

Секційне засідання:

***Бухгалтерський облік, аналіз та аудит***

**Степова Т. Г.**

доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
*Одеський Національний економічний університет*  
*м. Одеса, Україна*

**ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ  
РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ**

Підприємства ресторанного господарства є важливою складовою національної економіки. За даними статистики України суттєво знизилася наявність об'єктів ресторанного господарства до 20,6 тис. одиниць на початок 2014р., проти 1990р. - 62,7. За кількістю підприємств ресторанного господарства перше місце займають кафе, майже 55%, друге - ресторани 21%, третє – бари 15%, решта їдальні – 9%[1].

Ця тенденція існує й на території Одеської області. За станом на 2005 р. функціонувало 1248, то на 1.01. 2011р. лише 982 об'єкти ресторанного господарства (юридичних осіб) на 62.7 тис. місць. Проте з'явилися нові формати діяльності. Так в Одесі на повну потужність почав працювати ресторанний комплекс «Сім континентів» загальною площею понад 600 м. кв. на 500 посадочних місць[2].

Але, незважаючи на зменшення кількості об'єктів підприємств ресторанного господарства, на них спостерігається постійне зростання запасів продуктів і сировини. Так, на початок 2014р. вони становили 632697 тис. грн. Недосконалість у законодавчому полі негативно впливають на організацію обліку запасів, пов'язаних з виробництвом продукції та організацією її споживання[3].

В фаховій літературі продовжується дискусія щодо оцінки сировини та

товару; використання системи рахунків для узагальнення інформації про матеріальні ресурси.

Відсутність в стандарті П(С)БО 9 «Запаси» вказівок щодо застосування у ресторанному господарстві методів оцінки запасів призвела до різних підходів у науковій літературі й на практиці.

Дійсно, товари й сировина в підприємствах ресторанного господарства мають не однозначне поняття. Як що, у торгівлі, скажімо, борошно – це товар, що купується й утримується підприємством з метою подальшого продажу, а борошно в підприємствах ресторанного господарства – це сировина, призначена для виробництва харчової продукції. З іншого боку, наприклад, цукерки, однозначно є товаром і в сфері торгівлі й у сфері ресторанного господарства, тому що вони не вимагають додаткової обробки при реалізації через мережу ресторанного господарства. Використання порядку ціноутворення запасів та їх облік в підприємствах ресторанного господарства як у сфері торгівлі, на наш погляд, більш сприятливий, що підтверджується практикою. Тому вважаємо, що не слід поділяти, незважаючи на різні сегменти підприємства ресторанного господарства, запаси на сировину і товари, а враховувати їх як товар, що спрощує облік.

Деякі дослідники, обґрунтовуючи підходи до вибору методів оцінки вибуття запасів, сировину, напівфабрикати та продукцію власного виробництва вважають доцільно відпускати за нормативним методом, закупівельні товари та запаси господарського призначення зі складу – за методом ФІФО, закупівельні товари з бару споживачам (реалізація) – за ціною продажу [3, с.2].

Зважаючи на те, що, по-перше, і сировина, і товар належать до запасів підприємств ресторанного господарства, по – друге , при калькулюванні страви торговельну націнку до вартості сировини використовувати некоректно, тому ми погоджуємося з методикою, передбаченою Методичними рекомендаціями №157, а саме облік усіх запасів обліковувати як товар.

Автори статті «Підходи до організації обліку виготовлення продукції в закладах ресторанного господарства» погоджуються, що даний метод

характеризується простотою ведення обліку, але відмічають неузгодження з вимогами П(С)БО 9 “ Запаси ” та П(С)БО 16 “ Витрати ”, а саме в частині використання рахунку 28 “ Товари ” для відображення вартості сировини; відображення на рахунку 23 “ Виробництво ” лише прямих матеріальних витрат; використання кореспонденції Дт 902 Кт 23, яка суперечить роз’ясненням до рахунку 23 “ Виробництво ” в Інструкції №291[4].

Звісно, що при виробничому методі обліку сировина та купівельні товари обліковуються за первісною вартістю, окремо на рахунках 20 “ Виробничі запаси ” та 28 “ Товари ”. Використання сировини, пов’язаної з виробництвом продукції на рахунку 23 “ Виробництво ”. Таким чином, виконуються вимоги П(С)БО 9 “ Запаси ” та П(С)БО 16 “ Витрати ”. Ми погоджуємося, що виробничий підхід є більш трудомістким, ніж торговельний. Проте забезпечує розрахунок фактичної собівартості виготовлених страв[5].

В закладах ресторанного господарства, ( в підприємствах швидкого приготування їжі) на яких сировина та напівфабрикати проходять дуже простий технологічний процес (охолодження, розігрівання, порціювання та оформлення) облік сировини та напівфабрикатів у коморі ведуть на субрахунку 281 “ Товари на складі ”, як правило, за цінами продажу. Коли передають сировину на кухню, проводиться запис Дт 281 “ Товари на складі ” Кт 282 “ Товари в торгівлі ”. За цим підходом собівартість продукції не калькулюється, тому рахунок 23 “ Виробництво ” не використовується. Основною перевагою даного підходу є його простота, але поряд із цим не кожному із закладів ресторанного господарства він підходить [6].

Пропонується методика, яка базується на двох основних підходах, в основу яких покладено види закладів ресторанного господарства залежно від складності виробничого процесу. На думку авторів цієї методики, вона не суперечить законодавству в частині використання рахунку 20 “ Сировина і матеріали ” та 28 “ Товари ”. Усі підприємства ресторанного господарства для цілей бухгалтерського обліку поділяються на дві великі групи: підприємства ресторанного господарства, які здійснюють складний технологічний процес та

підприємства ресторанного господарства, на яких сировина та напівфабрикати проходять дуже простий технологічний процес (охолодження, розігрівання, порціювання та оформлення)[4]. Для підприємств першої групи передбачається окремий облік для запасів, які беруть участь у виробничо-торговельній діяльності та запасів, які призначені для обслуговування виробництва та управління підприємством. Запаси, які беруть участь у виробничо-торговельній діяльності поділяються на сировину і товари та відображаються на різних рахунках бухгалтерського обліку. Облік сировини, яка в подальшому буде проходити стадії обробки вести на субрахунку 201 “ Сировина та матеріали ” . Інші ж запаси, які придбані з метою перепродажу та не будуть проходити відповідних стадій обробки відображатимуться на рахунку 28 “ Товари ”.

Підхід, призначений для використання в закладах ресторанного господарства, на яких сировина та напівфабрикати проходять дуже простий технологічний процес та припускає облік сировини і напівфабрикатів у коморі вести на субрахунку 281 “ Товари на складі ” за цінами продажу. Передача сировини у виробництво оформлюється проводкою Дт 281“Товари на складі ” Кт 282 “ Товари в торгівлі ”. За цим підходом не калькують собівартість продукції, тому рахунок 23 “ Виробництво ” не використовується. Сировина не затримується на кухні, її після незначної обробки одразу передають у торговельний зал для продажу)[4].

Ми вважаємо, що оприбуткування товарів доцільно вести за продажними цінами з урахуванням ПДВ та торгових націнок. Розмір торгової націнки вибирається підприємством самостійно залежно від того, передбачений ПДВ у сумі торгової націнки чи окремо додається до торгової націнки; внести зміни в чинний План рахунків щодо виділення окремого регулюючого рахунка 29 «Торгівельна націнка» ).

Таким чином, ми бачимо, що різні методики облікового відображення, враховують особливості діяльності тих чи інших підприємств галузі ресторанного господарства тому й суперечать діючим нормам Інструкції до застосування Плану рахунків, П(С)БО 9 “ Запаси ”, П(С)БО 16 “ Витрати ” в

частині використання синтетичних рахунків для обліку вартості сировини, товарів та порядку розрахунку собівартості, в яких не враховані ці особливості. Маємо переконання, що прийняті, більше 10 років тому, Методичні рекомендації щодо впровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в сфері громадського харчування й побутових послуг, гармонізованих із міжнародними стандартами[7] потребують корінних змін та доповнень з урахуванням вказаних вище суперечностей.

### Література

1. Статистичний щорічник України за 2012 рік. Державна служба статистики України. [Електронний ресурс].- Режим доступу: - <http://library.oneu.edu.ua>.
2. Стратегія - Одеська обласна державна адміністрація. ).[Електронний ресурс]. Режим доступу: - <http://oda.odessa.gov.ua/files/oda/social-ekonomik-rozvitok> .
3. Гриценко О.М. Облік і контроль запасів на підприємствах ресторанного господарства: Автореф. дис. канд. наук: 08.00.09 /Київський національний торговельно-економічний університет. – Київ: КНТЕУ, 2014. – с.25.
4. Десяткіна І.В., Глушук О.М. Підходи до організації обліку виготовлення продукції в закладах ресторанного господарства. Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 3(21). [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/56/1/102.pdf>.
5. Дзюба Н. Особливості обліку в закладах ресторанного господарства. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до журн: <http://www.nibu.factor.ua>.
6. Алексевич О. Як обліковувати виготовлення продукції в закладах ресторанного господарства . // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – №79. – с. 37-40.
7. Методичні рекомендації щодо впровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в сфері громадського харчування й побутових послуг, гармонізованих із міжнародними стандартами, затверджені наказом Міністерства економіки України від 17.06.03 р. №157.