

УДК 657:640.4

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ
І ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ

PROBLEMATIC ISSUES OF ACCOUNTING OF INCOMES
AND EXPENSES OF CATERING ESTABLISHMENTS

МАТУС В.Д., студент магістратури*
Сумський державний університет

У статті розглянуто проблемні питання організації обліку доходів і витрат основної діяльності підприємств громадського харчування. Проаналізовано основні аспекти і відмінності виробничого та торговельного методів обліку витрат виробництва, зроблені відповідні висновки. Визначено основні складові, що впливають на розкриття інформації в обліковій політиці підприємств громадського харчування.

Ключові слова: підприємства громадського харчування, витрати, доходи, торговельний метод, виробничий метод, виробництво.

The article deals with the problematic issues of organization of accounting of income and expenses of the main activity of catering enterprises. The main aspects and differences of production and trading methods of accounting of production costs are analyzed, and the relevant conclusions are drawn. The main components that influence the disclosure of information in the accounting policy of catering companies are identified.

Key words: catering, expenses, income, trading method, production method, production.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Діяльність кожного підприємства у сфері громадського харчування спрямована на досягнення стратегічних цілей: отримання прибутку у довгостроковій перспективі з орієнтацією на задоволення соціальних потреб населення, отримання доходу від продажу якісної продукції на обраному сегменті ринку, визначення оптимальної ціни на власну продукцію, яка відповідала б конкуренції і соціальній відповідальності. Основними для таких підприємств є поєднання функцій виробництва і організації споживання, що характеризує громадське харчування як специфічну сферу діяльності та вимагає відповідних підходів в організації системи бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основи побудови та вдосконалення системи бухгалтерського обліку у сфері ресторанного господарства були досліджені в працях відомих учених економістів, зокрема, це праці: Атамаса П.Й., Гури Н.О., Кузіна З.В, Максимової В.Ф. Степанової Т.Г. та ін. Проте певні питання у тому числі з організації обліку доходів і витрат у сфері ресторанного господарства, все одно залишилися дискусійними і потребують подальших досліджень.

Формулювання цілей статті. Дослідження організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку доходів і витрат на підприємствах громадського харчування, виявлення проблемних питань.

Виклад основного матеріалу дослідження. Функціонування закладів громадського харчування засновано на поєднанні елементів виробництва і торгівлі: виготовляючи власну продукцію, вони одночасно реалізують її разом із придбаними на стороні товарами, надаючи також послуги. Це відбувається протягом трьох взаємопов'язаних процесів: заготівлі сировини для вироблення готової продукції, виробленні готової продукції, реалізації готової продукції.

Підприємства розробляють асортимент страв, виробів, напоїв, які готують у суворій відповідності до рецептур, наведених у відповідних збірниках приготування їжі і напоїв. Асортимент продукції затверджується керівником підприємства відповідно до типу і класу

* Науковий керівник – Кравченко О.В., к.е.н., доцент



конкретного закладу. Після того як складено асортимент, підприємству ресторанного господарства слід визначити ціну на кожну страву, виріб, закупний товар. Порядок приготування також регулюється діючими санітарними правилами. Заклади повинні мати меню, де розміщуються позиції власного виробництва, а також преїскурант, який містить перелік закупних товарів. Якщо надаються додаткові послуги, то їх перелік і вартість зазначаються в окремому преїскуранті на послуги.

Основною діяльністю є операції, пов'язані з виробництвом або з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу. Крім нормативних витрат (визначених збірником рецептурних страв та технологічною документацією на фірмові страви та кулінарні вироби), підприємства громадського харчування, несуть також витрати, визначені П(С)БО 16, та витрати, пов'язані з подальшою реалізацією виготовленої продукції і кулінарних виробів та обслуговуванням відвідувачів у залах. У зв'язку з цим, підприємства громадського харчування повинні робити таку націнку, щоб покрити всі витрати та забезпечити собі прибуток від діяльності.

Рівень отриманих доходів залежить від кількості реалізованих товарів і власної продукції. Визначення фінансового результату діяльності здійснюється через порівняння доходів звітного періоду і витрат, понесених для одержання цих доходів. В системі обліку інформація про доходи та витрати є надзвичайно цінною, саме тому необхідно постійно вдосконалювати техніку, методіку та організацію обліку як основного джерела інформації про доходи та витрати підприємства та формування фінансового результату.

Одним із найскладніших завдань, які здійснюються у процесі прийняття рішень, є вибір оптимального підходу до обліку витрат підприємств громадського харчування та обґрунтованості їх доцільності, що має важливе значення для практичної реалізації.

Склад поточних витрат торговельної діяльності, порядок їх планування на підприємствах громадського харчування визначають самостійно в Наказі про облікову політику. При цьому необхідно враховувати наступні фактори:

- вид господарської діяльності підприємства;
- організаційна структура діяльності;
- вид продукції, що виробляється;
- методи оцінки об'єктів обліку та визначення трансфертних цін;
- система організації внутрішньогосподарських відносин;
- методи формування собівартості продукції.

Продукція, яку реалізують підприємства громадського харчування, може бути виготовлена ними повністю, проходити часткове кулінарне оброблення або це можуть бути покупні товари. Обліковою вартістю приготованих на кухні страв є виробнича собівартість. До виробничої собівартості включаються лише прямі матеріальні витрати згідно з нормами вкладення сировини, встановленими збірниками рецептур або технологічними картками. Практично її визначення зводиться до калькулювання собівартості кухонної продукції закладу.

Відповідно до П(С)БО 16 перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції встановлює підприємство. Так до виробничої собівартості продукції включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [1].

Таким чином, калькуюючи собівартості кухонної продукції включають тільки собівартість використаної сировини згідно з технологічними нормами її закладення на одну страву або на партію виробів.

Ціни реалізації виробів також визначаються через калькуляцію. Розрахунок ціни реалізації виробу провадиться в калькуляційній карті. Калькуляційні картки складаються, як на продукцію власного виробництва, так і на покупні товари. Оприбуткування сировини і товарів, а також списання реалізованих готових виробів із підвіту матеріально відповідальних осіб здійснюється за обліковими цінами сировини, які проставляються в калькуляційних картах [2].

Калькуляція фактичної виробничої та повної собівартості готових страв складається на підставі господарських операцій. Для всіх закладів громадського харчування обов'язкова наявність меню, в якому зазначають перелік блюд, кулінарних, борошняних кондитерських, булочних виробів і напоїв власного виробництва, вихід та ціну однієї порції.

Об'єктом бухгалтерського обліку є вартість сировини, продуктів і товарів, облік яких здійснюють у розрізі матеріально відповідальних осіб в натуральних і грошових вимірниках.

На сьогодні підприємства ресторанного господарства під час визначення витрат можуть обрати торговий або виробничий метод [4]. Також заклад ресторанного господарства має право на власний розсуд вибирати метод бухгалтерського обліку виготовлених продуктів харчування та закуплених товарів, зазначивши його в наказі про облікову політику підприємства.

При торговельному методі обліку всі витрати закладів ресторанного господарства умовно можна розподілити на:

- витрати, що формують собівартість закуплених товарів, які реалізуються, та кулінарних виробів;
- інші витрати діяльності (витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією випущеної продукції).

Облік сировини у виробництві ведуть на рахунку 23 «Виробництво». На цьому рахунку обліковують вартість сировини та продуктів, що використовуються для виробництва продукції (тобто тільки сировинна складова) за цінами продажу, що вже включає націнку.

За цим методом облік доходу від реалізації як закуплених товарів, так і продукції власного виробництва (виготовлених та реалізованих покупцям кулінарних виробів) відображають на субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». На субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» списується безпосередньо визначена собівартість страв та закуплених товарів, реалізованих покупцям. Відхилення облікових цін товарів і сировини відображається на субрахунку 285 «Торгова націнка» [3].

Всі інші витрати підприємства господарського харчування (у тому числі витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції) при торговельному методі до собівартості реалізованих виробів не включають. А облік таких витрат, як і в торгівлі, ведеться на інших рахунках обліку витрат діяльності.

За виробничим методом передбачено роздільне ведення обліку продовольчої сировини, призначеної для виготовлення власної продукції, та товарів, призначених для реалізації. Відповідно облік сировини ведуть на субрахунку 201 «Сировина й матеріали», а товарів - на субрахунку 281 «Товари на складі».

На рахунок 23 «Виробництво» відносять тільки вартість сировини, що використовується на виробництво готової продукції, за її первісною вартістю, сформованою згідно з вимогами П(С)БО 9 «Запаси». Всі інші витрат, пов'язаних з виробництвом продукції (заробітна плата кухарів, інших виробничих робітників, нарахований ЄСВ, амортизація кухонного обладнання, орендна плата виробничого приміщення тощо), обліковується за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». В подальшому вони, як правило, не розподіляються, а повністю списуються на собівартість реалізованої продукції закладами харчування.

При цьому дохід від реалізації виробів власного виробництва відображають на рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», собівартість реалізованої продукції власного виробництва списують на рахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» з урахуванням загальновиробничих витрат. Дохід від реалізації купівельних товарів відображають на рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». Суму націнки, що припадає на реалізований товар, списують методом сторно. Залишок вартості товарів відносять до дебету рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів».

Виробничий підхід є більш трудомістким, ніж торговельний. При цьому він дозволяє забезпечити розрахунок фактичної собівартості виготовлених страв, кондитерських виробів та напоїв, тобто стейкхолдери отримують більш достовірну інформацію. Головною перевагою даного методу є те, що його основні принципи не суперечать нормам П(С)БО.

В цілому облік витрат на випуск власної продукції підприємства громадського харчування ведуть на рахунку 23. Аналітичний облік ведуть у розрізі видів виробництва, статей витрат, видами або групами виготовленої продукції. Інші витрати, пов'язані з випуском і реалізацією



продукції, а також інші витрати, що виникають під час здійснення господарської діяльності, формують витрати діяльності та обліковуються на рахунках класу 9, для обліку доходів використовують рахунки класу 7.

Всі особливості в кожному конкретному випадку необхідно прописувати в обліковій політиці, основними складовими якої є: визначення моделі обліку діяльності, що залежить від виділення основної функції підприємства, чи то виробництво чи торгівля; вибір варіанту встановлення торгівельної націнки; вибір методу формування собівартості продукції; визначення необхідних аналітичних рахунків, які будуть відображати специфіку обліку на підприємстві; вибір методу обліку транспортно-заготівельних витрат; вибір варіанту оцінки використаних продуктів – за продажною вартістю або за первісною вартістю.

Висновки. Отже, облік витрат на підприємствах громадського харчування має свої особливості методологічного характеру, документального оформлення, ведення аналітичного обліку застосування форм облікових реєстрів та ін. До основних проблем можна віднести наявність різних способів витрат виробництва продукції, а також недосконалість механізму формування собівартості виробництва продукції.

Література.

1. П(С)БО 16 «Витрати» Наказ МФУ від 31.12.99 № 318 Дата оновлення: 13.07.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027> (дата звернення: 27.10.2019)
2. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами Наказ Мінекономіки від 17.06.03 № 157 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0157569-03> (дата звернення: 26.10.2019)
3. **Нестеренко М.** Облік за торговельним методом. *Податки та бухгалтерський облік.* 2017 № 48. С. 13-17.
4. Громадське харчування: від документообігу до обліку. *Податки та бухгалтерський облік.* URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-03/article-3585.html> (дата звернення: 27.10.2019)



УДК: 330.34:338.43:637.1

АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ МОЛОКОПРОДУКТОВОГО ПІДКОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ

ACTUAL ASPECTS OF INNOVATIVE DEVELOPMENT OF DAIRY SUB COMPLEX OF UKRAINE

МИРНИЙ Є.В., студент магістратури*

Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

В статті вивчені сучасні аспекти інноваційного розвитку молокопродуктового підкомплексу України. Встановлено, що однією із найважливіших та найбільш перспективних складових частин аграрного ринку в теперішній час є ринок молока та молочних продуктів. Виявлені основні чинники, що здійснюють безпосередній вплив на функціонування молочного ринку, зокрема: стан виробництва, ринкова інфраструктура, дієвість ринкових механізмів, платоспроможність споживачів тощо. Вивчені основні проблеми сучасного українського

* Науковий керівник – Грідін О.В., старший викладач