 «Основное производство»	177 781,20	Отражена себестоимость полуфабрикатов А собственного производства
21 «Полуфабрикаты собственного производства», субсчет 2 «Полуфабрикаты Б собственного производства»	20 «Основное производство»	89 318,80	Отражена себестоимость полуфабрикатов Б собственного производства

195. Оценка по нормативной себестоимости. Данный способ оценки полуфабрикатов собственного производства используется в цехах с массовым характером производства. Нормативный метод предполагает составление соответствующей калькуляции по прямым затратам.

ПРИМЕР 9

На предприятии общественного питания ООО «Радуга» в кондитерском цехе было изготовлено 800 штук полуфабрикатов А и 500 штук полуфабрикатов Б.

Учетной политикой организации общественного питания ООО «Радуга» предусмотрена оценка полуфабрикатов собственного производства по нормативной себестоимости в размере прямых затрат — заработной платы и страховых взносов.

Предположим, что нормативная себестоимость полуфабрикатов А составляет 100 руб. за штуку, а полуфабрикатов Б — 80 руб. за штуку.

Фактические затраты на производство полуфабрикатов собственного производства составили:

- сырье и материалы — 50 000 руб.;
- заработная плата работников цеха — 60 000 руб.;
- страховые взносы — 20 400 руб.

Оценим все изготовленные полуфабрикаты по прямым затратам. Нормативная себестоимость полуфабрикатов составит 120 000 руб. (100 руб. × 800 штук + 80 руб. × 500 штук), а фактическая себестоимость полуфабрикатов — 130 400 руб. (50 000 руб. + 60 000 руб. + 20 400 руб.).

В данном случае к счету 20 «Основное производство» целесообразно открыть следующие субсчета:

- 20.1 «Производство продукции»;
- 20.2 «Производство полуфабрикатов».

В бухгалтерском учете ООО «Радуга» сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство», субсчет 1 «Производство продукции»	10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	130 400,00	Отражены прямые расходы на изготовление полуфабрикатов собственного производства
21 «Полуфабрикаты собственного производства»	20 «Основное производство», субсчет 2 «Производство полуфабрикатов»	120 000,00	Отражена нормативная себестоимость изготовленных полуфабрикатов
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	21 «Полуфабрикаты собственного производства»	120 000,00	Списана нормативная себестоимость полуфабрикатов собственного производства
20 «Основное производство», субсчет 2 «Производство полуфабрикатов»	20 «Основное производство», субсчет 1 «Производство продукции»	130 400,00	Отражена фактическая себестоимость полуфабрикатов собственного производства по прямым затратам
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство», субсчет 2 «Производство полуфабрикатов»	10 400,00 (130 400 – 120 000)	Списана разница между плановой и фактической себестоимостью полуфабрикатов

4.3. УЧЕТ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

196. Формирование информации о величине косвенных затрат в организациях общественного питания осуществляется на счете 25 «Общепроизводственные расходы» и счете 26 «Общехозяйственные расходы».

197. На счете 25 «Общепроизводственные расходы» собирается информация о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации.

198. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- по содержанию и эксплуатации общепроизводственных машин и оборудования, используемых в общественном питании;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт;
- по страхованию указанного имущества;
- на отопление, освещение и содержание помещений кухни, холодильников и пр.;
- арендная плата за производственные помещения;
- оплата труда работников, занятых обслуживанием производства;
- другие аналогичные по назначению расходы.

199. Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др.

200. Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счета 20 «Основное производство».

201. Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

202. На счете 26 «Общехозяйственные расходы» собирается информация о расходах для нужд управления организацией общественного питания, не связанных непосредственно с производственным процессом.

203. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- административно-управленческие расходы;
- содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;

- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и тому подобных услуг;
- другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

204. Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

205. Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.

206. В случае калькулирования себестоимости продукции по полной производственной себестоимости косвенные затраты списываются со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 20 «Основное производство».

207. Калькулирование сокращенной себестоимости продукции предполагает списание косвенных затрат в бухгалтерском учете организаций общественного питания следующим образом:

дебет счета 20 «Основное производство»;

кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» — списана на затраты основного производства соответствующая часть общепроизводственных расходов;

дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»;

кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» — общехозяйственные расходы списаны на себестоимость реализованной продукции.

208. В целях исполнения принципа рационального ведения бухгалтерского учета в организациях общественного питания, в которых производственные функции сосредоточены в одном подразделении (цехе, кухне), допускается в учетной политике предусмотреть, что затраты, включаемые:

- в общепроизводственные расходы, учитываются на счетах учета общехозяйственных расходов или расходов на продажу;
- в общепроизводственные и общехозяйственные расходы, учитываются на счетах учета расходов на продажу.

209. Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов между объектами калькулирования может осуществляться на основе применения баз распределения, представленных в приложениях 4 и 5.

4.4. УЧЕТ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ

210. Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

211. В организациях общественного питания, осуществляющих производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены следующие расходы:

- на затаривание продукции, изделий;
- по доставке продукции, погрузке ее в транспортные средства;
- комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- по содержанию оборудования для доставки продукции, изделий в местах их продажи;
- на рекламу;
- на представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

212. В организациях общественного питания, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы:

- на перевозку товаров;
- оплату труда;
- аренду;
- содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря;
- по хранению и подработке товаров;
- на рекламу;
- представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

213. По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». Выбранный метод списания расходов на продажу закрепляется в учетной политике предприятия.

214. При частичном списании расходы на продажу подлежат распределению между:

- отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих показателей;
- проданной продукцией и остатком продукции на конец каждого месяца.

215. Расходы, связанные с продажей продукции (за исключением транспортных, подлежащих распределению между проданной продукцией и остатком продукции на конец каждого месяца), ежемесячно в полной сумме списываются в дебет счета 90 «Продажи».

216. Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

5. КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ

217. Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) — это процесс определения стоимости и структуры затрат организации на производство и продажу единицы продукции (работ, услуг).

218. Процесс калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) состоит из следующих основных этапов:

- выбор объектов калькулирования;
- определение полноты калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг);
- организация системы учета, обеспечивающей калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг);
- определение прямых и косвенных затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг);
- определение порядка учета прямых затрат по отдельным объектам калькулирования;
- определение методов и порядка распределения косвенных затрат по отдельным объектам калькулирования.

219. Объектами калькулирования могут являться произведенные предприятием изделия (продукция), оказанные услуги. При этом единицей калькулирования для изделий (продукции) могут быть: единичное изделие, набор разных изделий, определенное количество либо вес однотипных изделий. Единицей калькулирования для услуг могут быть: единичная услуга, комплекс услуг. Выбор объектов калькулирования осуществляется самим предприятием и указывается в учетной политике.

220. Различают калькулирование сокращенной и полной себестоимости.

221. Полная себестоимость продукции (работ, услуг) отражает все виды затрат, связанных с ее производством и продажей. Сокращенная себестоимость может калькулироваться только по прямым затратам или только по их видам (например, только по сырью, по сырью и оплате труда и т.д.). Выбранный способ калькулирования себестоимости предприятие определяет в учетной политике.

222. По способу отнесения затрат на издержки отдельных видов продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми на предприятии общественного питания являются затраты, которые можно прямо отнести на соответствующий вид реализуемой продукции, товаров (работ, услуг). К косвенным относятся затраты, которые можно отнести на несколько (все) видов(ы) продукции, товаров (работ, услуг).

223. Прямые затраты, группируемые в процессе калькулирования себестоимости, включают следующие их виды:

- основное и дополнительное сырье за вычетом возвратных отходов;
- транспортно-заготовительные расходы на основное и дополнительное сырье¹;
- вспомогательные материалы¹;
- топливо и энергия на технологические цели;
- заработная плата работников, занятых в производстве соответствующих видов продукции;
- отчисление на социальные нужды по установленным ставкам от суммы заработной платы работников, занятых в производстве соответствующих видов продукции;
- другие прямые расходы.

224. Если прямые затраты невозможно отнести на конкретный объект калькулирования, их учитывают, как косвенные. Например, если невозможно учесть затраты на электроэнергию и заработную плату работников на конкретные изделия, их распределяют по установленным в учетной политике базам распределения. При этом стоимость сырья может включаться в себестоимость отдельных видов продукции общественного питания на основании плановых калькуляций.

225. К косвенным затратам обычно относятся:

- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- коммерческие расходы.

226. Косвенные затраты, если их можно отнести на конкретный объект калькулирования, могут быть квалифицированы как прямые. Например, транспортные расходы будут относиться к прямым затратам, если заключен только один договор на поставку обедов сотрудникам сторонней организации автотранспортом организации общепита.

227. В процессе этапа калькулирования общая сумма прямых затрат предприятия должна быть полностью отнесена на конкретные виды производимой им продукции (работ, услуг).

228. Распределение косвенных затрат осуществляется по установленным базам распределения. Выбор базы распределения является одним из элементов учетной политики. Базы распределения

¹ При формировании отчетных и плановых калькуляций транспортно-заготовительные расходы на основное и дополнительное сырье и расходы, связанные с использованием вспомогательных материалов, могут включаться в состав расходов по использованию основного и дополнительного сырья.

отдельных видов статей косвенных затрат между объектами калькулирования представлены в приложениях 4 и 5.

229. Ставка распределения косвенных затрат представляет собой отношение общей суммы этих затрат к общей величине базы их распределения в рассматриваемом периоде.

230. Полную себестоимость единицы конкретного вида продукции, работ, услуг ($C_{ед}$) можно определить по формуле

$$C_{ед} = (Z_{пр} + Z_{косв}) / V_{реал},$$

где $Z_{пр}$ — прямые затраты; $Z_{косв}$ — распределенные косвенные расходы; $V_{реал}$ — количество произведенной (реализованной) продукции, работ, услуг.

231. Для исчисления себестоимости на предприятиях общественного питания учет затрат целесообразно организовать в разрезе калькуляционных статей.

232. В зависимости от вида деятельности организации общественного питания, как правило, используют простой (котловой) и позаказный методы определения себестоимости.

233. Простой метод определения себестоимости предусматривает деление фактических затрат, относящихся к единице продукции, на весь ее объем в натуральных или условно-натуральных показателях.

ПРИМЕР 10

Фактические затраты на производство кондитерской продукции (тортов) организации общественного питания ООО «Радуга» составили:

- сырье и материалы — 55 000 руб.;
- заработная плата работников — 50 000 руб.;
- страховые взносы — 15 000 руб.;
- общепроизводственные расходы (косвенные), относимые на себестоимость кондитерской продукции — 3 000 руб.

Организация считает себестоимость простым методом. Объект калькулирования — единичное изделие (торт). Всего за месяц изготовлено 400 тортов. Для расчета себестоимости каждого торта произведен следующий расчет:

$$(55\,000 \text{ руб.} + 50\,000 \text{ руб.} + 15\,000 \text{ руб.} + 3\,000 \text{ руб.}) / 400 \text{ изд.} = 307 \text{ руб. } 50 \text{ коп.}$$

В бухгалтерском учете ООО «Радуга» сделаны следующие записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	55 000,00	Отражены затраты на сырье и материалы при производстве тортов
20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 000,00	Начислена заработная плата работникам производства

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	15 000,00	Начислены страховые взносы
20 «Основное производство»	25 «Общепроизводственные расходы»	3000,00	Списаны косвенные расходы, относящиеся к производству тортов
43 «Готовая продукция»	20 «Основное производство»	123 000,00	Оприходована готовая продукция (торты)

234. При наличии нескольких видов продукции (работ, услуг) организации могут применять позаказный метод расчета себестоимости. Данный метод позволяет сгруппировать расходы по каждому заказу и определить их рентабельность.

235. Себестоимость единицы продукции (работ, услуг) при позаказном методе определяется как результат деления накопленной по отдельному заказу суммы затрат на количество единиц продукции (работ, услуг), изготовленной (выполненных) по данному заказу.

236. Для организации раздельного учета, как правило, на счете учета затрат по каждому заказу открывается отдельный субсчет.

237. Если же количество заказов велико, то разделение аналитического учета может достигаться путем кодировки первичных документов. Код заказа проставляется на материальных требованиях на выдачу сырья и материалов, на расчетных ведомостях по начислению заработной платы (в основном при сдельной форме) и т.д. Затем путем выборки (группировки) записей с одинаковым кодом заказа определяется объем затрат, связанных с его выполнением.

238. Аналитический учет в разрезе отдельных заказов строится аналогичным образом (на субсчетах или методом кодирования) на счетах учета готовой продукции и учета продаж.

ПРИМЕР 11

Организация общественного питания ООО «Радуга» предлагает два вида комплексных обедов: «Мясной» и «Рыбный». Для их выполнения были произведены следующие расходы:

- комплексный обед «Мясной»: продукты и материалы — 17 000 руб., заработная плата — 15 000 руб., страховые взносы — 4500 руб.
- комплексный обед «Рыбный»: продукты и материалы — 11 000 руб., заработная плата — 13 000 руб., страховые взносы — 3900 руб.

Общепроизводственные расходы составили 23 000 руб., общехозяйственные расходы — 20 000 руб.

В соответствии с учетной политикой ООО «Радуга» общехозяйственные и общепроизводственные расходы распределяет пропорционально прямым материальным расходам. Организация считает себестоимость позаказным методом. Объект калькулирования — единичный заказ (комплексный обед).

Калькуляция себестоимости заказов (в рублях):

Заказ (комплексный обед)	Продукты и материалы	Заработная плата	Страховые взносы	Доля прямых материальных расходов каждого заказа в общей сумме прямых материальных расходов, %	Общепроизводственные расходы	Общехозяйственные расходы	Итого полная себестоимость заказов
Мясной	17 000	15 000	4500	60,71	13 963	12 142	62 605
Рыбный	11 000	13 000	3900	39,29	9037	7858	44 795
Итого	28 000	28 000	8400	100,00	23 000	20 000	107 400

В бухгалтерском учете ООО «Радуга» данные хозяйственные операции отражены следующим образом:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	10 «Материалы»	17 000	Списаны продукты и материалы на производство заказа «Комплексный обед "Мясной"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	15 000	Начислена заработная плата работникам заказа «Комплексный обед "Мясной"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	4500	Начислены страховые взносы на заработную плату работников заказа «Комплексный обед "Мясной"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	25 «Общепроизводственные расходы»	13 963	Списаны общепроизводственные расходы на себестоимость заказа «Комплексный обед "Мясной"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	26 «Общехозяйственные расходы»	12 142	Списаны общехозяйственные расходы на себестоимость заказа «Комплексный обед "Мясной"»
43 «Готовая продукция», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Мясной"»	62 605	Сформирована стоимость заказа «Комплексный обед "Мясной"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	10 «Материалы»	11 000	Списаны продукты и материалы на производство заказа «Комплексный обед "Рыбный"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	13 000	Начислена заработная плата работникам заказа «Комплексный обед "Рыбный"»

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	3900	Начислены страховые взносы на заработную плату работников заказа «Комплексный обед "Рыбный"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	25 «Общепроизводственные расходы»	9037	Списаны общепроизводственные расходы на себестоимость заказа «Комплексный обед "Рыбный"»
20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	26 «Общехозяйственные расходы»	7858	Списаны общехозяйственные расходы на себестоимость заказа «Комплексный обед "Рыбный"»
43 «Готовая продукция», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	20 «Основное производство», субсчет «Комплексный обед "Рыбный"»	44 795	Сформирована стоимость заказа «Комплексный обед "Рыбный"»

6. ОСОБЕННОСТИ СОСТАВЛЕНИЯ ПЛАНОВЫХ КАЛЬКУЛЯЦИЙ

239. Стоимость готового блюда в общественном питании, как правило, определяется расчетным путем с помощью плановых калькуляций. Данный метод позволяет не только контролировать уровень цен, но и обосновывать экономическую целесообразность расходов на производство продукции общественного питания, количество затраченного сырья, причины замены продуктов, процедур приготовления блюд и пр.

240. Калькулирование готовых блюд осуществляется с использованием технических нормативов (см. Приложение 1 настоящих Методических рекомендаций).

ПРИМЕР 12

ООО «Радуга» планирует в апреле 2013 г. включить в меню борщ с капустой и картофелем. Рецептúra взята из Сборника рецептур блюд и кулинарных изделий для предприятий общественного питания 1997 г. издания, являющегося второй частью Сборника технологических нормативов 1994, 1996 гг. издания (рецептура № 155).

Раскладка рецептуры № 155

Наименование продукта	Брутто	Нетто
Свекла	200	160
Капуста:		
свежая	100	80
квашеная	86	60
Картофель	107	80
Морковь	50	40
Петрушка (корень)	13	10
Лук репчатый	48	40
Томатное пюре	30	30
Кулинарный жир	20	20
Сахар	10	10
Уксус 3%-й	16	16
Бульон или вода	800	800
Выход	–	1000

Сначала необходимо выяснить, для какого периода в рецептуре даны закладки овощей. В указанной рецептуре это свекла столовая свежая сырая очищенная до 1 января. В связи с тем, что калькуляция производится на апрель 2013 г., закладку свеклы необходимо пересчитать на период с 1 января. Для этого используется табл. 24 Сборника рецептур

1994 г. издания. В рассматриваемом примере, для приготовления 1 кг борща понадобится 213 г свеклы ($133 \times 160/100$). Закладку по капусте и луку репчатому пересчитывать не требуется. Картофеля для приготовления блюда понадобится не 107 г, а в пересчете на период с 1 марта — 134 г ($167 \times 80/100$). Перерасчет моркови производится аналогично свекле (на период с 1 января). Масса брутто моркови будет равна 53 г ($133 \times 40/100$).

ПРИМЕР 13

ООО «Радуга» при приготовлении борща с капустой и картофелем будет использовать томатное пюре с содержанием сухих веществ 15%, маргарин столовый, уксус 12%-й.

Согласно табл. 28 Сборника рецептур 1994 г. издания томатное пюре с содержанием сухих веществ 12% в супах, соусах и при тушении мяса, рыбы, овощей и т.д. можно заменить на томатное пюре с содержанием сухих веществ 15% в пропорции 1 кг первого на 0,8 кг второго.

В супах, мясных, рыбных, овощных и других блюдах 1 кг кулинарного жира разрешается заменить 1,22 кг маргарина столового. При заправке первых блюд, холодных блюд, изготовления растворов уксуса, для маринадов предусмотрена замена 3%-го уксуса на 12%-й (1 кг первого соответствует 0,25 кг второго).

Таким образом, для приготовления 1 кг борща понадобится томатное пюре с содержанием сухих веществ 15% — 24 г ($30 \text{ г} \times 0,8 \text{ кг}/1 \text{ кг}$), маргарин столовый — 24 г ($20 \text{ г} \times 1,22 \text{ кг}/1 \text{ кг}$), уксус 12%-й — 4 г ($16 \text{ г} \times 0,25 \text{ кг}/1 \text{ кг}$).

Наименование продукта	Брутто	
	По рецептуре	После перерасчета
Свекла	160	213
Капуста свежая	80	80
Картофель	80	134
Морковь	40	53
Петрушка (корень)	10	10
Лук репчатый	40	40
Томатное пюре	30	24
Кулинарный жир	20	–
Маргарин столовый	–	24
Сахар	10	10
Уксус 3%-й	16	–
Уксус 12%-й	–	4
Бульон или вода	800	800
Выход	1000	1000

241. Организация общественного питания может столкнуться с ситуацией, когда на производство поступает нестандартное сырье — пищевые продукты, в том числе импортные, которые не пре-

дусмотрены в таблицах рецептур, либо происходит замена одной рецептурной процедуры на другую.

242. В первом случае организация должна определить нормы отходов и потерь при технологической обработке такого сырья самостоятельно путем контрольных проработок каждой партии специально созданной комиссией. Результат оформляется в виде акта произвольной формы (с соблюдением требований Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»), в котором в том числе отражаются проценты отходов и потерь при тепловой и холодной обработке.

Утверждаю
Директор ООО «Радуга»
Смирнова Н.Н.
Дата 16.04.2013

**Акт контрольной проработки
от 16.04.2013**

Мы, комиссия в составе: повара Хлебниковой О.С., заведующего производством Ивановой И.М., бухгалтера Петровой Е.В., составили настоящий акт о следующем.

В производство поступил картофель нестандартный для приготовления борща с капустой и картофелем. При его холодной обработке (мытьё, очистка и нарезка) отходы составили 55% по отношению к весу брутто.

Контрольную проработку произвели:

Повар *Хлебникова О.С.*

Заведующий производством *Иванова И.М.*

Бухгалтер *Петрова Е.В.*

На основании указанного акта контрольной проработки производится перерасчет закладки сырья для ее включения в калькуляцию стоимости блюда. С этой целью используются следующие формулы:

Нетто = (Выход сырья по раскладке × 100)/(100 – Отходы при тепловой обработке (в %));

Брутто = (Нетто × 100)/(100 – Отходы при холодной обработке (в %)).

243. В данном случае для пересчета закладки картофеля используется вторая формула. Для приготовления 1 кг борща необходимо взять 178 г ($80 \text{ г} \times 100 / (100 - 55)$) картофеля нестандартного.

ПРИМЕР 14

На кухню ООО «Радуга» поступила для приготовления рыбы жареной, по рецептуре № 310 (II колонка) Сборника рецептур 1994 г. издания, тушка братоллы. В таблицах технологических нормативов нормы потерь при тепловой и холодной обработке братоллы отсутствуют, поэтому комиссия ресторана провела контрольную обработку.

В результате комиссия составила акт, согласно которому при жарке братоллы непластованными кусками отходы при холодной обработке составляют 8%, при тепловой — 15%.

В соответствии со II колонкой рецептуры № 310 выход жареной рыбы — 100 г, поэтому закладка весом нетто составит 117,65 г ($100 \text{ г} \times 100 / (100 - 15)$).

В ходе приготовления рыба панируется мукой, что увеличивает ее вес. Поэтому количество полученного веса нетто необходимо скорректировать на количество муки, учтенной в рецептуре для этих целей (6 г). Новое нетто рыбы составляет 111,65 г ($117,65 - 6$ г).

Следовательно, вес брутто братоллы составит 121,36 г ($111,65 \text{ г} \times 100 / (100 - 8)$).

Таким образом, при калькулировании рыбы жареной (тушки братоллы) необходимо заложить 121 г сырья для получения готового блюда весом 100 г.

244. Проведение дополнительных расчетов необходимо в том случае, когда рецептурой предусмотрена одна процедура, а выполняется другая. Например, в кратком описании приготовления рыбы жареной по раскладке № 310 указано, что перед обжаркой рыба разделяется на порционные куски, нарезанные из филе с кожей и реберными костями. Однако шеф-повар может приготовить рыбу по-другому — непластованными кусками (без разделки на филе). В этом случае для перерасчета можно воспользоваться вышеприведенными формулами и табл. 21 Сборника рецептов 1994 г. издания.

ПРИМЕР 15

На кухню ООО «Радуга» поступил мерланг неразделенный. Повар планирует жарить рыбу непластованными кусками по II колонке раскладки № 310 Сборника рецептов 1994 г. издания.

В соответствии с раскладкой № 310, для того чтобы получить 100 г жареной рыбы, необходимо взять 155 г (вес брутто) мерланга потрошеного обезглавленного, порционные куски которого нарезаются из филе с кожей и реберными костями. Масса нетто сырья (рыбы) по раскладке составляет 119 г.

Согласно данным табл. 21 Сборника рецептов 1994 г. издания потери при тепловой обработке мерланга неразделанного составляют 20%, при холодной обработке — 40%. Кроме того, при расчете необходимо учитывать, что рыба панируется мукой (6 г на порцию).

Таким образом, закладка весом нетто составит 125 г ($100 \text{ г} \times 100 : (100 - 20)$). Полученную цифру следует откорректировать на количество муки, используемой для панировки, и получится новое нетто — 119 г ($125 \text{ г} - 6 \text{ г}$). Далее определяется вес брутто. Он равен 198 г ($119 \text{ г} \times 100 / (100 - 40)$).

Таким образом, при калькулировании блюда на одну порцию жареной рыбы при выходе 100 г необходимо заложить мерланга по весу брутто в размере 198 г.

245. Результатом всех вышеприведенных расчетов являются калькуляционные карточки, которые оформляются на каждое блюдо или изделие кухни.

246. В калькуляционных карточках количество сырья и продуктов указывают по нормам брутто (за исключением полуфабрикатов из мяса, птицы, рыбы и т.д., закладка которых определяется по весу нетто), необходимое для приготовления 100 порций блюд или 10 кг изделий. В калькуляционной карточке рассчитывается продажная цена приготовленного блюда.

247. В калькуляционной карточке, как правило, отражается следующая информация:

1) порядковый номер калькуляционной карточки, показываемый дробью: в числителе — порядковый номер калькуляционной карточки по регистрации, в знаменателе — номер блюда по прейскуранту постоянно действующих цен;

2) наименование продуктов;

3) количество продуктов на 100 порций (блюд) или 10 кг (соуса, гарнира, фарша и т.д.) в килограммах по нормам закладки;

4) продажная цена 1 кг продукта (розничная цена плюс наценка);

5) продажная стоимость набора сырья на 100 порций;

6) продажная цена 1 порции (после округления цен);

7) выход готовой продукции в граммах. Выход вторых блюд указывается без веса гарнира и соуса (выход соуса в блюдах, калькулируемых вместе с соусом, указывается отдельно);

8) наименование продуктов, необходимых для приготовления блюда;

9) количество продуктов;

10) цена продуктов.

248. Для правильного расчета цены готового блюда калькуляционную карточку следует составлять из расчета стоимости сырья на 100 блюд или 10 кг. В случае изменения компонентов в сырьевом наборе блюда и (или) цены на сырье и продукты новая цена блюда определяется в последующих свободных графах калькуляционной карточки с указанием в ее заголовке даты произведенных изменений. Цена каждого блюда рассчитывается делением продажной стоимости на 100, при этом округление производится до целой копейки.

249. В графе «Дата составления» проставляется дата последней записи в карточке.

250. Правильность каждого расчета цены блюда (изделия) подтверждается подписями заведующего производством и лица, составившего калькуляцию, а также утверждается руководителем организации. Расшифровка подписей дается в первой графе по соответствующим строкам.

251. Для заполнения калькуляционной карточки необходимо:

- установить нормы вложений сырья на каждое отдельное блюдо;
- определить цены на сырье, подлежащее включению в блюдо;
- умножить количество сырья на цену, определив при этом стоимость сырьевого набора;
- сложить стоимость всех продуктов;
- определить торговую наценку.

252. В случае когда меняется цена на сырье, необходимо исчислить новую продажную цену блюда, которая отражается в этой же калькуляционной карточке в свободных графах.

253. Цены на гарниры и соусы должны калькулироваться на отдельных карточках.

ПРИМЕР ЗАПОЛНЕНИЯ КАЛЬКУЛЯЦИОННОЙ КАРТОЧКИ

ООО «Радуга» для приготовления салата «Оливье» использует следующие продукты (с указанием закупочных цен):

Продукты	Норма на 100 порций, кг	Закупочная цена, руб.
Картофель	3,61	15,00
Морковь	1,35	20,00
Колбаса вареная	1,14	180,00
Огурец свежий	1,79	110,00
Огурец соленый	3,33	100,00
Лук зеленый	1,14	200,00
Горошек зеленый консервированный	1,08	63,80
Майонез	1,0	70,00

Наценка на данный вид блюда утверждена руководителем в размере 70%.

Цена продажи блюда составит:

$(1183,15 \text{ руб.} + \text{Наценка } 70\%, \text{ или } 828,21 \text{ руб.}) / 100 \text{ порций} = 20,11 \text{ руб.}$

На основании указанных данных заполним калькуляционную карточку.

254. Калькуляционные карточки являются объектом проверок контролирующими органами. Поэтому при составлении карточек следует обратить внимание:

- на правильность перерасчета закладок при взаимозаменяемости продуктов, расчета закладок овощей в соответствии с сезоном по соответствующей таблице сборника рецептов;
- правильность определения норм вложения яиц согласно их фактическому весу и наличие правильно оформленных актов, в которых указан фактический вес яиц куриных;

- соответствие стоимости сырья, учтенного при калькулировании, и цен, по которым оно поступило на производство;
- правильность расчета норм закладок сырья, не учтенного в сборнике рецептов (других кондиций, нестандартного, новых видов), наличие оформленных актов контрольных работ с целью определения норм отходов и потерь этого сырья при холодной и тепловой обработках;
- соответствие набора сырья, учтенного при калькуляции, имеющемуся в наличии на производстве и фактически заложеному при приготовлении и отпуске блюд;
- правильность оформления калькуляционных карточек, наличие необходимых подписей.

ООО «Радуга» _____
 Производство (кухня) _____
 Салат «Оливье» _____

КАЛЬКУЛЯЦИОННАЯ КАРТОЧКА

Номер документа	Дата составления
1	16.04.2013

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения			№ 1 от 16 апреля 2013 г.			№ 2 от «...» _____ г.			№ 3 от «...» _____ г.			№ 4 от «...» _____ г.			№ 5 от «...» _____ г.			№ 6 от «...» _____ г.		
№ п/п	Продукты		Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.	Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.	Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.	Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.	Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.	Норма, кг	Цена, руб., коп.	Сумма, руб., коп.
	Наименование	Код																		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
1	Картофель		3,61	15,00	54,15															
2	Морковь		1,35	20,00	27,00															
3	Колбаса вареная		1,14	180,00	205,20															
4	Огурец свежий		1,79	110,00	196,90															
5	Огурец соленый		3,33	100,00	333,00															
6	Лук зеленый		1,14	200,00	228,00															
7	Горошек зеленый консервированный		1,08	63,80	68,90															
8	Майонез		1,0	70,00	70,00															
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд			X	X	1183,15	X	X		X	X		X	X		X	X		X	X	
Наценка 70%, руб., коп.			828,21																	
Цена продажи блюда, руб. коп.			20,11																	
Выход одного блюда в готовом виде, г			100																	
Заведующий производством		Подпись	Иванова																	
Калькуляцию составил			Петрова																	
УТВЕРЖДАЮ Руководитель организации			Сидорова																	

7. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

7.1. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА УСЛУГИ «ШВЕДСКИЙ СТОЛ»

255. В настоящих Методических рекомендациях калькулирование себестоимости услуги «шведский стол» на счете 20 «Основное производство» рекомендуется производить исходя из стоимости продуктов и товаров. Стоимость иных затрат (заработная плата, амортизация и пр.) для снижения затрат на осуществление учетных работ допускается учитывать на счетах 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» с дальнейшим списанием в полной сумме на себестоимость продаж (счет 90 «Продажи»).

256. Составление калькуляционного расчета производится в следующем порядке:

- определяются ассортимент и количество блюд (изделий), предлагаемых при оказании услуги «шведский стол» в течение определенного периода (как правило, за один день);
- на основании сборников рецептур устанавливаются нормы вложения (закладки) сырья на каждое отдельное блюдо (изделие);
- определяются подлежащие включению в калькуляцию учетные цены на сырье на основании данных бухгалтерского и складского учета;
- исчисляется стоимость сырьевого набора 100 порций блюд (изделий) (либо одного блюда) путем умножения количества сырья каждого наименования (графа «Норма, кг») на его цену (графа «Цена, руб., коп.»). Полученный результат указывается в графе «Сумма, руб., коп.»;
- полученная стоимость всех продуктов суммируется и показывается в калькуляционной карточке по строке «Общая стоимость набора».

257. К «Общей стоимости набора» следует добавить стоимость товаров (готовых изделий) для перепродажи (например, приобретаемые у сторонних организаций готовые кондитерские изделия, напитки, йогурты, фрукты, упаковки масла, джема и т.п.).

258. При необходимости производится расчет стоимости единицы изделия (например, одного куска хлеба, стакана сока и т.д.).

259. Стоимость указанных продуктов в зависимости от выбранного варианта учета может быть отражена в учете:

- по ценам приобретения;
- по продажным ценам (в части товаров).

260. Для определения цены продажи на каждое блюдо (изделие кухни) составляется калькуляционная карточка, которая может быть составлена из расчета стоимости сырья на 100 блюд.

261. На заключительном этапе калькулирования цены услуги «шведский стол» определяется общая стоимость всех продуктов (сырья), израсходованных на изготовление блюд (изделий), а также товаров, предлагаемых в составе данной услуги.

262. Полученный результат необходимо разделить на предполагаемое количество посетителей за рассматриваемый расчетный период (например, день).

263. Особенность услуги «шведский стол» заключается в том, что она является комплексной. Себестоимость услуги формируется из стоимости всех потребленных продуктов и товаров.

264. По результатам проведенной в конце рабочего дня инвентаризации остатки продуктов, готовые блюда или товары следует оприходовать в учете в качестве остатков по цене возможного использования.

ПРИМЕР 16

Организация общественного питания ведет учет стоимости приобретенных товаров по продажным ценам с учетом торговой наценки и НДС. Общая величина стоимости продуктов, израсходованных на приготовление блюд (изделий кухни) «шведского стола», составила 25 200 руб., товаров — 50 000 руб. Предполагаемое количество посетителей за расчетный период (один день) — 1000 человек.

Расчет розничной цены входной платы при оказании услуги «шведский стол» будет выглядеть следующим образом (для простоты примера в расчет не включены расходы, связанные с начислением заработной платы, отчислениями на социальные нужды, амортизацией основных средств):

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.
1	Определение стоимости продуктов, израсходованных на приготовление блюд (изделий) «шведского стола»	25 200
2	Определение стоимости товаров, предлагаемых в составе услуги «шведский стол»	50 000
3	Определение общей стоимости услуги «шведский стол» ($3 = 1 + 2$)	75 200
4	Предполагаемое количество посетителей, чел.	1000
5	Розничная цена входной платы при оказании услуги «шведский стол» ($5 = 3 : 4$)	75,20

ПРИМЕР 17 (продолжение примера 16)

За отчетный период (один день) от продажи услуги «шведский стол» была получена выручка 102 660 руб. Общая величина стоимости продуктов, израсходованных на приготовление блюд (изделий кухни) «шведского стола», составила 25 200 руб., товаров — 50 000 руб.

По данным проведенной в конце дня инвентаризации остатков неизрасходованных в ходе оказания услуги продуктов, блюд и товаров было выявлено и оприходовано по ценам возможного использования (по покупным ценам):

- продуктов — на сумму 1500 руб.;
- товаров — на сумму 5000 руб.;
- готовых блюд (изделий кухни) — на сумму 4500 руб.

В организации применяется единая торговая наценка в размере 25%, налоговая ставка НДС — 18%.

В бухгалтерском учете данные операции отражены следующим образом:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
50 «Касса»	90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка»	102 660,00	Отражена полученная выручка от продажи услуги «шведский стол»
90 «Продажи», субсчет 3 «НДС»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	15 660,00	Начислен НДС от продажи услуги «шведский стол»
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	25 200,00	Списана стоимость продуктов, израсходованных для приготовления блюд «шведского стола»
20 «Основное производство»	41 «Товары»	50 000,00	Списана стоимость товаров, израсходованных для оказания услуги «шведский стол»
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	75 200,00	Списаны затраты основного производства
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	42 «Торговая наценка»	(10 000,00)	Определена величина реализованного торгового наложения, входящего в продажные цены товаров, потребленных в качестве услуги «шведский стол»: (50 000 : 125 × 25) Сторнирована торговая наценка, входящая в продажную цену товаров
90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»	99 «Прибыли и убытки»	1 800,00	Отражен финансовый результат (прибыль) от продажи услуги «шведский стол»

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
10 «Материалы»	20 «Основное производство»	1500,00	Оприходованы остатки продуктов, списанных при оказании услуги «шведский стол»
41 «Товары»	20 «Основное производство»	5000,00	Оприходованы остатки товаров, списанных при оказании услуги «шведский стол»
41 «Товары»	20 «Основное производство»	4500,00	Оприходованы остатки готовых изделий кухни, списанных при оказании услуги «шведский стол»

7.2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОВЕДЕНИЕ КОНЦЕРТОВ

265. Деятельность таких предприятий общественного питания, как рестораны и кафе, предусматривает необходимость обеспечения досуга клиентов, включая музыкальное сопровождение и иные развлечения (представления, постановки и т.п.).

266. Для целей бухгалтерского учета и калькулирования себестоимости продукции расходы по оплате услуг сторонних организаций и расходы на выплату заработной платы состоящим в штате оркестрантам и эстрадным артистам учитывают в составе общехозяйственных расходов (счет 26 «Общехозяйственные расходы»), а в случае когда расходы на артистов можно прямо отнести на отдельный объект калькулирования (например, если артисты были наняты для выступления только на одном мероприятии), их относят на затраты основного производства (счет 20 «Основное производство»).

267. Крупные рестораны могут проводить концерты и заключать договоры с организациями, представляющими интересы артистов. В таких договорах не исключены условия, обязывающие помимо вознаграждения оплатить проезд, питание и проживание артистов. Данные затраты в том же порядке включаются в состав общехозяйственных расходов или затрат основного производства.

268. Аналогично учитываются и затраты на использование авторских прав на произведения по заключаемым организацией авторским договорам.

269. В случае если лицензии на использование авторских прав выданы на определенный срок, то расходы, связанные с получением лицензии, обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов. Поэтому они подлежат отражению в учете и отчетности равномерно, путем распределения суммы указанных расходов между отчетными периодами (п. 19 ПБУ 10/99).

270. Период включения в себестоимость оказываемых услуг общественного питания расходов на получение авторской лицензии определяется исходя из срока ее действия, так как именно в течение этого периода организация может на законных основаниях использовать объекты авторского права согласно ПБУ 14/2007.

271. Для расчетов с организацией, выдающей авторские лицензии, предприятие, согласно Плану счетов, может выбрать один из двух счетов: или счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», или счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

7.3. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КУЛИНАРИИ, БУФЕТЕ И МЕЛКОРОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ

272. Организации общественного питания часто реализуют продукцию собственного производства и товары, приобретенные у поставщиков, через буфеты, а также магазины-кулинаруии. Продажа в указанных подразделениях организаций общепита осуществляется непосредственно потребителям (физическим лицам) за наличный расчет с обязательным применением контрольно-кассовой техники.

273. Реализация изделий кухни и товаров в кулинарии и буфетах осуществляется по предъявлении кассовых чеков, талонов-абонементов и других документов, подтверждающих оплату.

274. Ответственность за сохранность денежных средств и товарно-материальных ценностей возлагается непосредственно на буфетчика или на бригаду в том случае, если в буфете есть продавцы.

275. В обязанности буфетчика входит предоставление в бухгалтерию организации товарного отчета по подразделению со всеми приходными и расходными документами. Товарный отчет составляется буфетчиком в двух экземплярах: один сдается в бухгалтерию, второй с подписью бухгалтера остается у материально ответственного лица.

276. Для оформления отпуска готовой продукции из производства в буфет используются накладная или дневной заборный лист. Накладная нужна в том случае, если отпуск изделий кухни производится один раз в день.

277. Перечисленные документы оформляются в двух экземплярах, один из которых передается лицу, получающему товар и продукцию собственного производства, второй остается у материально ответственного лица, выдавшего товар.

По окончании рабочего дня продавец лотка обязан сдать выручку в кассу организации общественного питания, а непроданный товар вернуть либо в кладовую, либо на кухню. Об этом делается отметка в накладной или заборном листе.

278. Продавцы мелкорозничной сети не составляют товарный отчет, а сдают в бухгалтерию накладные вместе с квитанцией к приходному кассовому ордеру на сдачу выручки.

Для отражения данных об отпуске (продаже) изделий кухни за наличный расчет используется акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет.

279. Акт составляется ежедневно заведующим производством и подписывается членами комиссии, утвержденной руководителем организации. Основанием для составления акта являются показания счетчика контрольно-кассовой техники.

280. Данный акт составляется в трех экземплярах: один экземпляр прикладывается к ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (товарный отчет) и передается вместе с ведомостью в бухгалтерию, второй отдается кассиру, а третий остается у материально ответственного лица.

281. Списание товаров и проданных продуктов, начисление налогов осуществляются в обычном порядке.

282. Для учета товаров в кулинариях, буфетах и мелкорозничной торговле применяют счет 41 «Товары». К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета: 41.1 «Товары на складах», 41.2 «Товары в розничной торговле» и др.

283. На субсчете 41.1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся в кладовых организаций общественного питания.

284. На субсчете 41.2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, стеклянной посуды (бутылок, банок и др.) в организациях общественного питания, занятых розничной торговлей, в буфетах. При этом на данном субсчете товары и изделия кухни учитываются суммарно по цене приобретения с добавлением единого показателя наценок на счете 41 «Товары», субсчет 41.2 «Товары в розничной торговле». В магазинах кулинарии учет указанных изделий учитывается аналогично.

285. Оприходование прибывших в буфет товаров отражается по дебету счета 41 «Товары».

286. При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по продажным ценам делается запись по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка» на разницу между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам (скидки, накладки).

287. При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи».

288. Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям), а в необходимых случаях — и по местам хранения товаров.

ПРИМЕР 18

Организация общественного питания ООО «Радуга» осуществляет реализацию товаров и готовой продукции через буфет.

Буфетчица Иванова А.А. приняла от буфетчицы Петровой И.А. товары на сумму 3000 руб.

В этот же день ею получены со склада товары на сумму 10 000 руб., на стоимость которых была начислена торговая наценка в размере 20%.

В течение дня буфетчица вернула на склад часть товара на сумму 1200 руб. (в том числе торговая наценка — 200 руб.), в конце рабочего дня буфетчица передала остатки товара на сумму 4000 руб. другой буфетчице.

ООО «Радуга» отразила в учете следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Петрова И.А.	3000,00	Переданы товары от одного материально ответственного лица другому
41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	41 «Товары», субсчет 1 «Товары на складе»	10000,00	Отпущены товары со склада в буфет
41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	42 «Торговая наценка», субсчет «Торговая наценка (скидка, наценка)»	2000,00	Начислена торговая наценка
41 «Товары», субсчет 1 «Товары на складе»	41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	1000,00	Ранее полученные товары возвращены на склад (1200 руб. – 200 руб.)
41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	42 «Торговая наценка», субсчет «Торговая наценка (скидка, наценка)»	(200,00)	Сторно! Отражена торговая наценка, начисленная при возврате товаров на склад
41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Петрова И.А.	41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», субконто Иванова А.А.	4000,00	Передача товаров от одного буфетчика другому

7.4. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КЕЙТЕРИНГА

289. В настоящее время в нормативных актах не содержится определение кейтеринга.

290. В современном экономическом словаре дано определение этого термина, под которым понимается доставка в офис (на предприятие) готовых блюд и развертывание небольшой столовой или буфета, подогрев блюд и уборка посуды осуществляются обслуживающим персоналом — поварами и официантами.

291. Преимуществом кейтеринга являются возможность предварительного заказа, недорогая цена заказа, бесплатная доставка обедов (при условии заказа на определенную сумму), индивидуальная система скидок для постоянных клиентов и т.д.

292. Услуги кейтеринга могут быть выездными — они включают в себя проведение банкетов и фуршетов, и стационарными — это обеспечение ежедневного питания сотрудников организаций.

293. Кейтеринговые компании организуют практически в любом месте проведение различных мероприятий: выездной банкет, фуршет, презентации, обслуживание корпоративных праздников и семейных торжеств, барбекю, коктейль, кофе-брейк и др.

294. При заключении договора на предоставление услуг кейтеринга заказчик и кейтеринговая компания заключают договор на возмездное оказание услуг. Порядок заключения договора на возмездное оказание услуг регулируется главой 39 «Возмездное оказание услуг» Гражданского кодекса РФ.

295. Организации, осуществляющие деятельность по предоставлению услуг кейтеринга, бухгалтерский учет расходов ведут в соответствии с ПБУ 10/99.

296. В бухгалтерском учете кейтеринговой компании выручка от продажи отражается в момент ее признания.

297. Затраты, связанные с оказанием услуг кейтеринга, ведутся на счете 20 «Основное производство». Списание затрат отражается следующей бухгалтерской записью:

дебет счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»;
кредит счета 20 «Основное производство» — списана себестоимость услуг кейтеринга.

ПРИМЕР 19

Организация ООО «Кейтеринг» в июле текущего года оказывала услуги по доставке готового питания в офис.

За отчетный период расходы организации, оказывающей услуги кейтеринга, составили:

- заработная плата сотрудников — 30 000 руб.;

- страховые взносы — 9000 руб.;
- сумма начисленной амортизации — 5000 руб.

Услуги кейтеринга фактически были оказаны организации-заказчику в этом же месяце.

Выручка от оказания таких услуг составила 118 000 руб. (в том числе НДС 18% — 18 000 руб.). ООО «Кейтеринг» применяет общую систему налогообложения.

В бухгалтерском учете ООО «Кейтеринг» данные операции будут отражены следующим образом:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	30 000,00	Начислена заработная плата сотрудникам организации
20 «Основное производство»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	9000,00	Начислены страховые взносы
20 «Основное производство»	02 «Амортизация основных средств»	5000,00	Начислена амортизация
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90 «Продажи», субсчет «Выручка»	118 000,00	Отражена выручка от оказания услуг кейтеринга
90 «Продажи», субсчет «НДС»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», субсчет 1 «Расчеты по НДС»	18 000,00	Начислен НДС с суммы полученной выручки от оказания услуг
90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	44 000,00	Списана себестоимость услуг кейтеринга
90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»	99 «Прибыли и убытки»	56 000,00	Отражен финансовый результат от оказания услуг кейтеринга

298. Если услуги кейтеринга заказчику не оказаны, то произведенные расходы будут списаны как убыток.

299. Если в сделке отсутствуют условия о дате (периоде) оказания услуг и связь между полученными доходами и произведенным расходами четко не прослеживается (определяется косвенным путем), то кейтеринговая компания может самостоятельно их распределить.

300. Нередко кейтеринговые компании не выделяют в документах и учете доходы от оказания транспортных услуг, включая их в ценообразование банкетов, фуршетов, доставки обедов в офис, рекламируя это как бесплатную доставку блюд и кулинарной продукции. Поэтому необходимо распределение транспортных расходов по видам оказываемых услуг.

301. В данном случае следует определиться с показателем, пропорционально которому будет производиться распределение.

302. Наиболее объективными показателями могут быть:

- прямые затраты, включаемые в себестоимость оказываемых услуг;
- стоимость отпущенных на выездные мероприятия кулинарных блюд и кондитерских изделий.

303. Данные показатели взаимосвязаны, так как второй является одной из составляющих прямых затрат, отнесенных на объекты калькулирования. В свою очередь, он более точно отражает часть транспортных расходов, приходящихся на банкеты, фуршеты, доставку обедов в офис и другие выездные мероприятия, поэтому организация может выбрать стоимость продукции. Данный показатель можно выбрать из плановых калькуляций блюд и готовых изделий, отпущенных на то или иное выездное мероприятие.

304. Способ распределения подобных расходов должен быть закреплён в учетной политике организации.

ПРИМЕР 20

ООО «Кейтеринг» организует выездные банкеты, фуршеты и занимается доставкой обедов в офис. Транспортные расходы составили 100 000 руб.

В учетной политике установлено, что транспортные расходы распределяются исходя из плановых калькуляций отпуска продукции на то или иное мероприятие, управленческие расходы списываются на финансовый результат без распределения.

Согласно плановым калькуляциям стоимость кулинарных блюд и кондитерских изделий, отпущенных на банкеты и фуршеты, составила 150 000 руб., на обеды в офисы — 100 000 руб.

Распределим транспортные расходы между организацией банкетов, фуршетов и доставкой обедов в офисы.

Процент транспортных расходов, приходящихся на банкеты и фуршеты, составит 60% (150 000 руб. : (150 000 руб. + 100 000 руб.)).

Процент, приходящийся на доставку обедов в офис, — 40% (100 000 руб. : (150 000 руб. + 100 000 руб.)).

Исходя из полученных значений доля транспортных расходов, приходящихся на банкеты и фуршеты, составит 60 000 руб. (100 000 руб. × 60%), а приходящихся на доставку обедов в офис — 40 000 руб. (100 000 руб. × 40%).

Для учета затрат, формирующих себестоимость различных выездных банкетов, фуршетов и доставки обедов в офис, воспользуемся субсчетами 20.1 и 20.2:

Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.	Содержание операции
20.1 «Основное производство»	44 «Расходы на продажу»	60 000,00	Транспортные расходы включены в себестоимость выездных банкетов и фуршетов
20.2 «Основное производство»	44 «Расходы на продажу»	40 000,00	Транспортные расходы включены в себестоимость доставки обедов в офис

8. РАСКРЫТИЕ ВОПРОСОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ОРГАНИЗАЦИЙ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

305. В учетной политике организаций общественного питания необходимо раскрывать следующие методы и способы ведения бухгалтерского учета.

306. Оценка приобретенного сырья (товаров) производится:

- по фактической себестоимости (по ценам приобретения);
- по учетным ценам;
- по продажной стоимости с отдельным учетом наценок, скидок (для организаций, осуществляющих розничную торговлю).

307. При отпуске сырья в основное производство (на кухню) для его оценки в целях бухгалтерского учета могут применяться следующие способы:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

308. Способы учета сырья в основном производстве (на кухне):

- суммовой учет;
- натурально-стоимостной.

309. Методы списания на счета учета затрат на производство разницы между фактической себестоимостью и учетными ценами:

- пропорционально учетной стоимости материалов;
- если величина отклонений не превышает 10% учетной стоимости материалов, то сумма отклонений может полностью списываться на счета 20 «Основное производство», а в случае продажи материалов — на увеличение их стоимости;
- отклонения могут ежемесячно полностью списываться на увеличение стоимости израсходованных материалов, если их удельный вес (в процентах к договорной (учетной) стоимости) не превышает 5%.

310. Способы оценки полуфабрикатов собственного производства:

- по стоимости сырья и материалов;
- по прямым статьям затрат;
- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости.

311. Учет расходов на производство полуфабрикатов собственного производства отражается на счете 20 «Основное производство»

или на отдельном счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

312. Порядок учета косвенных расходов на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу».

313. Выбор объектов калькулирования, перечень статей затрат калькуляции.

314. Выбор базы распределения косвенных затрат по объектам калькулирования. При этом рекомендуется устанавливать оптимальное количество баз распределения.

315. Калькулирование полной или сокращенной производственной себестоимости продукции.

316. В случае калькулирования сокращенной себестоимости перечень затрат будет отражаться на счете 20 «Основное производство».

317. Порядок списания расходов, накопленных на счете 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи» (полностью или частично).

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

ПЕРЕЧЕНЬ НОРМАТИВНЫХ ОТРАСЛЕВЫХ ДОКУМЕНТОВ, КОТОРЫМИ СЛЕДУЕТ РУКОВОДСТВОВАТЬСЯ ПРИ ПРОИЗВОДСТВЕ ПРОДУКЦИИ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ И ОКАЗАНИИ УСЛУГ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

При производстве продукции общественного питания и оказании услуг общественного питания следует руководствоваться следующими нормативными отраслевыми документами (письмо Минторга России от 07.06.1999 г. № 21-9/410 «О действующей нормативной, технологической документации в общественном питании», письмо Роскомторга от 15.07.1996 г. № 1-806/32-9):

1) *нормативные акты органов исполнительной власти:*

- Правила оказания услуг общественного питания, утвержденные постановлением Правительства РФ от 15.08.1997 г. № 1036;
- Правила продажи отдельных видов товаров, утвержденные постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 г. № 55;
- ГОСТ Р 50647-94 «Общественное питание. Термины и определения»;
- ГОСТ Р 50762-2007 «Услуги общественного питания. Классификация предприятий общественного питания»;
- ГОСТ Р 50763-2007 «Услуги общественного питания. Продукция общественного питания, реализуемая населению. Общие технические условия»;
- ГОСТ Р 50935-2007 «Услуги общественного питания. Требования к персоналу»;
- ГОСТ 17481-72 «Технологические процессы в кондитерской промышленности. Термины и определения»;
- ГОСТ 2.114-95 «Единая система конструкторской документации. Технические условия»;
- Сборник государственных стандартов на хлебобулочные изделия, утвержденных Госстандартом России (1986 г.);
- СанПиН 42-123-5777-91 «Санитарные правила для предприятий общественного питания, включая кондитерские цехи и предприятия, вырабатывающие мороженое»;
- Санитарно-эпидемиологические требования к организациям торговли и обороту в них продовольственного сырья и пищевых продуктов;
- СанПиН 42-123-4117-86 «Санитарные правила. Условия, сроки хранения особо скоропортящихся продуктов», ограничения сроков действия которых сняты постановлением Госсанэпиднадзора РСФСР от 06.02.1992 г. № 1;

- СанПиН 1923-78 «Санитарные правила по применению пищевых добавок»;
 - Санитарные правила и нормы «Гигиенические требования к условиям обучения школьников в различных видах современных общеобразовательных учреждений»;
 - Санитарные правила по организации пассажирских перевозок на железнодорожном транспорте (№ 24.12.20-98);
 - Санитарные правила для предприятий по производству быстрозамороженных готовых блюд (от 30.03.1984 г. № 2982-84);
 - СанПиН 5179-90 «Санитарные правила устройства, оборудования и эксплуатации больниц» (от 29.06.1990 г.);
 - Технические условия на полуфабрикаты и кулинарные изделия (приказ Минторга России от 18.01.1999 г. № 25);
- 2) *отраслевые стандарты:*
- ОСТ 10-060-95 «Торты и пирожные. Технические условия»;
 - ОСТ 28-1-95 «Общественное питание. Требования к производственному персоналу»;
 - ОСТ 32-57-96 «Железнодорожный транспорт. Услуги общественного питания в пассажирских поездах. Общие требования. Классификация предприятий общественного питания в пассажирских поездах»;
 - Межотраслевые типовые инструкции по охране труда для работников системы общественного питания, утвержденные постановлением Минтруда России от 24.05.2002 г. № 36;
- 3) *технологические нормативы:*
- Сборник технологических нормативов издания 1994–1997 гг.;
 - Сборник рецептур блюд и кулинарных изделий кухонь народов России издания 1992 г.;
 - Сборник рецептур блюд диетического питания издания 1988 г.;
 - Сборник рецептур мучных кондитерских и булочных изделий издания 1986 г.;
 - Сборник «Торты, пирожные, кексы и рулеты» издания 1978 г.;
 - Сборник технологических нормативов по производству мучных кондитерских и булочных изделий — сборник рецептур издания 1999 г.;
 - Сборник рецептур на пряники издания 1986 г.;
 - Сборник рецептур на печенье издания 1988 г., утвержденный отделом пищевой промышленности Госагропрома СССР;
 - Сборник рецептур на хлеб и хлебобулочные изделия, утвержденный Управлением хлебопекарной и макаронной промышленности, издания 1986 г.;

- Технологическая инструкция на мучные кондитерские изделия, утвержденная ВНИИ кондитерской промышленности (1992 г.);
- Сборник технологических инструкций по производству хлебобулочных изделий, утвержденный Министерством хлебопродуктов СССР, издания 1989 г.;
- технико-технологические карты.

При разработке технико-технологических карт и стандартов предприятий (СТП) следует руководствоваться Рекомендациями Министерства внешних экономических связей и торговли РФ от 12.07.1997 г. («Порядок разработки, рассмотрения и утверждения технико-технологических карт на блюда и кулинарные изделия» и «Порядок разработки, рассмотрения и утверждения стандартов предприятий»).

В соответствии с требованиями п. 6.8 ГОСТ Р 50763-2007 для расчета пищевой ценности кулинарной продукции при организации питания определенных контингентов потребителей, а также для тортов и пирожных, вырабатываемых предприятиями общественного питания, можно руководствоваться справочными таблицами «Химический состав пищевых продуктов» под редакцией академика А.А. Покровского и Таблицами химического состава блюд, кулинарных, мучных кондитерских и булочных изделий, разработанными ВНИИОПом Министерства торговли СССР (Изд-во Всесоюзного заочного политехнического института, 1990 г.).

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

ПЕРВИЧНЫЕ УЧЕТНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ОПЕРАЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ

№ п/п	Наименование первичного документа
1	Калькуляционная карточка
2	План-меню
3	Требование в кладовую
4	Накладная на отпуск товара
5	Закупочный акт
6	Дневной заборный лист
7	Опись дневных заборных листов (накладных)
8	Акт о бое, ломе и утрате посуды и приборов
9	Ведомость учета движения посуды и приборов
10	Акт о реализации и отпуске изделий кухни
11	Акт о продаже и отпуске изделий кухни
12	Акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет
13	Ведомость учета движения продуктов и тары на кухне
14	Акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни
15	Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой)
16	Контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия
17	Акт о передаче товаров и тары при смене материально ответственного лица
18	Журнал учета столовой посуды и приборов, выдаваемых под отчет работникам организации
19	Заказ-счет
20	Акт на отпуск питания сотрудникам организации
21	Акт на отпуск питания по безналичному расчету
22	Акт о разделке мяса-сырья на полуфабрикаты
23	Ведомость учета движения готовых изделий в кондитерском и других цехах
24	Наряд-заказ на изготовление кондитерских и других изделий

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

НОРМЫ ЕСТЕСТВЕННОЙ УБЫЛИ В СФЕРЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

(утверждены приказом Министерства экономического развития
и торговли РФ от 07.09.2007 г. № 304)

- 1) Нормы естественной убыли охлажденного мяса и субпродуктов после транспортирования при хранении на холодильниках;
- 2) Нормы естественной убыли на доохлаждение мяса и субпродуктов при поступлении на холодильник;
- 3) Нормы естественной убыли парных мяса и субпродуктов при охлаждении в камерах холодильников;
- 4) Нормы естественной убыли охлажденных мяса и субпродуктов при хранении в камерах холодильников;
- 5) Нормы естественной убыли охлажденного мяса при замораживании в камерах холодильников;
- 6) Надбавка к нормам естественной убыли при замораживании мяса и субпродуктов с температурой выше 4 °С;
- 7) Нормы естественной убыли охлажденных мяса и субпродуктов при замораживании в блоках в камерах холодильников;
- 8) Нормы естественной убыли парных мяса и субпродуктов при остывании и замораживании естественным холодом (вне камер холодильников);
- 9) Нормы естественной убыли замороженных мяса и субпродуктов при хранении вне камер холодильников, а также при хранении на неохлаждаемых складах и на открытых площадках;
- 10) Нормы естественной убыли замороженных мяса и субпродуктов неблочных при хранении в камерах холодильников с батарейным и смешанным охлаждением;
- 11) Нормы естественной убыли замороженных мяса, вырезки и субпродуктов в блоках при хранении в камерах холодильников;
- 12) Нормы естественной убыли замороженного мяса птицы и кроликов, не упакованного в пакеты из полимерных пленок, при хранении на холодильниках;
- 13) Нормы естественной убыли замороженного мяса птицы, упакованного в пакеты из полимерных пленок, при хранении на холодильниках;
- 14) Нормы естественной убыли мяса птицы и кроликов, не упакованного в пакеты из полимерных пленок, при охлаждении, замораживании и хранении на холодильниках в камерах с естественной циркуляцией воздуха;

- 15) Нормы естественной убыли колбас и копченостей при хранении на холодильниках;
- 16) Нормы естественной убыли импортных колбас при хранении на холодильниках (сырокопченые колбасы типа салями финского производства);
- 17) Нормы естественной убыли замороженных мяса и субпродуктов при хранении в камерах с воздушной рубашкой;
- 18) Нормы естественной убыли сыров при хранении на холодильниках;
- 19) Нормы естественной убыли жирных, полужирных и низкожирных сыров в парафиновом покрытии при хранении в камерах холодильников;
- 20) Нормы естественной убыли сыров нежирных в парафиновом покрытии при хранении в камерах холодильников;
- 21) Нормы естественной убыли сыров жирных, полужирных и низкожирных, упакованных в паро-влагонепроницаемые полимерные пленки, при хранении в камерах холодильников;
- 22) Нормы естественной убыли сыров нежирных, упакованных в паро-влагонепроницаемые полимерные пленки, при хранении в камерах холодильников;
- 23) Нормы потерь яиц при длительном хранении на холодильниках торговли;
- 24) Нормы естественной убыли мяса и мясных продуктов в розничной торговой сети;
- 25) Нормы естественной убыли рыбы и рыбных продуктов в розничной торговой сети;
- 26) Нормы естественной убыли молочных и жировых продуктов в розничной торговой сети;
- 27) Нормы естественной убыли хлебобулочных продуктов в розничной торговой сети;
- 28) Нормы естественной убыли кондитерских и бакалейных товаров в розничной торговой сети;
- 29) Нормы естественной убыли мяса и мясных продуктов при хранении на складах и базах розничных торговых предприятий и предприятий общественного питания;
- 30) Нормы естественной убыли рыбы и рыбных продуктов при хранении на складах и базах розничных торговых предприятий и предприятий общественного питания;
- 31) Нормы естественной убыли молочных и жировых продуктов при хранении на складах и базах розничных торговых предприятий и предприятий общественного питания;
- 32) Нормы естественной убыли кондитерских и бакалейных товаров, плодов переработанных и фуража при хранении на складах

и базах розничных торговых предприятий и предприятий общественного питания;

33) Нормы естественной убыли соли поваренной пищевой при хранении на складах и базах розничных торговых организаций и организаций общественного питания;

34) Нормы естественной убыли рыбы и рыбных продуктов при хранении и отпуске на мелкооптовых базах;

35) Нормы естественной убыли молочных и жировых продуктов при хранении и отпуске на мелкооптовых базах;

36) Нормы естественной убыли кондитерских, бакалейных товаров, плодов, овощей и грибов, переработанных и фуража при хранении и отпуске на мелкооптовых базах;

37) Нормы естественной убыли мяса и мясных продуктов при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;

38) Нормы естественной убыли рыбы и рыбных продуктов при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;

39) Нормы естественной убыли молочных и жировых продуктов при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;

40) Нормы естественной убыли кондитерских, бакалейных товаров, плодов, овощей и грибов, переработанных при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;

41) Нормы естественной убыли овощей и плодов свежих при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;

42) Нормы естественной убыли свежих ананасов и бананов при хранении и созревании;

43) Нормы естественной убыли свежих мандаринов, апельсинов, лимонов и грейпфрутов при хранении, а также импортных апельсинов при рефрижерации и фумигации их бромистым метилом;

44) Нормы естественной убыли свежих картофеля, овощей и плодов при кратковременном хранении на базах, складах разного типа в заготовительных пунктах;

45) Нормы естественной убыли свежих картофеля, овощей и плодов при длительном хранении на базах и складах разного типа;

46) Нормы естественной убыли замороженных плодов, ягод и овощей при хранении;

47) Нормы потерь сухого льда, выработанного в ледогенераторах при хранении в льдохранилищах в зависимости от производительности льдозавода;

48) Нормы потерь сухого льда, выработанного методом прессования при хранении в льдохранилищах в зависимости от производительности льдозавода;

49) Нормы потерь от боя стеклянной тары с пищевыми продуктами на складах, базах, в розничных торговых предприятиях и предприятиях общественного питания.

Примечание.

Нормы естественной убыли не применяются по товарам:

- которые принимаются и отпускаются базой и кладовой без взвешивания;
- которые учтены в общем обороте базы и кладовой, но фактически на базе и в кладовой не хранились (транзитные операции);
- списанным по актам вследствие лома, крошения, порчи, снижения качества товара, завеса и повреждения тары.

ПРИЛОЖЕНИЕ 4

СТАТЬИ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И ПРЕДЛАГАЕМЫЕ БАЗЫ ИХ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ

Статьи косвенных затрат	Предлагаемая база распределения
Амортизация производственного оборудования, машин, механизмов	Стоимость прямых затрат сырья и материалов. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Затраты на ремонт указанных объектов основных средств	Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Другие затраты (в том числе на топливо и энергию всех видов, расходуемых на приведение оборудования в рабочее состояние, если такие затраты не учитываются непосредственно на счете 20)	Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Содержание аппарата управления цеха (заведующего производством)	Зарботная плата работников производства. Стоимость прямых затрат сырья и материалов. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Содержание прочего цехового персонала	Зарботная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Амортизация зданий, сооружений и инвентаря, относящихся к основным средствам производственного подразделения	Площадь занимаемых строений. Зарботная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Содержание вышеуказанного имущества	Площадь занимаемых строений. Зарботная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции

Статьи косвенных затрат	Предлагаемая база распределения
Все виды ремонта зданий, сооружений и инвентаря, относящегося к основным средствам производственных подразделений	Площадь занимаемых строений. Зарботная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Затраты на охрану труда и технику безопасности	Объем производства в натуральном выражении. Объем производства в стоимостном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции
Потери от простоев	Объем производства в натуральном выражении. Объем производства в стоимостном выражении
Прочие затраты, не предусмотренные предыдущими статьями	Зарботная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Масса изделия в общей массе выпущенной продукции

ПРИЛОЖЕНИЕ 5

СТАТЬИ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И ПРЕДЛАГАЕМЫЕ БАЗЫ ИХ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ

Статьи косвенных затрат	Предлагаемая база распределения
Расходы на управление организацией	Заработная плата работников производства. Объем производства в натуральном выражении. Прямые материальные затраты. Количество основного производственного персонала с разделением по местам возникновения затрат
Налоги, сборы и отчисления	Объем производства в натуральном выражении. Прямые материальные затраты

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	3
1.1. Введение	3
1.2. Характеристика типов предприятий общественного питания	3
1.3. Характеристика услуг общественного питания.....	4
1.4. Характеристика продукции общественного питания.....	8
1.5. Нормативно-правовое регулирование по учету в сфере общественного питания	8
1.6. Первичные учетные документы в сфере общественного питания.....	10
2. УЧЕТ СЫРЬЯ	12
2.1. Учет сырья по фактической себестоимости	12
2.2. Учет сырья по учетным ценам (с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»)	18
2.3. Учет сырья в кладовой.....	25
2.4. Учет расходования сырья	26
2.5. Учет сырья на кухне	28
3. ЗАТРАТЫ ОРГАНИЗАЦИИ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ	31
3.1. Понятие и группировка затрат	31
3.2. Порядок признания затрат.....	37
4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ	39
4.1. Учет затрат на основное производство	39
4.2. Учет полуфабрикатов	40
4.3. Учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов	47
4.4. Учет расходов на продажу	48
5. КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ	50
6. ОСОБЕННОСТИ СОСТАВЛЕНИЯ ПЛАНОВЫХ КАЛЬКУЛЯЦИЙ	56
7. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ	63
7.1. Особенности бухгалтерского учета услуги «шведский стол».....	63
7.2. Особенности учета затрат на проведение концертов	66

7.3. Особенности бухгалтерского учета в кулинарии, буфете и мелкорозничной торговле	67
7.4. Особенности бухгалтерского учета кейтеринга	70
8. РАСКРЫТИЕ ВОПРОСОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ОРГАНИЗАЦИЙ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ	74
Приложение 1. Перечень нормативных отраслевых документов, которыми следует руководствоваться при производстве продукции общественного питания и оказании услуг общественного питания.....	76
Приложение 2. Первичные учетные документы операций в общественном питании.....	79
Приложение 3. Нормы естественной убыли в сфере общественного питания (утверждены приказом Министерства экономического развития и торговли РФ от 07.09.2007 г. № 304)	80
Приложение 4. Статьи общепроизводственных затрат и предлагаемые базы их распределения.....	84
Приложение 5. Статьи общехозяйственных затрат и предлагаемые базы их распределения.....	86