

фраструктури у сфері консалтингу. Із запровадженням ЄАС, не об'єктивна оцінка з не об'єктивними даними, в реєстрі буде сигналом негативної репутації компанії. У користувачів оціночних послуг з'явиться можливість ознайомитися з досвідом оціночної компанії по виконанню певних видів робіт, що вплине на формування об'єктивної репутації оціночної компанії.

Висновки

Таким чином, держава та професійна оціночна спільнота створять прозорий та дієвий механізм, який дозволив би оцінювати та контролювати якість наданих оціночних послуг, а разом із тим зрівнятися у цьому питанні з провідними країнами світу, де оцінка майна здійснюється більше ніж півстоліття.

Література

1. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р.
2. Постанова КМ України «Про затвердження Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» від 10.09.2003 р. №1440.
3. Постанова КМ України «Про затвердження Національного стандарту №2 «Оцінка нерухомого майна» від 28.10.2004 р. №1442.
4. Постанова КМ України «Про затвердження Національного стандарту №3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» від 29.11.2006 р. №1655.

5. Постанова КМ України «Про затвердження Національного стандарту №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» від 03.10.2007 р. №1185.

6. Постанова КМ України «Про затвердження Методики оцінки майна» від 10.12.2003 р. №1891.

7. Наказ ФДМ України «Про затвердження порядку визначення початкової вартості пакетів акцій відкритих акціонерних товариств, що підлягають продажу на конкурсах» від 23.01.2004 р. №105.

8. Наказ ФДМ України «Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації» від 26.01.2001 р. №49/121.

9. Міжнародні стандарти оцінки, восьме видання, 2008 / пер. 3 англ. С.О. Пузанка. – К.: «АртЕк», 2008. – 432 с.

10. Кодекс професійної етики Українського товариства оцінювачів, затверджений радою УТО, протокол № 46 від 12.12.2004 р. <http://www.uto.com.ua>

11. Сивець С.А. Хто виконує експертну оцінку майна і як вибрати оціночну фірму [електронний ресурс]; метод доступу: <http://www.binfo.zp.ua/articles/O3.shtml>

12. Професійні організації з оцінки[електронний ресурс]; метод доступу: <http://www.rusconsult.ru>

13. Європейські стандарти оцінки електронний ресурс; метод доступу: <http://www.ocenchik.ru/documents/laws/standard/378/>

14. Чіркін А.Н. Оценке бизнеса. Вопросы теории. Курс лекцій по оценке бизнеса. – К., 2009. – 109 с.

*О.М. ГРИЦЕНКО,
аспірант, Київський національний торговельно-економічний університет*

Проблемні питання обліку запасів у торговельно-виробничій діяльності підприємств ресторанного господарства

У статті розглянуті проблемні питання обліку запасів у процесі здійснення торговельно-виробничої діяльності підприємств ресторанного господарства відповідно до діючої нормативно-законодавчої бази з урахуванням особливостей галузі.

В статье рассмотрены проблемные вопросы учета запасов в процессе осуществления торгово-производственной деятельности предприятий ресторанного хозяйства в соответствии с действующей нормативно-законодательной базы с учетом особенностей области.

In article the considered problem questions of the account of stocks in the course of realisation of trading – industrial activity of the enterprises of a restaurant economy according to operating standard – legislative base taking into account features of area.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки рієвень розвитку будь-якої країни характеризується передусім

наявністю в ній мережі недорогих, але якісних підприємств ресторанного господарства. Стабільна ситуація в країні забезпечує зменшення кількості безробітних громадян, а працююче населення спроможне дозволити собі відвідати ресторани, кафе, бари або просто замовити обід до офісу.

У зв'язку з вищезазначеним ресторанний бізнес як ефективна форма господарювання покликаний суттєво активізувати людський фактор, забезпечити в широких масштабах соціально орієнтовану економічну діяльність, зміцнити багатокладність національної економіки. Дана галузь підвищує добробут населення, задовольняючи потреби суспільства у споживанні їжі та напоїв, виробляючи власну продукцію та надаючи послуги, забезпечуючи і доповнюючи таким чином індустрію гостинності держави.

Також, враховуючи те, що Україна готується до чемпіонату з футболу Євро-2012, виникає необхідність не лише в організації якісного харчування та ресторанного сервісу, на-

близьки до європейського рівня, а й у побудові належного облікового процесу, який відповідав би практиці роботи провідних держав світу.

Огляд літературних джерел дозволяє зробити висновки щодо існуючих проблем в організації єдиної чіткої методології ведення обліку на підприємствах ресторанного господарства із врахуванням їх особливостей.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Проблемними питаннями ведення обліку в закладах ресторанного бізнесу займалися вітчизняні та зарубіжні науковці: Ф.Ф. Бутинець [1], В. Кузнецов, О. Маханько [2], Г.А. Ніколаєва [3], Ю.А. Бабаєв [4], П.О. Куцик, Л.І. Коваль, Ф.Ф. Макарук [6], які розглядали методика ведення обліку на підприємствах ресторанного бізнесу.

Проте, як свідчить практика, обліковий процес вищезазначених підприємств потребує глибокого вивчення та подальших досліджень.

Метою статті є висвітлення проблемних питань з обліку запасів у процесі здійснення торговельно-виробничої діяльності підприємств ресторанного господарства та визначення напрямів їх вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. У зв'язку з тим, що підприємства ресторанного господарства поєднують процес виробництва, торгівлі і надання послуг, в обліковій системі вони мають певну специфіку, яка потребує подальшого дослідження. Згідно з вищевикладеним слід зазначити, що значну увагу в досліджуваній галузі необхідно приділити обліку запасам. Адже запаси є одним із найбільших за обсягом і важливою складовою активів підприємств ресторанного господарства, які безпосередньо беруть участь у торговельно-виробничій діяльності.

Згідно з П(С)БО 9 [7] запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання та надання послуг, а також управління підприємством.

Якщо активи відповідають вище наведеній характеристиці, то для якісного і раціонального їх обліку на підприємствах ресторанного господарства необхідно:

- правильно і своєчасно відображати у документах операції з ними і забезпечити достовірні дані з їх заготівлі, надходження і відпуску;
- контролювати їх цілісність у місцях зберігання і на всіх етапах руху;
- своєчасно виявляти непотрібні і зайві запаси для їх наступної реалізації;
- затвердити чітку систему документообігу і суворий порядок оформлення операцій з їх руху;
- регулярно проводити інвентаризації, контрольні вибірки перевірки залишків запасів і своєчасно відображати у бухгалтерському обліку їх результати.

Поєднання виробничої діяльності з торговельною здійснює суттєвий вплив на ведення бухгалтерського обліку.

Проводячи дослідження даного напрямку, на нашу думку, існують ряд проблемних питань, які потребують удосконалення та вирішення, зокрема:

- відсутність єдиного, чіткого підходу щодо організації обліку запасів (виробничий чи торговельний підхід), застосування рахунків, призначених для обліку операцій у торгівлі, або ж суто виробничих рахунків;

- невизначеність щодо доцільності застосування в обліку підприємств ресторанного господарства бухгалтерських стандартів – П(С)БО 9 «Запаси» чи П(С)БО 16 «Витрати»;

- неузгодженість нормативно-законодавчої бази України з обліку запасів підприємств ресторанного бізнесу, зокрема Методичних рекомендацій від 17.06.2003 р. №157 [8], листа Міністерства фінансів України від 14.04.2010 р. №31-34000 [9] та Інструкції від 30.11.99 р. №291 [10] стосовно кількісно-сумової та якісної (марка, сорт, розмір, тощо) інформації;

- використання, недосконалих, застарілих форм первинних документів на підприємствах галузі, що затвердженні наказом Міністерства торгівлі СРСР від 20.08.86 р. №201 [11].

Ряд авторів [1, 2] вважають, що облік запасів підприємств ресторанного господарства слід обліковувати на виробничих рахунках 20 «Сировина і матеріали», що призначені для відображення руху сировини, яка входить до складу продукції. Вищезазначений «виробничий» метод, ґрунтується на тому, що запаси в ресторанній сфері господарювання відображаються за первісною вартістю, використовуються для подальшого формування виробничої собівартості готових страв, шляхом списання їх вартості на рахунок 23 «Виробництво». Формування виробничої собівартості здійснюється згідно п.11.П(С)БО 16 «Витрати» [12], до складу якої, крім прямих витрат включаються, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати (амортизація обладнання, відрахування на соціальні заходи), змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати. В той же час загальновиробничі витрати під час виробництва будь-якої продукції розподіляються щомісячно. В досліджуваній галузі відсутня можливість своєчасного визначення моменту розподілу постійних загальновиробничих витрат, оскільки виробничу собівартість страв слід визначати не після їх приготування, а до того як вони виготовлені. Адже готові страви, минувши склад або інше місце зберігання, а отже й рахунок 26 «Готова продукція», переміщуються до обідньої зали для реалізації і споживання. Крім того, підприємства ресторанного господарства мають значний асортимент запасів, які не всі є сировиною та матеріалами, а також не всі продукти піддаються холодній і теплової обробці, частину з яких реалізують у незмінному вигляді, і отже, їх потрібно обліковувати на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» з використанням відповідних аналітичних рахунків.

Крім того, оскільки правила санітарії вимагають для окремих груп товарів спеціальних місць зберігання, то, незва-

жаючи на те, що в деяких випадках одна особа може відповідати за дві групи і більше, доцільно в розрізі аналітичного обліку кожній з цих груп відвести окремих субрахунок.

Таким чином, відведення окремих субрахунків для кожної групи однотипних найменувань дає можливість контролювати в обліку рух запасів за видами і в такий спосіб вчасно визначати потребу в запасах.

Погоджуємося з дієвою практикою облікового процесу Російської Федерації [3–5], де чітко розмежовані облік матеріально–виробничих запасів та облік товарів, сировини і продуктів харчування на підприємствах ресторанного господарства.

Матеріально–виробничі запаси використовуються для таких цілей: матеріали для облаштування і утеплення транспортних засобів щодо перевезення товарів; паливо, газ для виробничих потреб і опалення приміщень; матеріали для зберігання, переробки, сортування, фасування, охолодження товарів; матеріали для дезінфекції тари і приміщень; матеріали для прибирання приміщень, основних засобів, для прання тощо.

Синтетичний облік вищезазначених матеріальних цінностей ведеться на рахунках 10 «Матеріальні» з відповідними субрахунками, 15 «Заготівля і придбання матеріальних цінностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» [5].

Бухгалтерський облік товарів, сировини і продуктів харчування на підприємствах галузі ведуть з використанням рахунків другого порядку 41–1 «Товари на складах», 41–2 «Товари в розничній торгівлі», а також синтетичного рахунку 20 «Основное производство» [5].

Отже, підводячи підсумок з вищезазначеного та враховуючи досвід Російської Федерації та вітчизняних вчених [6], з метою відображення обліку руху товарів і продуктів у закладах ресторанного господарства пропонуємо два варіанти: застосування субрахунку 282 «Товари в торгівлі», до якого слід відкрити субрахунки: 2821 «Комора», 2822 «Кухня», 2823 «Бар», або ж субрахунок 2821 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства» з відведенням окремих субрахунків для кожної групи однотипних найменувань запасів. Конкретний варіант використання субрахунку 282 кожне підприємство ресторанного господарства має обрати самостійно з рахуванням особливостей свого технологічного і облікового циклів.

Запропоновані підходи щодо вищезазначеного відображення в обліку запасів дозволять застосовувати метод ціни реалізації, який, на наш погляд, є ефективним та найменш трудомістким. Відповідно до зазначеного методу облікова ціна товарів формується з урахуванням торгової націнки до первісної вартості продукції, яка забезпечить покриття витрат підприємства ресторанного господарства, одержання ним прибутку, а також включення суми ПДВ до складу ціни продажу. Крім того, націнка підприємств ресторанного господарства є платою за послуги по виготовленню продукції, її реалізації та організації споживання.

Як свідчить аналіз практичної діяльності підприємств ресторанного господарства, основна частка яких припадає на кафе – 62,5%, ресторани – 14,8%, їдальні і постачання готівової їжі – 12,5%, бари – 10,2%, у більшості застосовують вищезазначений метод ціни продажу.

Ресторанне господарство виконує своє завдання, здійснюючи три органічно пов'язані між собою функції: виробництво, реалізацію та організацію споживання готівової їжі в ресторанах, кафе, барах. Торгівля, в свою чергу, поділяється на роздрібну і ґуртову в зв'язку з тим, що така продукція, як напівфабрикати або кулінарно–кондитерські вироби, може реалізовуватися не лише населенню вроздріб, а й іншим юридичним особам. В окремих випадках оптом реалізується і обідня продукція, але в обліку такий продаж прирівнюється до роздрібного.

Підприємства ресторанного господарства залежно від типів діяльності мають певні підрозділи: комори, кухні, бар, а також бухгалтерію.

При кожному підрозділі є особа, на яку покладається обов'язок періодично звітуватися перед бухгалтерією щодо використання харчової сировини. Так, у реєстрах бухгалтерського обліку послідовно відображається весь заготівельно–виробничо–реалізаційний процес, і чим більше етапів він містить, тим суттєвішим та трудомісткішим є документообіг.

Відповідно до ст. 9. Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій [13]. Первинні документи складаються під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. З метою контролю й упорядкування обробки даних на підставі первинних документів складаються зведені облікові документи.

Форми первинного обліку підприємств ресторанного господарства затверджено Методичними рекомендаціями від 17.06.2003 р. №157 [8], які практично повторюють форми документів, затверджені наказом Міністерства торгівлі СРСР від 20.08.86 р. №201 [11].

Проте, здійснивши основні етапи реформування обліку в Україні та впровадження П(С)БО, нових первинних документів для відображення внутрішньогосподарських операцій підприємств ресторанного бізнесу не розроблено. В зв'язку з вищезазначеним первинний облік ведеться згідно з чинною законодавчою базою, оскільки вона не суперечить нормативним документам України, прийнятим після проголошення незалежності.

Слід зазначити, що відповідно до ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [13] та Листа МФУ від 14.04.2010 р. №31–34000 «Про кількісно–сумовий облік запасів» [9] підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, в тому числі щодо використання запасів для виготовлення страв і кулінарної продукції підприємств ресторанного гос-

подарства, які мають містити такі обов'язкові реквізити, як кількісні та вартісні показники господарської операції, що сприятиме отриманню більш детальної інформації про рух запасів, а також забезпеченню здійснення внутрішньогосподарського контролю.

Таким чином, виконання зазначених вимог зумовлює необхідність оновлення форм первинних документів на підприємствах ресторанного господарства.

У зв'язку з вищезазначеним у результаті проведених досліджень можна зробити такі висновки:

- з метою обліку товарів і продуктів в закладах ресторанного господарства необхідно використовувати субрахунок 282 «Товари в торгівлі», до якого доцільно відкрити субрахунки: 2821 «Комора», 2822 «Кухня», 2823 «Бар», або ж субрахунок 282.1 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства» з використанням окремих субрахунків для кожної групи однотипних найменувань запасів;

- для оцінки залишку запасів слід застосовувати на підприємствах ресторанного господарства метод ціни реалізації;

- доцільно оновити форми первинних документів на підприємствах галузі, що сприятиме отриманню більш детальної інформації щодо руху запасів, а також забезпечить умови для здійснення внутрішньогосподарського контролю.

Враховуючи вимоги Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [13], вищезазначені підходи мають бути чітко відображені у Наказі про облікову політику підприємств ресторанного господарства.

Висновки

Отже, запропоновані підходи щодо удосконалення обліку запасів дозволять забезпечити ефективну роботу підприємств ресторанного бізнесу та сприятимуть посиленню внутрішньогосподарського контролю.

Література

1. Бухгалтерський облік у громадському харчуванні: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець та ін.; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Руга», 2002. – 440 с.

2. Кузнецов В., Маханько О. Усе про облік та організацію громадського харчування. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2008. – 320 с.

3. Николаева Г.А. Сергеева Т.С. Бухгалтерский учет в общественном питании. – М.: А-Приор, 2007. – 256 с.

4. Бабаев Ю.А. Учет и контроль в общественном питании: учеб.пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – Москва: Омега. – Л., 2006. – 695 с.

5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по ему применению: утвержденный Приказом Министерства финансов России от 31 октября 2000 г. №94.

6. Куцик П.О., Коваль Л.І., Макарук Ф.Ф. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві. Навчальний посібник. – Л.: Магнолія, 2006, 2010 р. – 504 с.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №9 «Запаси»: станом на 20.10.99 р. №246, зі змінами та доповненнями / Міністерство фінансів України // Бухгалтерія. – 2007. – №1. – С. 110–113.

8. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: затв. наказом Міністерства економіки України від 17.06.03 р. №157.

9. Щодо відображення кількісно-сумових показників руху запасів у бухгалтерському обліку: Лист Міністерства фінансів України від 14.04.10 р. №31–34000–10 5/8142.

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. №291.

11. Форми первинної облікової документації в торгівлі і громадському харчуванні: затверджені наказом Міністерства торгівлі СРСР від 20.08.86 р. №201.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318.

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.99 р. №996–XIV–ВР, зі змінами та доповненнями / Верховна Рада України // Бухгалтерський облік. Хрестоматія. – 2007. – №1. – С. 6–10.

І.В. ЛЕВИЦЬКА,

завкафедрою туризму та готельно-ресторанної справи, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

Модель забезпечення пропорцій відтворення основних засобів у корпораціях

Розглянуто проблеми розподілу прибавочної вартості в корпораціях для забезпечення процесів відтворення шляхом перерозподілу грошових потоків між окремими структурними підрозділами.

Рассмотрены проблемы распределения прибавочной стоимости в корпорациях для обеспечения процессов воспроизводства путем перераспределения денежных потоков между отдельными структурными подразделениями.