

РОЛЬ ДОКУМЕНТООБИГУ У СТВОРЕННІ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

У статті розглянуто місце і роль документообігу для підприємств ресторанного господарства. Досліджено тлумачення первинних документів та побудовано модель організації бухгалтерського обліку на підприємствах харчування. Висвітлено питання щодо типових форм первинних документів, які мають ряд недоліків та потребують додаткового вивчення з метою подальшого врегулювання первинних документів.

In the article the place and a role of document circulation for the enterprises of a restaurant economy are considered. It is investigated interpretation of primary documents. The model of the organisation of book keeping at the food enterprises is constructed. The question concerning typical forms of primary documents which have a number of lacks and require additional studying for the purpose of the further settlement of primary documents is highlighted.

Постановка проблеми у загальному вигляді. У сучасних умовах господарювання суттєвим питанням є створення ефективної системи бухгалтерського обліку всіх активів, у тому числі запасів. Систематичне надходження запасів забезпечують безперебійний виробничо-торговельний процес у діяльності підприємств ресторанного господарства. У свою чергу ефективне використання запасів потребує повної, об'єктивної, своєчасної та достовірної інформації про їх рух. Основним носієм такої інформації є первинний документ. Саме від якості його складання та тривалості обробки в значній мірі залежить ефективність прийняття управлінських рішень. Зазначені носії облікової інформації є основою забезпечення успішної діяльності підприємств та потребують побудови чіткого механізму обліку господарських процесів, які включають в себе не тільки технологію обробки даних, але й організацію етапів обігу документів.

Поєднання облікових етапів, а саме складання, обробка, рух, зберігання документів забезпечується документообігом на підприємстві. Тобто документообіг – це рух документів з моменту їх складання чи отримання до передачі в архів. У зв'язку з вищезазначеним питання ролі документообігу на сьогоднішній день вважається досить актуальним. Його метою є прискорення руху документів, і чим коротшим та швидшим буде організовано процес документообігу на підприємстві, тим він буде корисніший для користувачів, які зможуть вчасно отримати інформацію й ефективно впливати на ситуацію управлінськими рішеннями, здійснюючи постійний контроль за фінансово-господарською діяльністю.

Враховуючи ускладнений документальний процес з обліку запасів на підприємствах ресторанного господарства, виникає необхідність дослідження якісної побудови документообігу з метою упорядкування документів, забезпечення оптимальної кількості підрозділів і відповідальних осіб, визначення мінімального терміну знаходження документа в підрозділі, сприяння поліпшенню облікової роботи, а також посилення контрольних функцій, підвищення рівня його механізації та автоматизації.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Дослідженням організації документообігу займалися Ф. Ф. Бутинець [1, с.15], який у своїх працях розглянув графіки документообігу як складові техніки ведення бухгалтерського обліку, О. В. Лишиленко [2, с.21], що висвітлив не лише організацію документообігу, але і його значення на підприємстві, В. В. Сопко, Б. П. Завгородній [3, с.8] розкривають суть документообігу як складову бухгалтерського обліку.

Виділення невирішених раніше частини загальної проблеми. Не дивлячись на висвітлення науковцями питання організації документообігу, саме на підприємствах ресторанного бізнесу документообіг у середовищі обліку запасів залишається невирішеним, тому потребує подальшого дослідження і вдосконалення.

Постановка завдання. Метою даної статті є здійснення критичного аналізу ролі документообігу у створенні ефективної системи обліку запасів, визначення напрямів його вдосконалення на підприємствах ресторанного господарства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кожне підприємство, здійснюючи господарську операцію, зобов'язане фіксувати даний факт, оформлюючи відповідний документ. У зв'язку з тим, що діяльність підприємств ресторанного господарства супроводжується процесом виробництва, торгівлі і надання послуг, використовуючи при цьому значну частину активів у вигляді запасів, тому відповідно документування у даній галузі є досить трудомістким. У зв'язку з тим, що в системі документообігу вагоме місце відводиться первинним документам, насамперед, необхідно зрозуміти їх сутність. У різних літературних джерелах наводяться трактування такого поняття, як «первинний документ». За результатами опрацювання наукових джерел розглянуто ряд тверджень та узагальнено поняття «первинний документ» у табл. 1.

Таблиця 1

Тлумачення поняття «первинні документи» у наукових та нормативно-правових джерелах

№ з/п	Джерело	Визначення поняття «первинний документ»
1	2	3
1.	Білуха М. Т. Судово – бухгалтерська експертиза: [підруч.] / М. Т. Білуха. – К.: Воля, 2004. – 656 с.	Первинний документ – це письмова фіксація достовірності виконання господарської операції, складеної у момент її здійснення, що має обов'язкові реквізити, встановлені нормативними актами, які надають їм юридичної сили; підписується особами, які дали дозвіл на її виконання, та безпосередніми виконавцями.
2.	Бухгалтерский словарь. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 208 с.	Первинні документи – бухгалтерські документи, які складаються в момент здійснення господарських операцій та є першим підтвердженням їх здійснення. Складання первинних документів є початком реєстрації господарських операцій.
3.	Завгородній А. Г. Облік і аудит: [термін. слов.] / А. Г. Завгородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин – Львів: Центр Європи, 2002. – 671 с.	Первинний документ – документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Складання первинного документу є початком облікової реєстрації господарських операцій.
4.	Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник / [С. В. Мочерний, та ін.]; за ред. С. В. Мочерного [у 2 томах]. – Львів: Світ, 2006. – Т. 2. – 568 с.	Первинний документ – документ, який складається в період проведення господарської операції і підтверджує факт її здійснення.
5.	ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р.	Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення (ст. 1).

1	2	3
6.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88	Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення (ст. 2, п. 2.1).

Таким чином, відносно поняття «первинний документ» сформувалося досить стійке бачення. Вищенаведені тлумачення дотримуються одностайної думки, що господарською операцією є задокументований факт господарського життя. Первинне спостереження, документування та документація відіграють важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме: дають уявлення про фактичний стан суб'єкта господарювання та їх зміни у процесі діяльності; забезпечують прозорість у роботі підприємства і контроль наявності та руху майна і коштів; є юридичним (правовим) свідченням господарських операцій, що здійснюються; є важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту, аналізу господарської діяльності [4].

Відповідно Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку [5] первинні документи мають бути складені в момент здійснення господарських операцій або одразу після їх завершення. Вимоги, що висуваються до змісту та порядку реєстрації інформації в первинних документах, визначають вимоги до тих прийомів, якими реалізуються функціональне призначення первинного обліку. Первинні документи мають бути складені на паперових або машинних (електронних) носіях. Відповідно до цього існують і вимоги до змісту й оформлення документів. Порядок створення первинних документів, записів у регістрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, регістрів і звітів установлено зазначеним вище Положенням [5].

Відомо, що процес документального оформлення операцій з руху запасів є досить складним і трудомістким. Аналіз практичної діяльності при застосуванні типових форм первинних документів свідчить про ряд недоліків, які потребують додаткового вивчення з метою подальшого врегулювання. Зокрема, це стосується дублювання записів у бухгалтерських документах, відсутністю якісної (марка, сорт, розмір тощо) інформації про наявність і рух запасів, існуванню великої кількості однотипних первинних документів, що робить захащеною облікову ділянку даного етапу.

Проводячи дослідження первинних документів за призначенням та роллю в обліковому процесі запасів підприємств ресторанного господарства, їх умовно можна розподілити на такі, що:

- підтверджують факт надходження запасів;
- засвідчують факт оприбуткування;
- забезпечують ведення складського обліку;
- підтверджують законність вибуття та цільове використання;
- супроводжують рух первинних документів зі складу до бухгалтерії та забезпечують єдність даних бухгалтерського і складського обліку;
- систематизують та накопичують інформацію у реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності.

Проте первинної інформації недостатньо для прийняття ефективних управлінських рішень. Нагромаджені факти господарських операцій потребують певної систематизації та узагальненню про стан діяльності на підприємстві. Таким чином, ускладнена специфіка облікового процесу на підприємствах ресторанного бізнесу потребує введення поетапного бухгалтерського обліку, що дозволить належним чином забезпечити послідовність виконання облікових процедур. Для цього необхідно чітко визнати процедури, які необхідно віднести до первинного, поточного та заключного обліку.

Дослідивши нормативно-правові документи [4, 5, 6], проаналізувавши думки різних вітчизняних науковців [1, с.15; 2, с.21; 3, с.8] вважаємо, що організаційну модель етапів бухгалтерського обліку підприємств ресторанного бізнесу можна відобразити схематично так (рис. 1):

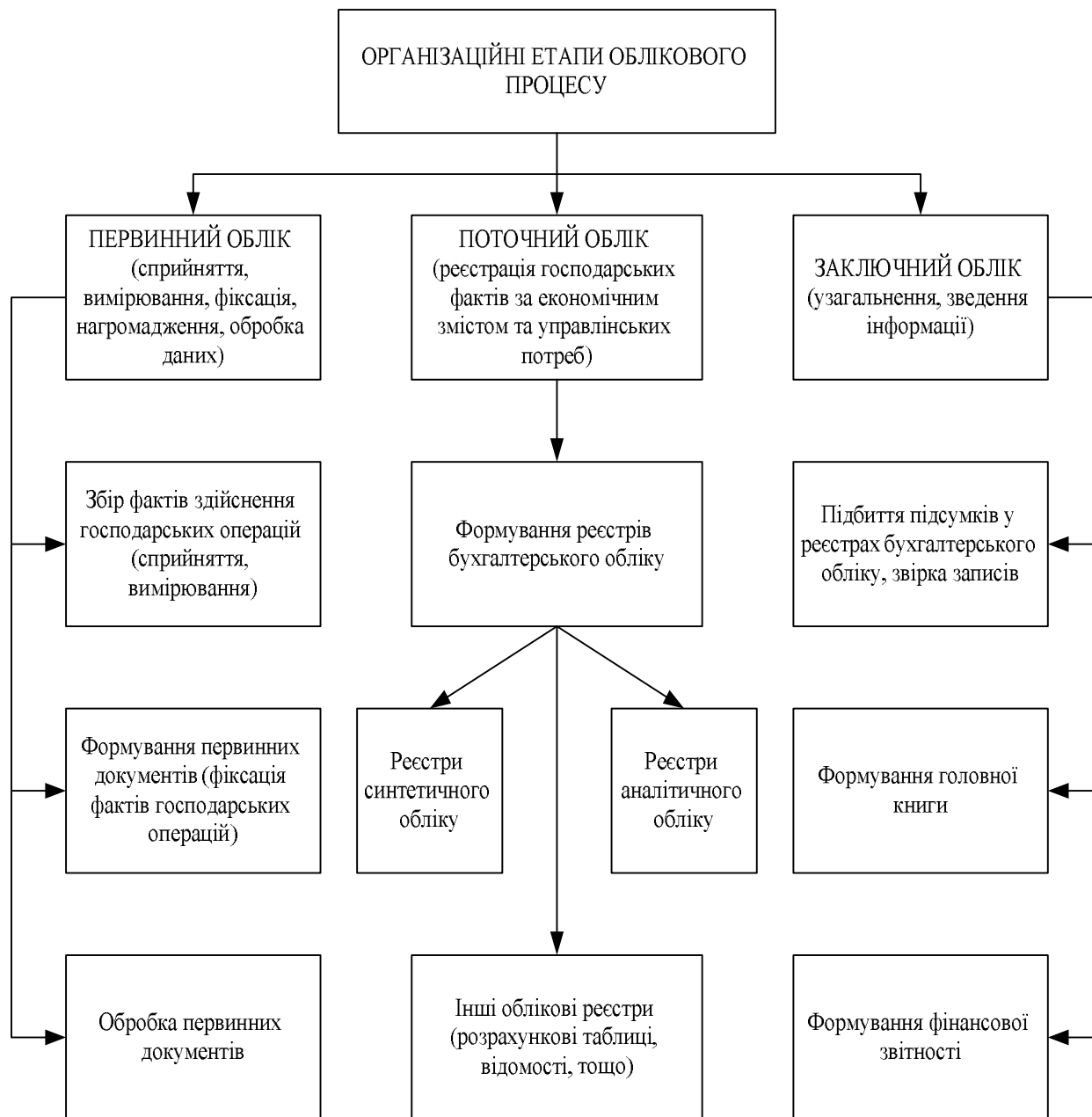


Рис. 1. Модель організації бухгалтерського обліку підприємств ресторанного господарства

Отже, належний облік забезпечуватиметься певним порядком організації й опрацювання документів на етапах первинного, поточного і заключного обліку.

Ураховуючи запропоновану вище організаційну модель, вважаємо, що на підставі її побудови доцільно формувати графік документообігу на підприємстві.

Як свідчать проведені дослідження діяльності на підприємствах ресторанного господарства, графік документообігу первинних документів ними здебільшого оформляється додатком до Наказу про облікову політику, який подається у вигляді таблиці з фіксованим переліком робіт, пов'язаних зі створенням, перевіркою та обробкою документів, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями, із зазначенням взаємозв'язку та термінів виконання.

Первинний облік запасів на підприємстві досліджуваної галузі необхідно розглядати в розрізі їх призначення. Для запасів кулінарного призначення підприємств ресторанного господарства рекомендовано використовувати первинні документи, які затвердженні наказом Міністерства економіки [6]. Для запасів загальногосподарського призначення застосовуються первинні документи, які затвердженні наказами Міністерства статистики та Міністерства транспорту України [7; 8].

Частина первинної інформації може бути зареєстрована автоматично, за допомогою відповідної комп'ютерної програми. В основному це дані, які характеризують кількісну сторону стану запасів: кількість надходження та відпуску, час надходження сировинної продукції та купівельних товарів на склад тощо. Друга частина первинної інформації, що відображає наявність і рух запасів у вартісних і натуральних вимірниках, потребує обов'язкового оформлення відповідної облікової документації.

Для узагальнення інформації первинного обліку необхідно на підприємстві впроваджувати поточний та заключний облік.

На етапі поточного обліку узагальнюється інформація в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку. У п. 2 ст. 9 Закону України [4] такі документи мають назву «зведені облікові документи». Але ні визначення, ні пояснення про термін «зведені облікові документи» у вищезазначеному Законі не наводиться. У практичній діяльності підприємств ресторанного господарства до них слід віднести Товарні звіти, Звіти про рух продуктів у виробництві, Відомості про залишки товарів на складі, Акти про реалізацію виробів кухні, у яких узагальнюється інформація з первинних документів (накладних, закупівельних актів, вимоги до комори на одержання сировини тощо). Зведені облікові документи слугують для ведення поточного обліку, що характеризується обробкою великої кількості інформації, яка виконує різні функції: забезпечує безперервне відображення господарських операцій, використовується безпосередньо для управління, існує базою для отримання похідної (результатної) інформації.

Практика підприємств ресторанної галузі свідчить, що не всі форми документів використовуються, оскільки особливості організації торговельно-виробничого процесу на досліджуваних підприємств просто не вимагають їх заповнення. Досліджуючи зведені документи, слід зазначити їх велику кількість, реквізитний повтор. Ряд документів таких як товарний звіт, звіт про рух продуктів і тари по кухні відображають лише вартісну інформацію про рух запасів.

Товарний звіт відображає рух запасів у коморі за конкретний період та складається матеріально відповідальною особою щодня, або не менше, ніж один раз на три дні. Існуюча типова форма документа, на наш погляд є не зручною, оскільки при заповненні даних про надходження та про використання запасів не завжди вистачає рядків, особливо коли товарний звіт заповнюється підприємствами за типом – ресторан, або ж коли товарний звіт складається один раз на три дні. Тому вважаємо, що існуюча типова форма товарного звіту потребує удосконалення.

З виробництва (кухні) здійснюється відпуск власних виробів – готової продукції за відповідно оформленими документами. Сировину на кухню оприбутковують на підставі накладної на відпуск товарів із комори за кількістю і вартістю. Облік запасів у виробництві ведуть лише у вартісному вираженні. Завідувач виробництва щодня звітує перед бухгалтерією за реалізовану власну продукцію і відпущені товари та витрачену сировину на виробництво Звітом про рух продуктів і тари по кухні. Прибуткову частину звіту заповнюють за даними прибуткових документів на одержання запасів з комори, а також від постачальників за обліковими цінами виробництва (ціни продажу), а видаткову – за документами про відпуск і реалізацію готових виробів: актами про реалізацію за готівку, меню на відпуск харчування, денними забірними листами. Звіт є зведеним первинним документом, який складається лише у вартісному вираженні за обліковими цінами запасів, тому існуюча типова форма потребує удосконалення.

Проводячи дослідження інших зведених документів підприємств ресторанного господарства, слід відмітити, що такі документи, як Звіт про рух продуктів і тари по кухні,

Звіт про рух продукції у виробництві, Звіт про рух готових виробів у кондитерських та інших цехах, Відомість про залишки товарів на складі (у коморі) повинні вміщувати порядковий номер і складатись у двох примірниках, один з яких має передаватись до бухгалтерії для подальшої систематизації і узагальнення інформації, інший – залишатися у відповідній матеріально відповідальній особі.

Акти про реалізацію готових виробів кухні за готівку, Акти про передачу товарів і тари під час зміни матеріально відповідальної особи, Акти про бій, лом, і втрату посуду та приборів повинні бути складені в присутності комісії, яка складається не менше, ніж з трьох осіб. Зазначені акти повинні бути підписані всіма членами комісії.

Крім зазначених актів, вважаємо за необхідне впровадити на підприємствах ресторанного господарства Акт на відпуск харчування по безготівковому розрахунку. Зазначений документ може оформлюватись, якщо відпускається харчування працівникам закладу, особам, які придбали абонемент на певний період. На сьогоднішній день існують великі переваги безготівковим розрахунком, пластиковими платіжними картками перед паперовими грошима: перш за все це зручність оплати, надійність, практичність, підвищення конкурентоспроможності та престижу закладу ресторанних послуг.

Таким чином, вищевказані зведені документи на підприємствах ресторанного господарства формують поточний облік. У зазначених документах узагальнюється первинна інформація, яка використовується для аналізу щодо рівня ефективної системи обліку запасів на підприємстві. Тому дані реєстри синтетичного і аналітичного обліку повинні знайти своє відображення в графіку документообігу.

Складений графік документообігу у закладах ресторанного господарства дозволить документи розглядати залежно від етапів, на яких знаходиться продукція:

- у коморі (складі) оформлюються такі документи: товарна книга (картки складського обліку матеріалів), товарний звіт, відомість про залишки товарів на складі (у коморі), вимога до комори, накладна на відпуск запасів з комори;
- у виробництві – калькуляційна картка, план-меню, вимога до комори на одержання сировини, акт про реалізацію готових виробів кухні за готівку, акт про реалізацію і відпуск виробів кухні, акт про продаж і відпуск виробів кухні, денний забірний лист, замовлення рахунок, меню на відпуск продуктів працівникам закладу, звіт про рух продуктів і тари по кухні, звіт про рух продуктів у виробництві, контрольний розрахунок;
- реалізація – акт про передачу товару і тари під час зміни матеріально відповідальної особи, товарний звіт, розрахунковий документ, звіт про рух продуктів і тари по кухні.

Практично всі вищевказані документи, що оформляються в ході технологічного процесу, надходять до бухгалтерії, де здійснюють їх облікову обробку. Тому заключним етапом облікових процедур є здійснення записів до облікових реєстрів.

Облікові реєстри обираються підприємством самостійно з дотриманням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей своєї діяльності та технології обробки облікових даних [9]. Методичними рекомендаціями щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку для обліку надходження запасів від постачальників і розрахунків з ними використовується Журнал 3. Окремо ведеться відомість аналітичного обліку по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» як складова частина Журналу 3. При відкритті журналу до нього перш за все переносяться дані запасів, що надійшли, але не оплачені в минулому місяці. Після цього реєструються операції поточного місяця. Журнал 3 ведеться лінійно-позиційним способом, для кожного документу постачальника відводиться один рядок. При оплаті рахунку записи виконуються у відповідних графах цього ж рядка.

Для обліку запасів в методичних рекомендаціях [9] застосовується Журнал 5 або 5 А і Відомість 5.1 обліку руху запасів. Як свідчить аналіз практичної діяльності, досліджувані підприємства ресторанного господарства узагальнюють інформацію з первинної документації на бланках «пустографах» довільної форми, це пов'язано з тим, що ведення журналу 5 або 5А та відомості 5.1 є занадто складним, а зазначені реєстри надмірно

грозідки. Для їх складання в практиці використовується цілий ряд додаткових вибірок і розрахунків та заповнення аналітичного обліку запасів у відомості 5.1.

Однак, інформацію синтетичного обліку необхідно опрацьовувати та узагальнювати для складання головної книги, фінансової звітності. Таким чином, пропонуємо впровадити рекомендовані форми накопичувальних відомостей обліку запасів (купівельних товарів та сировинної продукції) в розрізі відповідних дільниць підприємств ресторанного господарства. Накопичувальні відомості мають спрощену форму, однак відображають детальну інформацію за синтетичними субрахунками бухгалтерського обліку та є підставою для складання Головної книги та фінансової звітності.

Для забезпечення якісної побудови документообігу потрібно використовувати лише ті необхідні первинні документи, які забезпечують інформацією зведені документи та бухгалтерські реєстри. Таким чином, враховуючи вищевикладені дослідження, вважаємо, що документальний процес з обліку запасів підприємств ресторанного господарства знаходить своє відображення в графіку документообігу, який наведено схематично на рис. 2.

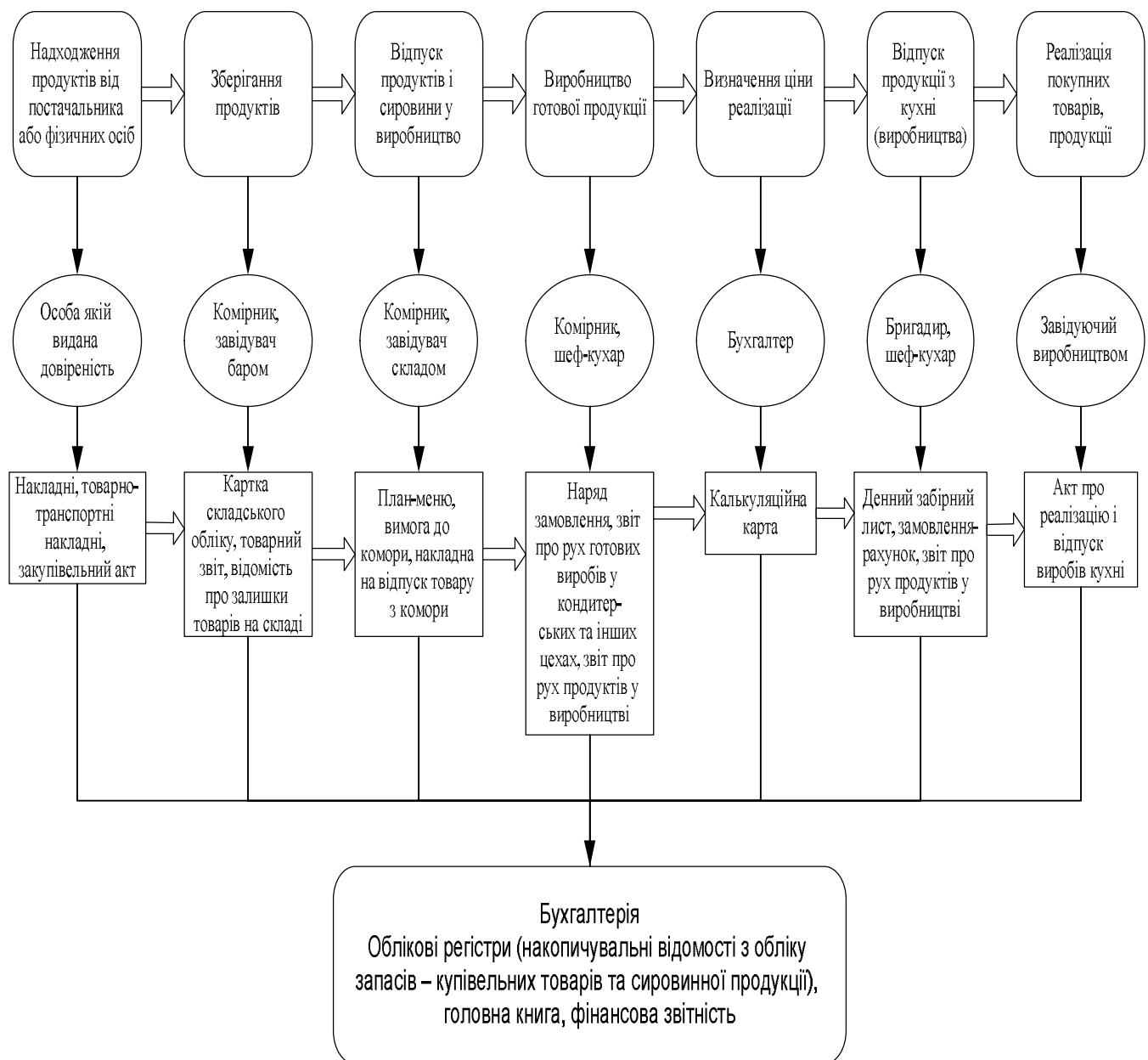


Рис. 2. Процес документообігу у підприємствах і підрозділах ресторанного господарства

Розроблена схема документообігу дозволить працівникам якісно виконувати свої функції, впливати на роботу апарату управління, виявляти помилки в організації обігу документації, адже від професійності ведення документації залежить у значній мірі прибуткова діяльність підприємства в цілому.

Висновки і перспективи подальших розробок. У результаті проведених досліджень можна зробити такі висновки:

- ускладнена специфіка облікового процесу на підприємствах ресторанного бізнесу потребує введення поетапного бухгалтерського обліку, що дозволить належним чином забезпечити послідовність виконання облікових процедур;
- ряд первинних документів з обліку запасів потребує включення додаткових реквізитів;
- враховуючи переваги та зручність безготівкових форм розрахунків, на підприємствах ресторанного господарства доцільно впровадити Акт на відпуск харчування по безготівковому розрахунку;
- застосування накопичувальних відомостей з обліку запасів (купівельних товарів та сировинної продукції) в розрізі відповідних ділянок підприємств ресторанного господарства дозволить відображати детальну інформацію за синтетичними субрахунками бухгалтерського обліку та є підставою для складання Головної книги та фінансової звітності;
- удосконалені первинні та зведені документи з обліку запасів, які забезпечують інформацією відповідних користувачів, дозволять якісно сформувати графік документообігу, від якого залежить ефективне функціонування підприємства в цілому.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2006. – 832 с.
2. Лишиленко О. В. Фінансовий облік: [підруч.] / О. В. Лишиленко. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2007. – 556 с.
3. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: [підруч.] / В. Сопко, В. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000. – 258 с.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>.
5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95. – № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування, затверджені наказом Міністерства економіки від 17.06.03 р. – № 157 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Про затвердження типових первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів, від 21.06.96 р. – № 193. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Інструкція про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи: Наказ міністерства статистики і Міністерства транспорту від 07.08.1996 р. № 228 / 253 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0483-96>.
9. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.00 р. – № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Прийнято до друку 06.10.2011